



INSTITUTO POLITECNICO NACIONAL



ESCUELA SUPERIOR DE COMERCIO Y ADMINISTRACIÓN  
UNIDAD TEPEPAN

SEMINARIO  
TEMAS FISCALES ESPECIFICOS Y SU APLICACIÓN PRACTICA

TEMA  
LA ESCISION DE SOCIEDADES

INFORME FINAL QUE PARA OBTENER EL TITULO DE CONTADOR PÚBLICO

PRESENTAN: CLAUDIA IVETT CRUZ GARCIA.  
CLAUDIA ALICIA CRUZ LOPEZ.  
ERIKA COSTILLA MARTINEZ.  
DÁMASO CIRILO MOLINA OLEA.  
JORGE AGUSTIN VARGAS MARTINEZ.

CONDUCTOR DEL SEMINARIO: PEDRO EDUARDO QUEZADA SALAZAR

MEXICO D.F. DICIEMBRE 2005.

## Índice.

### CAPITULO 1. LA ESCISIÓN DE LA SOCIEDAD

1. Antecedentes Históricos.....	5
1.1. Significado.....	6
1.2. Concepto de <u>escisión</u> .....	6
1.3. Tipos de <u>escisión</u> .....	7
1.3.1. <u>Escisión</u> pura o división.....	7
1.3.2. <u>Escisión</u> por excorporación.....	7
1.3.3. <u>Escisión</u> por incorporación.....	8
1.3.4. <u>Escisión</u> por integración.....	8
1.4. Causas que motivan la <u>escisión</u> .....	8
1.4.1. Razones para que una empresa decida escindirse.....	9
1.4.2. Carga sindical excesiva.....	9
1.4.3. Efectos Corporativos de la <u>escisión</u> de sociedades.....	10
1.4.4. Efectos generales de la <u>escisión</u> .....	12
1.5. Concepto de la enajenación en la <u>escisión</u> .....	12
1.5.1. Excepciones de los requisitos de permanencia accionaria.....	13
1.5.2. Fecha de enajenación en caso de incumplimiento de los requisitos.....	13
1.5.3. Designación de sociedad escindida.....	14
1.5.4. Casos en los que se requiere de autorización.....	15
1.6. Enajenación de acciones a costo fiscal de reestructuraciones.....	15
1.6.1. Costo promedio de las acciones.....	15
1.7. Permanencia de las acciones.....	21
1.8. Excepciones especiales cuando la <u>escisión</u> implique una reducción de capital.....	22
1.8.1. Responsabilidad solidaria.....	22
1.8.2. Dictamen fiscal obligatorio.....	23
1.8.3. Información del dictamen fiscal.....	23
1.8.4. Avisos al Registro Federal de Contribuyentes.....	23
1.8.5. Obligación de los fedatarios públicos.....	24
1.8.6. Presentación del dictamen cuando la escidente se ha dado de baja en el RFC.....	24

### CAPITULO 2 IMPUESTO SOBRE LA RENTA

2.1. Impuesto sobre la Renta acto de enajenación requisitos para que no se considere enajenación.....	25
2.2. Acreditamiento del impuesto sobre la Renta pagado en el extranjero.....	27

2.3. Pagos provisionales en el primer ejercicio de la sociedad escindida.....	28
2.3.1. Pagos provisionales en el segundo ejercicio de la sociedad escindida.....	28
2.3.2. Pagos provisionales trimestrales.....	29
2.4. Reducción de pagos provisionales.....	29
2.5. Ajuste semestral.....	31
2.6. Saldos a favor de ISR de la sociedad escidente.....	33
2.6.1. Bienes adquiridos por <u>escisión</u> .....	33
2.7. Ganancia en la <u>escisión</u> .....	33
2.8. Costo fiscal para bienes adquiridos por la <u>escisión</u> .....	34
2.9. Fecha de adquisición de activos fijos.....	34
2.10. Saldos por deducción de inversiones.....	34
2.11. Deducción inmediata de activos fijos.....	35
2.12. Costo fiscal de las acciones emitidas por la sociedad escindida.....	37
2.13. Calculo del costo fiscal de las acciones de sociedades en la <u>escisión</u> .....	39
2.13.1. Reducción de capital.....	41
2.14. Exención de la enajenación de las acciones de la emitida, en el canje de acciones. ....	42
2.15. Costo fiscal de inventarios.....	42
2.16. Perdidas fiscales.....	43
2.17. Estimación por las autoridades fiscales.....	43
2.18. Cuenta de capital de aportación.....	44
2.19. Consolidación fiscal.....	45
2.20. Partidas fiscales con reconocimiento diferido.....	46
2.21. Estimulo fiscal por gastos e inversiones en investigación y desarrollo de tecnología.....	47
2.22. La <u>escisión</u> como factor para cambio de opciones ejercidas.....	47

### **CAPITULO 3 IMPUESTO AL ACTIVO**

3.1. Causación del impuesto.....	49
3.1.1. Decreto de exención del impuesto.....	49
3.2. Calculo de la base gravable de las sociedades escindidas.....	50
3.2.1. Calculo opcional de impuesto anual.....	51
3.3. Otra interpretación del artículo 13-A.....	55
3.4. Calculo del impuesto en el ejercicio de la <u>escisión</u> cuando se opta por el artículo 50-A.....	56
3.5. Proporción que se aplica al impuesto actualizado.....	57
3.6. Deducción de deudas Art.5 LIMPAC.....	57
3.7. Acreditamiento ISR y saldos a favor IMPAC.....	58
3.8. Pagos provisionales. ....	58

## **CAPITULO 4. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

4.1. Entero del Impuesto.....	59
4.2. Régimen vigente a partir de 2003.....	59
4.3. Impuesto especial sobre producción y servicios.....	60
4.4. Impuesto sobre adquisición de inmuebles.....	60
4.5. Obligaciones en el Instituto Mexicano del Seguro Social.....	61
4.6. Responsabilidad solidaria ante el IMSS.....	62
4.7. Obligaciones en el INFONAVIT.....	62
4.8. Responsabilidad solidaria ante el INFONAVIT.....	63
4.9. Reglas de carácter general en materia de comercio exterior.....	63
4.10. Participación de los trabajadores en las utilidades.....	63
4.11. Contrato de sustitución patronal.....	64
4.12. Inversión extranjera.....	65

## **CAPITULO 5 NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD**

5.1. Definición de las Normas Internacionales de Contabilidad.....	66
5.2. Nombre y objetivo de las Normas Internacionales de Contabilidad.....	66
5.3. Los objetivos del IASC.....	80
5.4. Partes relacionadas boletín C-13.....	83
5.4.1. Definiciones.....	83
5.4.2. Reglas de presentación.....	84
5.5. Precios de transferencia.....	85
5.5.1. Concepto de precios de transferencia.....	85
5.5.2. Definición de precios de transferencia.....	86
5.5.3. Países que aplican precios de transferencia.....	86
5.6. Fundamentos jurídicos de los precios de transferencia en México.....	86
5.7. Principios de contabilidad generalmente aceptados.....	87
Caso Practico.....	92
Anexos.....	101
Conclusiones.....	122
Bibliografía.....	123
Glosario.....	125

## **Introducción**

La escisión de sociedades es un fenómeno de suma, división o reintegración del patrimonio de Personas Morales; cada uno de esos actos corporativos genera diversos efectos que tienen como denominador común que la propiedad del patrimonio de una sociedad se suma, se divide o se resta, cambiando a veces de propietario y, en otras ocasiones, confundiendo a los propietarios. La escisión no es, sin embargo, el único acto por los cuales el patrimonio de los accionistas sufre un movimiento. Hay muchos otros: la liquidación, el incremento de capital, el pago de dividendos, el reembolso de capital, el pago de pérdidas de la sociedad con el capital, la creación de estructuras de control accionario a través de Personas Morales controladoras o la desincorporación, la transmisión permanente o definitiva de acciones o partes sociales o su simple préstamo, la amortización de acciones, la consolidación de sociedades, colocación pública de acciones, y muchos más. En cada uno de los actos jurídicos que enumere siempre es posible que se tomen en cuenta las situaciones financieras para tomar la mejor decisión de esos efectos patrimoniales. Es por ello que las empresas tienen la necesidad de volverse más competitiva, y de ahí la práctica de formular reestructuraciones corporativas como la escisión de sociedades. En la realización de dichas operaciones deben considerarse y analizarse los diversos elementos fiscales con miras a facilitar y sustentar correctamente la aplicación de este tipo de estrategias, ya sea de un mismo grupo que sería “interna” o de aquellas que, siendo independientes, deciden integrarse a otras para fortalecer su posición y evitar la caída en el mundo de los negocios y consolidarse en los mercados y así volverse competitivas; consecuencia de la necesidad propia de los negocios en marcha. Evidentemente, esta planeación involucra a la alta dirección, quien deberá supervisar en todo momento el procedimiento, desde su concepción hasta su conclusión por estrategia fiscal. La autoridad fiscal al igual que el legislador, al paso del tiempo, han pretendido acotar la posibilidad que, a través de las citada figura (así como de otras tantas actividades o recovecos de las leyes), los contribuyentes eludan la carga impositiva a través de planeaciones que les eviten pagar tributos. Por tanto el presente trabajo tiene por objeto realizar un análisis esencial sobre la el tema de escisión de sociedades, para lo cual se tomaron en cuenta diversas leyes fiscales como son: LISR, LIAMPAC, CCF, LEY DEL INFONAVIT, LEY FEDERAL DEL TRABAJO, LGSM LIVA, y las NICS, mismas que sirvieron para desarrollar algunos temas entre los cuales se mencionan: desde la definición de la escisión de sociedades, tipos de escisión, enajenación en la escisión, pagos provisionales, causación del impuesto entre otros.

## CAPITULO 1 .LA ESCISIÓN DE LA SOCIEDAD

### 1. Antecedentes Históricos.

La escisión de sociedades es una invención jurídica del régimen de personas morales, que induce el proceso de especialización de las sociedades desde principios del siglo XIX hasta hoy en día. La escisión, que en términos muy escuetos, es la fragmentación de una sociedad en dos o mas. También puede entenderse como una reorganización de sociedades que derivo directamente del mecanismo de fusión, creación jurídica que regulan aspectos del desarrollo económico y especialización de sociedades, iniciado hace más de cincuenta años. En diversas formas, el procedimiento de escisión se hizo presente por primera vez en la legislación tributaria de Francia e Italia. En Francia, los abogados mercantilistas solicitaron al fisco que los beneficios del régimen fiscal que en aquel país se otorga a las fusiones, se extendieran a la división de sociedades lo que lograron a partir de 1948 en este mismo país en 1952 a través de un decreto de régimen fiscal lograron facilitar la realización de las escisiones puras o divisiones como la de los grupos sociales, tendencia esta que también contribuyo a la reglamentación de la escisión que es controvertida. En la práctica se empleo motivo por el cual surgieron jurisprudencias que la admitieron, situación que hizo necesario su reconocimiento legislativo en la Ley de Sociedades Comerciales de 1966.

En la ley de 1966, por una parte y en la regulación de grupos de interés económico mediante la ordenanza de 1967, por la otra. De hecho autores sobre todo argentinos son de la opinión de la figura jurídica de la escisión toma estado legal por primera vez de manera formal, bajo la ley de 1966 antes citada. En Italia se utilizo esta táctica considerando lo que parecía ser: una fusión, en su Código de Comercio de 1882; no se registro regla alguna sobre escisión en el Código Civil de 1942, que aun esta vigente y por la vía jurisprudencial se reconoció el concepto de la escisión, con lo cual se dio un importante fallo de la Corte de Apelaciones de Génova de 1956 el cual origino diversas controversias. El actual sistema mercantil en italiana reconoce la posibilidad de la scorporazione o excorporación, como un instrumento contrario a la incorporasione o incorporación, en el régimen del código Civil de 1942, que no la cita claramente. En consecuencia los especialistas en derecho sobre sociedades señalan que a la legislación italiana corresponde el merito de haber otorgado certeza legal a la figura jurídica de la escisión, mediante el concepto señalado de scorporazione; esta afirmación ha sido en exageración discutida ya que el régimen jurídico italiano define a dicho concepto como “la aportación que hace una sociedad de una porción de su patrimonio para constituir otra sociedad, en la que aquella se constituye como accionista de la segunda”. En Argentina la Ley mercantil estableció que la escisión es la reorganización de sociedades o fondos de comercio; la división de una sociedad en dos o mas que continúen las operaciones de la primera, y un la Ley de 1971, se estableció como: la división de sociedades al acto por el cual una entidad se fraccionara en nuevas sociedades jurídicas y económicamente independientes, siempre que se mantenga el 80% de los capitales de las nuevas entidades, al momento de la división se conservarán a los titulares de la entidad predecesora”. En Argentina actualmente la Ley de ISR mantiene el mismo reglamento, la legislación mexicana adopto una reglamentación similar, en vez de

referirse a un 80% del capital al inicio se incorporo como requisito un plazo mínimo de dos años que los accionistas fueran tenedores del 51% del capital de las nuevas entidades actualmente se establece que se tenga una tenencia accionaría de tres años un año antes de la fecha de escisión y dos subsecuentes de la sociedad fragmentada. En España la Ley sobre el régimen Fiscal de la Fusión de Sociedades del 26 de diciembre de 1980 se comenzó a reconocer de manera formal la escisión de sociedades, existieron reglas anteriores que reglamentaron este concepto. Concretamente, con la experiencia el 5 de abril de 1965, y 25 de noviembre de 1971 se reglamento y se establecieron los beneficiarios fiscales previstos para fusiones cuando se dé, entre otros, el siguiente supuesto: “Tercero: segregación de establecimientos industriales de Sociedades, aunque no procedan a su disolución, para su integración posterior en otras preexistentes o de nueva creación.” Adicionalmente, la Ley 52 del 19 de diciembre de 1974, en su artículo 45 referente a la legislación sobre cooperativas prevé la posibilidad de “desdoblamiento de una cooperativa en dos o mas, pero sometiendo el proceso a las reglas que garantía de los diversos intereses en juego se establezcan reglamentariamente”. Asimismo, el artículo 44 contempla como causa de disolución “la escisión o desdoblamiento que afecte a todos los socios y a todo el patrimonio cooperativo”. Además, el reglamento aprobado por Decreto 2.710 del 16 de noviembre de 1978, establece las reglas a que se somete la escisión de cooperativas.

### **1.1 Significado**

La palabra escisión proviene del latín *scindere* que significa dividir o scis-sio-onis, que significa cortadura rompimiento. En el diccionario de la lengua española de la Real Academia, se señala que escindir significa: cortar, dividir, separar. Asimismo escisión significa rompimiento. El origen latino de la palabra escisión se conserva en el nombre de la institución jurídica de los idiomas romances: escisión (castellano), cisao (portugués), scisione (italiano), scission (francés). En Estados Unidos de América, el termino escisión literalmente se traduce en cualquiera de las formas siguientes; split-off o sping-off. Jurídicamente se denomina corporate división, corporate separation o divise reorganización.

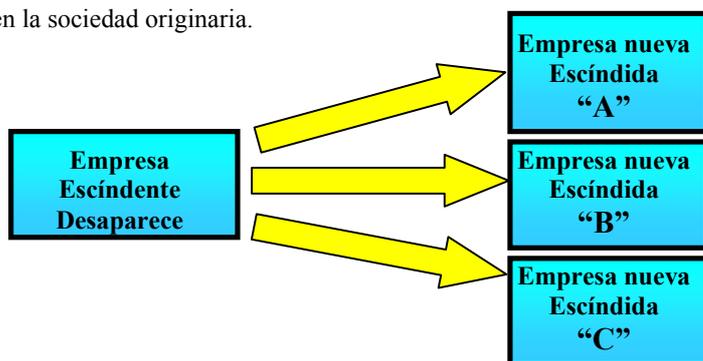
### **1.2 Concepto de Escisión.**

Por lo tanto una operación de escisión es una reestructuración de una empresa que consistente en dividir el patrimonio de dicha empresa en dos o más empresas, con el fin de crear una nueva dándoles a cada una de las nuevas entidades personalidad jurídica y económica propias. La compañía principal cede y se desprende de algunos de sus activos y pasivos para capitalizar y hacer crecer una existente. Por tanto la escisión en ningún caso implica la desaparición de alguna de las empresas.

### 1.3 Tipos de escisión.

#### 1.3.1 Escisión Pura o División.

Consiste en que una sociedad se divide en varias que nacen a la vida jurídica e incorporan el patrimonio de la primera, la que desaparece; esta escisión pura tiene dos variantes; la escisión pura perfecta- en la que los socios de las sociedades nuevas participan en el capital social de las nuevas sociedades, en la misma proporción que tenían con anterioridad- y la escisión pura imperfecta en que los socios participan en distinta proporción a la que tenían en la sociedad originaria.



#### 1.3.2 Escisión Por Excorporación.

Consiste en la creación de una sociedad a la que otra le transmite parte de su patrimonio sin extinguirse. Esta sociedad se conoce en la doctrina francesa como escisión parcial o aportación parcial del activo y se considera como una falsa escisión. Se considera como falsa ya que para que exista escisión se requiere como elemento indispensable la disolución de la sociedad que se escinde y en este caso concreto propiamente existe una segregación. No obstante lo Anterior, esta fundamentado por el inciso a) del mencionado artículo 15-A del Código Fiscal de la Federación que dice

Artículo 15-A.- “Se entiende por escisión de sociedades, la transmisión de la totalidad o parte de los activos, pasivos y capital de una sociedad residente en el país, a la cual se le denominará escidente, a otra u otras sociedades residentes en el país que se crean expresamente para ello, denominadas escindidas. La escisión a que se refiere este artículo podrá realizarse en los siguientes términos:

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

Cuando la escíndete transmite la totalidad de su activo, pasivo y capital a dos o más escindidas, extinguiéndose la primera.

### **1.3.3 Escisión Por Incorporación.**

Aquella en la que el patrimonio de la sociedad que se escinde parcial o totalmente se une e incorpora a una o más sociedades existentes. Algunos autores le llama fusión escisión, en donde establecen que no se requiere la constitución de una nueva sociedad independiente, sino que basta con la absorción de su patrimonio por otras sociedades ya existentes, las cuales absorben el patrimonio de la sociedad escindida, esto se conoce como fusión por absorción. Existe una variante a la fusión escisión y esto se presenta cuando las sociedades existentes aportan la totalidad de su patrimonio y las sociedades escindidas aportan solamente una parte del propio a una sociedad nueva que se constituye a tal efecto, esta figura se conoce como fusión escisión por combinación.

### **1.3.4 Escisión Por Integración.**

Escisión por Integración.- Aquella en la que los bienes y derechos de las sociedades escindidas forman el patrimonio de las beneficiarias.

## **1.4 Causas que motivan la escisión**

Se considera a la escisión como un fenómeno de concentración de empresas, situación que no es adecuada ya que incluso la realidad presenta un fenómeno contrario, es decir, implica la segregación patrimonial de una sociedad que desaparece parcelándose en unidades independientes; podríamos decir que es un medio de descentralización empresarial.

Esta figura responde a las necesidades de impulso y desarrollo de la empresa contemporánea, ya que permite el crecimiento, diversificación y reorganización de las empresas.

Es una forma de crecimiento, puesto que con objeto de lograr una mayor eficiencia productiva permite una descentralización organizativa para reorganizar las empresas existentes.

Se considera que particularmente en México, existen motivos que dieron origen a la escisión, como son el proteccionismo del patrimonio de los particulares en contra de las expropiaciones gubernativas que se dieron durante la época de expropiación de la banca en 1982. Esta figura permitió el separar activos bancarios de los no bancarios y salvar de esta manera parte del patrimonio evitando que cayera en manos del gobierno al nacionalizarse los bancos.

#### **1.4.1 Razones para que una empresa decida escindirse.**

De igual forma que en caso de las fusiones, las razones para que las compañías decidan escindirse, suelen ser las de administración, las de inversión y las de impuestos. El primer caso se presenta cuando existe una dirección débil o algunos de los directivos fallecen, es que resulta necesario buscar alternativas para encontrar una mejor dirección o una administración que retome la dirección acéfala. En el caso de las inversiones, se presentan comúnmente cuando se pretende desconcentrar productos o servicios en empresas que tengan mayor especialización en éstos ámbitos. Por último las consideraciones en el caso de los impuestos, son básicamente beneficios para los accionistas, debido a que en el caso hipotético de que la empresa cotizara en la bolsa de valores, los accionistas estarían exentos de pago de impuestos por las utilidades generadas por la venta de acciones.

##### **Administrativas**

Disputas internas.

Separación.

Muerte o retiro del personal clave.

Exceso de personal en número.

Prestaciones y salarios.

#### **1.4.2 Carga sindical excesiva**

##### **Inversión.**

Las mas frecuentes son originadas para alcanzar una alta competencia y productividad, desconcentrando productos o líneas de productos en otras empresas con alta especialización y alianzas estratégicas.

##### **Impuestos**

Se refiere principalmente a la participación en una empresa escindida que está o estará registrada en la bolsa de valores por tener la ventaja fiscal el accionista, por estar exento de impuestos, por las utilidades que realice en el caso de la venta de sus acciones.

### **1.4.3 Efectos corporativos de la escisión de sociedades**

Para analizar este aspecto debemos distinguir tres tipos de efectos:

- 1.- Efectos en las sociedades escindidas.
- 2,- Efectos frente a los socios.
- 3.- Efectos frente a los acreedores.

#### **Efectos Sociales.**

La desaparición de la sociedad escidente, trae emparejada la pérdida de la personalidad jurídica.

Modificación de los estatutos sociales en su parte relativa a duración de la sociedad.

La liquidación Patrimonial.

Transmisión de relaciones, los derechos y obligaciones de la sociedad escidente pasan a las escindidas.

Reforma estatutaria.

Títulos a los accionistas.

#### **Efectos frente a los socios**

Derechos patrimoniales, que se dan en interés particular y exclusivo de los socios y que se ejercen frente a la sociedad según su participación sea directa o accesoría.

Derechos de participación a los beneficios, que es un derecho fundamental y constituye el motivo o fin de cualquier sociedad.

La cuota de Liquidación.

Transmisión de la calidad de socios, recibiendo una compensación adecuada por dicha enajenación.

Documentación de la calidad de socio, acreditación.

Aportación.

Derechos de consecución o garantía a la percepción de beneficios.

Derechos administrativos.

Derechos de vigilancia.

Derechos de participación en asambleas.

Derechos de nombramiento.

### **Efectos frente a terceros**

Publicidad.

Derecho de oposición.

Procedimiento de escisión

### **Acuerdo De Escisión**

En primer lugar habrá de realizarse un acuerdo de escisión a través de una asamblea general extraordinaria, a este efecto, debe prepararse un estado de posición financiera que refleje la situación de la sociedad, así como el proyecto de escisión que será sometido a la asamblea.

### **Disolución De Sociedades**

Este acuerdo de escisión lleva implícito una disolución de sociedades cuando la sociedad a escindirse vaya a desaparecer.

### **Permiso De Relaciones**

En el caso que como consecuencia de la escisión surgen nuevas sociedades, deberá obtenerse de la Secretaría de Relaciones Exteriores la autorización para la denominación correspondiente.

### **Balance De Escisión**

El balance de escisión y el estado de posición financiera de la escisión deberá reflejar la situación patrimonial de la sociedad a la fecha que la escisión haya de realizarse.

Deberá presentarse adicionalmente una evaluación de los bienes, mismos que se considerarán a valores reales a efecto de poder determinar las porciones en que habrá de dividirse el patrimonio a dividirse.

Además los estados financieros de escisión deberán estar dictaminados por contador público dictaminado.

### **Publicidad**

Por lo que hace a los efectos frente a los terceros, debe seguirse el principio de publicidad a fin de dar a conocer a los afectados, los acuerdos de escisión, así como el balance para tal efecto y el proyecto de escisión propiamente dicho y en su caso, tramitarse u obtener un acuerdo con aquellos acreedores que se verán afectados por la escisión de sociedades, a fin de que los mismos no se opongan al trámite de escisión al pagarles los créditos a que tienen derecho.

#### **1.4.4 Efectos De La Escisión**

Cuando se requiera de la constitución de nuevas sociedades deberán establecerse los estatutos sociales que regirán las mismas, a fin de transmitirles simultáneamente los patrimonios o la parte del patrimonio que les corresponde, asimismo, las nuevas sociedades convocarán a una asamblea en la que se designen a los funcionarios de las mismas, deberán protocolizar estas actas y pasado el plazo de publicidad de cuarenta y cinco días para que los acreedores puedan ejercer su derecho de oposición, subsistirán plenamente los efectos de la escisión correspondiente.

Las asambleas que se protocolicen deberán inscribirse en el Registro Público de Comercio del domicilio de las sociedades involucradas y finalmente se entregarán a los accionistas afectados, títulos de acciones de las nuevas sociedades en las que ahora forman parte.

Por lo que hace el momento que surte efectos la escisión, debe afirmarse que éstos surtirán efectos plenos a partir de su inscripción en el Registro Público, como lo ordena la Ley General de Sociedades Mercantiles.

#### **Emisión De Acciones**

Un elemento característico de la escisión de sociedades lo constituye la emisión de nuevas acciones o cuotas a favor de los socios de las sociedades escindidas, ya que la ausencia de este tipo de valores implicaría la ausencia de una escisión y solamente se presentaría un contrato traslativo de dominio entre las sociedades.

#### **Responsabilidad La Ley General de Sociedades Mercantiles dice:**

La determinación del cumplimiento de las obligaciones que por virtud de la escisión asume cada sociedad escindida. Si una sociedad escindida incumpliera alguna de las obligaciones asumidas por ella en virtud de la escisión, responderán ante los acreedores que no hayan dado su consentimiento expreso, la o las demás sociedades escindidas, durante un plazo de tres años contados a partir de la última de las publicaciones a que se refiere la fracción V, hasta por el importe del activo neto que le haya sido atribuido en la escisión a cada una de ellas y, si la escidente no ha dejado de existir. Ésta responderá por la totalidad de la obligación.

#### **1.5 Concepto de Enajenación en la escisión.**

El artículo 14 del CFF fracción I establece que es enajenación toda transmisión de propiedad, aún en la que él enajenante se reserve el dominio del bien enajenado.

### **1.5.1 Excepciones de los requisitos de permanencia accionaría.**

No se aplica el plazo de permanencia accionaría, cuando la transmisión de una propiedad de los títulos se derive por la muerte de un accionista, por adjudicación judicial, liquidación o donación. En cuanto a la “liquidación”, se refiere a la liquidación legal de una sociedad mercantil que sea accionista de la entidad que se escindirá o se haya escindido durante el término de permanencia que se haya acordado desde un principio, en donde la transmisión de las acciones de la sociedad escíndete, es obligada por la desaparición por la liquidación de la sociedad propietaria de las mismas. En lo que se refiere a la donación de las acciones de la sociedad escíndete tiene una excepción en cuanto al plazo de permanencia accionaría, se condiciona a que se cumplan diversos requisitos que se pueden citar en el artículo 109, frac. XIX, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta En el que se señala que se consideran exentas las siguientes donaciones: Entre cónyuges o los que perciban los descendientes de sus ascendientes en línea recta, cualquiera que sea su monto. Los que perciban los ascendientes de sus descendientes en línea recta, siempre que los bienes recibidos no se enajenen o se donen por el ascendiente a otro descendiente en línea recta sin limitación de grado. Los demás donativos, siempre que el valor total de los recibidos en un año de calendario no exceda de tres veces al salario mínimo general del área geográfica del contribuyente elevado al año. por el excedente se pagará impuesto en los términos fijados en el presente título. Y de ahí se parte, que la donación de acciones, debe ser a favor de personas físicas, y si esto no fuera así, la excepción de la que se está hablando, no operaría. En lo que se refiere al inciso 4, se puede decir que el criterio de la autoridad fiscal consista en que la excepción a la permanencia accionaría resulta valida siempre que el importe de las acciones donada no se exceda de tres veces al salario mínimo anual, pero sin embargo, se considera que la excepción seguirá siendo viable, siempre y cuando por el excedente se pague ISR, ya que esto ultimo también es un requisito previsto en la referida frac. IXI del citado artículo 109. Cabe mencionar que hasta el año de 1995, la Ley admitía que durante el segundo año del lapso de tenencia accionaría obligatorio, o sea que el año que es posterior a la escisión, y se realizaran enajenaciones de acciones entre accionistas, sin que se considerara violentado el requisito de los accionistas propietarios de por lo menos el 51% de las acciones con derecho al voto, fueran los mismos. En lo que se refiere a dicho efecto solo se requería que los accionistas que adquirieran las acciones, hubieran sido los propietarios de las acciones con derecho a voto de la sociedad escíndete, al momento de la escisión y que la proporción de la tenencia accionaría de estos accionistas, en la o las sociedades escindidas, no se modificará en mas de un 20% del que tenían contemplado en el capital social de la escíndete en el momento de ejecutar la escisión.

### **1.5.2 Fecha de enajenación en caso de incumplimiento de los requisitos.**

A partir del año 2001, se incorporó un último párrafo al artículo 14-A del CFF, en el que se precisaba que cuando en la escisión se incumpliera cualquiera de los requisitos para considerar que no existía enajenación en el evento, entonces se consideraría que la enajenación para efectos fiscales se realizó desde el momento mismo en el que ocurrió la escisión. Ahora, en las Reformas al CFF, este párrafo ya no aparece en el actual

Art.14-B, esto puede ser porque nuestros legisladores consideraron que era una norma innecesaria, pues resulta evidente que si en la escisión de una sociedad se considera que si hay una enajenación para efectos fiscales, los efectos se dan en el momento en el que legalmente se formalice la escisión, la cual se considera que no tenía porque señalarse específicamente. En el caso de que se dieran efectos fiscales de una enajenación, se presentaría la necesidad de emitir facturas por los bienes transmitidos a las escindidas, ya que el IVA se tendría que trasladar en forma expresa y por separado del precio en un documento con sus respectivos requisitos fiscales. Y desde el punto de vista mercantil, se estaría ante una enajenación de bienes, aunque fiscalmente si podría presentarse dicho supuesto. En donde por ello habría que cumplir con el requisito de emitir comprobantes fiscales por los bienes enajenados.

### **1.5.3 Designación de sociedad escindida.**

En la asamblea Extraordinaria de accionistas, en la que se acuerda la escisión, la sociedad escidente que desaparezca debe designar a una de las sociedades escindidas, la cual deberá asumir diversas obligaciones, de acuerdo con el Art. 14-B DEL CFF. La sociedad escindida designada está obligada a:

- ❖ Presentar las declaraciones de impuestos del último ejercicio y en su caso,
- ❖ Enterar los impuestos a cargo.
- ❖ Presentar las declaraciones informativas.
- ❖ Solicitar la devolución de saldos a favor de impuestos reportados en dichas declaraciones.

En los casos de fusión o escisión de sociedades, cuando la sociedad escidente desaparezca, la sociedad que subsista, la que surja con motivo de la fusión o escisión que se designe deberá, sin perjuicio de lo establecido en este artículo, enterar los impuestos correspondientes o, en su caso, tendrá derecho a solicitar la devolución o a compensar los saldos a favor de la sociedad que desaparezca, siempre que se cumplan los requisitos que se establezcan en las disposiciones fiscales.

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

En el año del 2003, en el Art. 14-A se establecía que en caso de que esta designación no se hiciera, los fedatarios públicos, dentro del mes siguiente a la fecha de autorización de la escritura de la escisión, debían informar de esta circunstancia a las autoridades fiscales, las cuales podrían exigir a cualquiera de las entidades escindidas, la presentación de dichas declaraciones. A partir del 2004 esta regla se eliminó, ya que por razones obvias, para lo anotado en el párrafo siguiente no era necesaria esta norma. La designación que debe hacerse de una de las sociedades escindidas para la presentación de las declaraciones del ejercicio y las

informativas de la escíndete que desaparece, constituye un requisito que se puede observar en el Art. 14-B del CFF, que nos menciona los casos en los que no existe enajenación en la escisión, y son los siguientes: Los accionistas propietarios de por lo menos el 51% de las acciones con derecho a voto de la sociedad escíndete y de las escindidas, sean los mismos durante un período contados a partir del año inmediato anterior a la fecha en que se realice la escisión. Que cuando desaparezca una sociedad con motivo de escisión. La sociedad escíndete designe a la sociedad que asuma la obligación de presentar las declaraciones de impuestos del ejercicio e informativas que en los términos establecidos por las Leyes Fiscales le correspondan a la escíndete. La designación se hará en la asamblea Extraordinaria en la que se haya acordado la escisión. El no cumplir con este requisito, generaría los efectos fiscales de enajenación respecto de lo bienes transmitidos a las escindidas.

#### **1.5.4 Casos en los que se requiere de autorización.**

En el mismo artículo 14-B del CFF que se ha estado mencionando, a partir del año 2004, se incluyen dos casos especiales en los que se requiere de autorización por parte de las autoridades fiscales, ya sea antes o después de la escisión: Cuando dentro de los cinco años posteriores a la realización de una fusión o de una escisión de sociedades, se pretenda realizar una fusión, se deberá solicitar autorización a las autoridades fiscales con anterioridad a dicha fusión. En este caso para comprobar el cumplimiento de los requisitos.

Fusión o escisión en una reestructuración corporativa. En los casos en los que la fusión o escisión de sociedades formen parte de una reestructuración corporativa, se deberá cumplir además. Con los requisitos establecidos para las estructuras en la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

#### **1.6. Enajenación de acciones a costo fiscal en caso de reestructuraciones.**

Art.26 LISR

Las autoridades fiscales autorizaran la enajenación de acciones a costo fiscal en los casos de reestructuración de sociedades constituidas en México pertenecientes a un mismo grupo, siempre que se cumpla con los siguientes requisitos:

##### **1.6.1 Costo promedio de las acciones.**

El costo promedio de las acciones respecto de las cuales se formula la solicitud se determine a la fecha de la enajenación, conforme a lo dispuesto en el Art. 24 y 25 de esta Ley, distinguiéndolas por enajenante, emisora y adquirente de las mismas.

Artículo 24. Para determinar la ganancia por enajenación de acciones cuyo periodo de tenencia haya sido superior a doce meses, los contribuyentes disminuirán del ingreso obtenido por acción, el costo promedio por acción de las acciones que enajenen, conforme a lo siguiente:

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

- ❖ Se obtendrá el monto original ajustado de las acciones conforme a lo siguiente:
- ❖ Se sumará al costo comprobado de adquisición actualizado de las acciones que tenga el contribuyente de la misma persona moral, la diferencia que resulte de restar al saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta que en los términos del artículo 88 de esta Ley tenga la persona moral emisora a la fecha de la enajenación de las acciones, el saldo que tenía dicha cuenta a la fecha de adquisición, cuando el primero de los saldos sea mayor, en la parte que corresponda a las acciones que tenga el contribuyente adquiridas en la misma fecha.

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

Al resultado que se obtenga conforme al inciso a) que antecede, se le restarán, las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, los reembolsos pagados, así como la diferencia a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 88 de esta Ley, de la persona moral emisora de las acciones que se enajenan, actualizados. Las pérdidas fiscales pendientes de disminuir a que se refiere el párrafo anterior, serán las que la persona moral de que se trate tenga a la fecha de enajenación, que correspondan al número de acciones que tenga el contribuyente a la fecha citada. Dichas pérdidas se actualizarán por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el mes en el que se efectúe la enajenación de que se trate.

A las pérdidas fiscales pendientes de disminuir a que se refiere el párrafo anterior, no se les disminuirá el monto que de dichas pérdidas aplicó la persona moral para efectos de los pagos provisionales correspondientes a los meses del ejercicio de que se trate. Los reembolsos pagados por la persona moral de que se trate, serán los que correspondan al número de acciones que tenga el contribuyente al mes en el que se efectúe la enajenación. La diferencia a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 88 de esta Ley, será la diferencia pendiente de disminuir que tenga la sociedad emisora a la fecha de la enajenación y que corresponda al número de acciones que tenga el contribuyente al mes en el que se efectúe la enajenación.

Las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, los reembolsos y la diferencia, a que se refiere este inciso, de la persona moral de que se trate, se asignarán al contribuyente en la proporción que represente el número de acciones que tenga a la fecha de enajenación de las acciones de dicha persona moral, correspondientes al ejercicio en el que se obtuvo la pérdida, se pague el reembolso, o se determine la diferencia citada, según corresponda, respecto del total de acciones en circulación que tuvo la persona moral mencionada, en el ejercicio de que se trate.

Las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, los reembolsos pagados y la diferencia, a que se refiere este inciso, obtenidas, pagados o determinadas, respectivamente, sólo se considerarán por el periodo comprendido desde el mes de adquisición de las acciones y hasta la fecha de su enajenación.

Al resultado obtenido conforme a la fracción anterior, se le adicionará el monto de las pérdidas fiscales que la persona moral emisora de las acciones haya obtenido en ejercicios anteriores a la fecha en la que el contribuyente adquirió las acciones de que se trate y que dicha persona moral haya disminuido de su utilidad fiscal durante el periodo comprendido desde el mes en el que el contribuyente adquirió dichas acciones y hasta el mes en el que las enajene.

Las pérdidas a que se refiere el párrafo anterior, se asignarán al contribuyente en la proporción que represente el número de acciones que tenga de dicha persona moral a la fecha de la enajenación, correspondientes al ejercicio en el que la citada persona moral disminuyó dichas pérdidas, respecto del total de acciones en circulación que tuvo la persona moral mencionada, en el ejercicio de que se trate. Cuando el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta a la fecha de adquisición, adicionado del monto de los reembolsos pagados, de la diferencia pendiente de disminuir a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 88 de esta Ley y de las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, señalados en el inciso b) fracción II de este artículo, sea mayor que la suma del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta a la fecha de la enajenación adicionado de las pérdidas disminuidas a que se refiere el primer párrafo de esta fracción, la diferencia se disminuirá del costo comprobado de adquisición. Cuando dicha diferencia sea mayor que el costo comprobado de adquisición, las acciones de que se trata no tendrán costo promedio por acción para los efectos de este artículo; el excedente determinado conforme a este párrafo, considerado por acción, se deberá disminuir, actualizado desde el mes de la enajenación y hasta el mes en el que se disminuya, del costo promedio por acción que en los términos de este artículo se determine en la enajenación de acciones inmediata siguiente o siguientes que realice el contribuyente, aun cuando se trate de emisoras diferentes.

La actualización del costo comprobado de adquisición de las acciones, se efectuará por el periodo comprendido desde el mes de su adquisición y hasta el mes en el que se enajenen las mismas. Las pérdidas y la diferencia pendiente de disminuir a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 88 de esta Ley, se actualizarán desde el mes en el que se actualizaron por última vez y hasta el mes en el que se enajenen las

acciones. Los reembolsos pagados se actualizarán por el periodo comprendido desde el mes en el que se pagaron y hasta el mes en el que se enajenen las acciones.

Para determinar la ganancia en la enajenación de acciones cuyo periodo de tenencia sea de doce meses o inferior, se considerará como monto original ajustado de las mismas, el costo comprobado de adquisición de las acciones disminuido de los reembolsos y de los dividendos o utilidades pagados, por la persona moral emisora de las acciones, correspondientes al periodo de tenencia de las acciones de que se trate, actualizados en los términos de la fracción IV de este artículo. Tratándose de los dividendos o utilidades pagados, se actualizarán por el periodo comprendido desde el mes en el que se pagaron y hasta el mes en el que se enajenen las acciones de que se trate. Cuando se enajenen acciones de una misma emisora cuyo periodo de tenencia accionaria sea por una parte de las acciones no mayor a doce meses y por otra parte de las mismas superior a dicho periodo de tenencia, la ganancia por enajenación de acciones se determinará de conformidad con lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo. Tratándose de acciones emitidas por personas morales residentes en el extranjero, para determinar el costo promedio por acción a que se refiere este artículo, se considerará como monto original ajustado de las acciones, el costo comprobado de adquisición de las mismas disminuido de los reembolsos pagados, todos estos conceptos actualizados en los términos de la fracción IV de este artículo.

Cuando durante el periodo de tenencia de las acciones a que se refiere el primer párrafo de este artículo, hubiera variado el número de acciones en circulación de la persona moral emisora de que se trate, y se hubiera mantenido el mismo importe de su capital social, los contribuyentes deberán aplicar lo dispuesto en este artículo cuando se enajenen las acciones de que se trate, siempre que el costo del total de las acciones que se reciban sea igual al que tenía el paquete accionario que se sustituye.

En los casos en los que el número de acciones de la persona moral emisora haya variado durante el periodo comprendido entre las fechas de adquisición y de enajenación de las acciones propiedad de los contribuyentes, éstos determinarán la diferencia entre los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta de la persona moral emisora, las pérdidas, los reembolsos y la diferencia pendiente de disminuir a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 88 de esta Ley, por cada uno de los periodos transcurridos entre las fechas de adquisición y de enajenación de las acciones, en los que se haya mantenido el mismo número de acciones. Tratándose de la diferencia de los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta, se restará el saldo al final del periodo del saldo al inicio del mismo, actualizados ambos a la fecha de enajenación de las acciones.

La diferencia de los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta a que se refiere el párrafo anterior, así como las pérdidas fiscales, los reembolsos pagados y la diferencia a que se refiere el artículo 88 de esta Ley pendiente de disminuir, por cada periodo, se dividirán entre el número de acciones de la persona moral existente en el mismo periodo y el cociente así obtenido se multiplicará por el número de acciones propiedad del contribuyente en dicho periodo. Los resultados así obtenidos se sumarán o restarán, según sea el caso.

Las sociedades emisoras deberán proporcionar a los socios que lo soliciten, una constancia con la información necesaria para determinar los ajustes a que se refiere este artículo. Tratándose de acciones inscritas en el Registro Nacional de Valores e Intermediarios, la sociedad emisora de las acciones, independientemente de la obligación de dar la constancia a los accionistas, deberá proporcionar esta información a la Comisión Nacional Bancaria y de Valores en la forma y términos que señalen las autoridades fiscales. La contabilidad y documentación correspondiente a dicha información se deberá conservar durante el plazo previsto por el artículo 30 del Código Fiscal de la Federación, contado a partir de la fecha en la que se emita dicha constancia. Cuando una persona moral adquiera de una persona física o de un residente en el extranjero, acciones de otra emisora, el accionista de la persona moral adquirente no considerará dentro del costo comprobado de adquisición el importe de los dividendos o utilidades que se hayan generado con anterioridad a la fecha de adquisición y que, directa o indirectamente, ya se hayan considerado como parte del costo comprobado de adquisición de las acciones adquiridas de la persona física o del residente en el extranjero. Para los efectos de la información que debe proporcionar a sus accionistas en los términos de este artículo, la persona moral adquirente mencionada disminuirá dichas utilidades o dividendos, actualizados del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta que tenga a la fecha de la enajenación de las acciones de la misma. La actualización de las utilidades o dividendos se efectuará desde el mes en el que se adicionaron a la cuenta de utilidad fiscal neta y hasta el mes en el que se efectúe la enajenación de que se trate.

Cuando en este artículo se haga referencia a reembolsos pagados, se entenderán incluidas las amortizaciones y las reducciones de capital, a que se refiere el artículo 89 de esta Ley. En estos casos, los contribuyentes únicamente considerarán las amortizaciones, reembolsos o reducciones de capital, que les correspondan a las acciones que no se hayan cancelado, con motivo de dichas operaciones. Lo dispuesto en este artículo también será aplicable cuando se enajenen los derechos de participación, cualquiera que sea el nombre con el que se les designe, en una asociación en participación, cuando a través de ésta se realicen actividades empresariales. En este caso, se considerará como costo comprobado de adquisición el valor actualizado de la aportación realizada por el. Enajenante a dicha asociación en participación o la cantidad que éste hubiese pagado por su participación. Para estos efectos, la diferencia de los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta a que se refiere el inciso a) de la fracción II de este artículo, las pérdidas fiscales pendientes de disminuir, los reembolsos pagados y la diferencia a que se refiere el cuarto párrafo del artículo 88 de esta Ley, todos estos conceptos contenidos en el inciso b) de la citada fracción, se considerarán en la proporción en la que se hubiese acordado la distribución de las utilidades en el convenio correspondiente. Cuando las personas físicas enajenen acciones a través de la Bolsa Mexicana de Valores concesionada en los términos de la Ley del Mercado de Valores y por dicha operación se encuentren obligadas al pago del impuesto establecido en esta Ley, los intermediarios financieros deberán determinar el costo promedio por acción de las acciones enajenadas, en los términos del presente artículo. En este caso, el intermediario financiero deberá proporcionar una constancia a la persona física enajenante respecto de dicho costo.

Artículo reformado DOF 30-12-2002

Artículo 25. Las acciones propiedad del contribuyente por las que ya se hubiera calculado el costo promedio tendrán como costo comprobado de adquisición en enajenaciones subsecuentes, el costo promedio por acción determinado conforme al cálculo efectuado en la enajenación inmediata anterior de acciones de la misma persona moral. En este caso, se considerará como fecha de adquisición de las acciones, para efectos de considerar los conceptos que se suman y se restan en los términos de las fracciones II y III del artículo 24 de esta Ley, así como para la actualización de dichos conceptos, el mes en el que se hubiera efectuado la enajenación inmediata anterior de acciones de la misma persona moral. Para determinar la diferencia entre los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta a que se refiere el inciso a) de la fracción II del artículo citado, se considerará como saldo de la referida cuenta a la fecha de adquisición, el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta que hubiera correspondido a la fecha de la enajenación inmediata anterior de las acciones de la misma persona moral.

Para los efectos del artículo 24 de esta Ley, se considera costo comprobado de adquisición de las acciones emitidas por las sociedades escindidas, el que se derive de calcular el costo promedio por acción que tenían las acciones canjeadas de la sociedad escidente por cada accionista a la fecha de dicho acto, en los términos del artículo anterior, y como fecha de adquisición la del canje.

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

En el caso de fusión o 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 escidentes, al momento de la fusión o escisión. Se considerará que no tienen costo comprobado de adquisición, las acciones obtenidas por el contribuyente por capitalizaciones de utilidades o de otras partidas integrantes del capital contable o por reinversiones de dividendos o utilidades efectuadas dentro de los 30 días naturales siguientes a su distribución.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no será aplicable a las acciones adquiridas por el contribuyente antes del 1o. de enero de 1989 y cuya acción que les dio origen hubiera sido enajenada con anterioridad a la fecha mencionada, en cuyo caso se podrá considerar como costo comprobado de adquisición el valor nominal de la acción de que se trate. Artículo reformado DOF 30-12-2002.

### **1.7 Permanencia de las acciones.**

Las acciones que reciba el solicitante por las acciones que enajena permanezcan en propiedad directa del adquirente y dentro del mismo grupo, por un período no menor de dos años, contados a partir de la fecha de la autorización a que se refiere este artículo.

Mismo por ciento de acciones que se reciben que el que representa que se enajenen en el capital contable consolidado.

Las acciones que reciba el solicitante por las acciones que enajene, representen en el capital suscrito y pagado de la sociedad emisora de las acciones que recibe, el mismo porcentaje de las acciones que enajena representarían antes de la enajenación, sobre el total del capital contable consolidado, de las sociedades emisoras que enajena y de las que recibe, tomando como base, los estados financieros consolidados de las sociedades emisoras de las acciones que enajena y de las que recibe, tomando como base los estados financieros consolidados de las sociedades que intervienen en la operación, que para estos efectos deberán elaborarse en los términos que establezca el Reglamento de esta Ley, precisamente en cada caso las bases conforme a las cuales se determinó el valor de las acciones, en relación con el valor total de las mismas. La sociedad emisora de las acciones que el solicitante reciba por la enajenación, levante acta de asamblea con motivo de la suscripción y pago de capital con motivo de las acciones que reciba protocolizada ante fedatario público, haciéndose constar en dicha acta la información relativa a la operación que al efecto se establezca en el Reglamento de esta Ley. La sociedad emisora deberá remitir de dicha acta a las autoridades fiscales en un plazo no mayor de 30 días contados a partir de la protocolización. La contraprestación que se derive de la enajenación consista en el canje de acciones emitidas por la sociedad adquirente de las acciones que transmite. El aumento en el capital social que registre la sociedad adquirente de las acciones que se enajenan, sea por el monto que represente el costo fiscal de las acciones que se transmiten. Se presente un dictamen, por contador público registrado ante las autoridades fiscales, en el que se señala el costo de adquisición ajustado de dichas acciones de conformidad a la fecha de adquisición. El monto original ajustado del total de las acciones enajenadas, determinado conforme a la Frac.VII de este artículo al momento de dicha enajenación, se distribuya proporcionalmente a las acciones que se reciban en los términos de la Frac. III del mismo artículo. Las sociedades que participen en la reestructuración se dictaminen en los términos del Código Fiscal de la Federación, en el ejercicio en el que se realice dicha reestructuración. Se demuestre que la participación en el capital social de las sociedades emisoras de las acciones que se enajenan, se mantiene en el mismo porcentaje por la sociedad que controle al grupo o por la empresa en que, en su caso, se constituya para tal efecto. Aquí cabe mencionar que en el caso del incumplimiento de cualesquiera de los requisitos a los que se refiere este artículo, se deberá pagar el impuesto correspondiente a la enajenación de acciones, considerando el valor en que dichas acciones se hubieran enajenado, entre partes independientes en operaciones comparables o bien, considerando el valor que se determine avalúo practicado por persona

autorizada por autoridades fiscales. El impuesto que así se determine lo pagará el enajenante, actualizado, desde la fecha en la que se efectuó la enajenación y hasta la fecha en la que se pague.

### **1.8 Excepciones especiales cuando la escisión implique una reducción de capital.**

Para los efectos de lo dispuesto en el artículo 14-B frac. IX del Código Fiscal de la Federación, considerará que no hay enajenación en la escisión en los siguientes casos:

Los accionistas propietarios de por lo menos el 51% de las acciones con derecho a voto de la sociedad escíndete y de las escindidas, sean los mismos durante un período de tres años contados a partir del año inmediato anterior a la fecha en la que se realice la escisión. Para efectos del párrafo anterior, no se computarán las acciones que se consideran colocadas entre el gran público inversionista de conformidad con las reglas que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria y siempre que dichas acciones hayan sido efectivamente ofrecidas y colocadas entre el gran público inversionista. Tampoco se consideran colocadas entre el gran público inversionista las acciones que hubiesen sido compradas por el emisor. Tratándose de sociedades que no sean por acciones, se considerará el valor de las partes sociales en vez de las acciones con derecho a voto, en cuyo caso, el 51% de las partes sociales deberá presentar al menos, el 51% de los votos que correspondan al total de las aportaciones. Durante el periodo a que se refiere este inciso, los accionistas de por lo menos el 51% de las acciones con derecho a voto o los socios de por lo menos el 51% de las partes sociales, antes señaladas, según corresponda de la sociedad escíndete, deberán mantener la misma proporción en el capital de las escindidas que tenían en la escíndete antes de la escisión, así como en el de la sociedad escíndete cuando esta subsista. Que cuando desaparezca una sociedad con motivo de escisión, la sociedad escíndete designe a la sociedad que asuma la obligación de presentar las declaraciones de impuestos del ejercicio e informativas en los términos establecidos por las Leyes Fiscales le correspondan a la escíndete. La designación se hará en la asamblea extraordinaria en la que haya acordado la escisión.

#### **1.8.1 Responsabilidad solidaria.**

En lo que se refiere al Art. 26 frac. XII del CFF, dice que son responsables solidarios con los contribuyentes: Las sociedades escindidas, por las contribuciones causadas en relación con la transmisión de los activos, pasivos y capital transmitidos por la escíndete, 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. Esta responsabilidad se limita al importe del capital social de cada sociedad escindida al momento de la escisión. Aquí cabe mencionar que la designación que se haga de una de las sociedades escindidas, no implica que solo dicha sociedad tendrá responsabilidad solidaria respecto de las contribuciones causadas por la escíndete que desaparece. La responsabilidad solidaria de la cual se habla es aplicable a todas las sociedades escindidas, inclusive si la escíndete no desaparece.

### **1.8.2 Dictamen fiscal obligatorio.**

De acuerdo con el Art.32-A Frac. III del CFF. Que dice que las sociedades que se escindan, por el ejercicio en que ocurran dicho acto, la persona moral que subsista o que surja con motivo de la escisión se deberá dictaminar además por el ejercicio siguiente. La escíndete y las escindidas, por el ejercicio fiscal en el que ocurra la escisión y por el siguiente. Lo anterior no será aplicable a la escíndete cuando esta desaparezca con motivo de la escisión, salvo por el ejercicio en que ocurrió la escisión. Aquí se determina que cuando se trate de una escisión simple, aquella en la que la sociedad escíndete desaparece: respecto a ésta última. Solo deberá dictaminarse el período en el que ocurrió la escisión, más no el siguiente, ya que esta entidad ya no estará.

### **1.8.3 Información del dictamen fiscal.**

Art.51 frac. III inciso g) Tratándose de sociedades que se escindan se presentará la siguiente información: - 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 escíndete. Relación de los accionistas de las sociedades escindidas y de la escíndete, en el caso de que esta última subsista, en la que se señale el número, valor y naturaleza de las acciones que conforman el capital social de dichas sociedades con motivo de la escisión.

Estado de posición financiera de la sociedad escíndete a la fecha de la escisión.

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

La información a que se refieren los incisos 3 y 4, únicamente se presentarán en el dictamen siguiente a la fecha de la escisión de sociedades.

### **1.8.4 Avisos al Registro Federal de Contribuyentes.**

En el artículo 14-B frac. II, inciso a) del CFF, que fue reformado a partir del año 2004, se eliminó la referencia a la presentación del aviso ante el Registro Federal de Contribuyentes sobre la escisión de sociedades, pero esto no implica que no se deba presentar, ya que en el Art.5-A de RCFF se dice que el aviso de escisión de sociedades debe presentarse por la sociedad escíndete, cuando esta subsista o por la escindida que al efecto se designe en el acuerdo de escisión, cuando aquella se extinga. El aviso que deberá presentarse, en los módulos de la Administración local de Asistencia Al Contribuyente debe contener la siguiente información:

La denominación o razón social de las sociedades escíndete y de las escindidas.

La fecha en que se realizó el acto jurídico.

El servicio de asesoría y orientación personalizada, se brinda dentro de las diversas áreas de asistencia al contribuyente, motivando y apoyando el cumplimiento oportuno de sus obligaciones tributarias.

### **1.8.5 Obligación de los fedatarios públicos.**

En el artículo 27 del CFF, a partir del año de 1997 se incorporó la obligación para los fedatarios públicos, como son: notarios, corredores públicos, etc., de exigir a los otorgantes de las escrituras publicas en que se haga constar actas de escisión, que se compruebe dentro del mes siguiente la firma, que ya se ha presentado la solicitud de cancelación. Y de inscripción, según sea el caso, ante el Registro Federal De Contribuyentes de las personas morales de que se trate, teniendo la obligación de indicar en su protocolo la fecha de presentación de dicho aviso. En su caso de incumplimiento, el fedatario deberá informar sobre dicha omisión a la autoridad fiscal, dentro del mes siguiente a la autorización de la escritura. En el mismo artículo fracción V nos señala que también es infracción relacionada con el Registro Federal de Contribuyentes autorizar actas constitutivas de fusión, escisión o liquidación de personas morales sin cumplir lo dispuesto por este mismo artículo. Algunos aspectos referentes a las nuevas disposiciones de los medios electrónicos. De los certificados, en relación con el capítulo segundo de las Disposiciones Generales del CFF., cuando las disposiciones fiscales obliguen a presentar declaraciones o avisos a través de medios electrónicos, incluyendo dictámenes fiscales. Es necesario contar con firmas electrónicas avanzadas, para lo cual se deben obtener certificados digitales que permitan el envío de la información fiscal a través de Internet, con la seguridad y confianza de la veracidad de la información, y confirmando así mismo que la documentación que se transmita se vincule entre el contribuyente y la firma electrónica avanzada sea reconocida por las autoridades fiscales. En la fracción V en el Art.17-H del CFF. Nos dice que cuando una sociedad escíndete desaparezca con motivo de escisión, la cancelación la podrá solicitar cualquiera de las sociedades escindidas.

### **1.8.6 Presentación del dictamen cuando la escidente se h dado de baja en el RFC.**

En la Miscelánea Fiscal en su regla 2.10.3 para 2004, se regula el caso en el que el contribuyente se haya dado de baja del RFC por su propia escisión, pero se encontraba obligado a presentar dictamen respecto del ejercicio fiscal anterior (incluyéndose aquellos casos en los que se opto por el dictamen) estableciéndose que estos contribuyentes no tienen el certificado de inscripción al Servicio de Presentación de dictámenes vía Internet , podrán solicitarlo si comprueban que el dictamen corresponde a un ejercicio fiscal en el que se encontraban inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes, debiéndose presentar el dictamen por vía Internet. Garantías del Interés Fiscal en devoluciones de saldos a favor. En caso de escisión de sociedades, a partir del año de 2004 se elimina el proceso de devoluciones de saldos a favor y de pagos de lo indebido, la posibilidad que al contribuyente se le requiera que garantice el importe solicitado en devolución.

## **CAPITULO 2. IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN LA ESCISIÓN DE LAS SOCIEDADES.**

### **2.1 Impuesto sobre la Renta acto de enajenación requisitos para que no se considere enajenación.**

El Art.14-B del CFF. Establece que para que no exista enajenación en una escisión de sociedades, por virtud de la transmisión total o parcial del activo, pasivo y capital de una sociedad denominada escíndete a una o varas escindidas, se tendrá que cumplir con los siguientes requisitos.

a) Los accionistas propietarios de por lo menos el 51% de las acciones con derecho a voto de la sociedad escíndete y de las escindidas, sean los mismos durante un período de tres años contados a partir del año inmediato anterior a la fecha en la que se realice la escisión.

Hasta el año de 2003 la disposición establecía un período de dos años contados a partir del año inmediato anterior a la fecha en que se presentaba el aviso correspondiente ante la autoridad fiscal en los términos del Reglamento del CFF. En virtud de lo antes mencionado, resulta importante la definición de dicha fecha, aún y cuando la disposición hace referencia a la fecha en que se realice la escisión, resulta importante definir cuando surte efectos la escisión. Ahora se señalan las interpretaciones que existen derivadas de que las disposiciones fiscales son omisas en cuanto a la definición o precisión de estas situaciones como sigue:

I. Una vez que hayan transcurrido 45 días naturales contados a partir de que se hubiera efectuado la inscripción en el Registro Público de Comercio y las publicaciones en la gaceta oficial y en uno de los periódicos de mayor circulación, o

II. En la fecha en que acuerdan los accionistas la escisión y se protocolice el acta de asamblea de accionistas correspondiente.

Solo como elemento a considerar por lógica, es que el artículo 27 séptimo párrafo del CFF señala que los fedatarios públicos exigirán a los otorgantes de las escrituras publicas en que se haga constar actas constitutivas de escisión de personas morales, que compruebe dentro del mes siguiente a la firma que han presentado solicitud de inscripción, en el Registro Federal de Contribuyentes, de la persona moral de que se trate, debiendo asentar en su protocolo la fecha de su presentación; en caso contrario, el fedatario deberá informar de dicha omisión a la Secretaria de Hacienda y Crédito Público dentro del mes siguiente a la autorización de la escritura. Es decir que para efectos fiscales, se puede interpretar que la escisión surte efectos desde el momento que se acuerda por los accionistas y se protocoliza al acta correspondiente. Aquí cabe mencionar, que a partir del 2004 se reformó el tercer párrafo del Art.30 del CFF. Que establece que el acta donde se haga constar la escisión de sociedades deberá conservarse por todo el tiempo en que subsiste la sociedad de que se trate (no aclara si la sociedad escíndete o la escindida, sin embargo se podría interpretar que se refiere a ambas).

b) Durante el período al que se refiere el inciso anterior, los accionistas de por lo menos el 51% de las acciones con derecho a voto de la sociedad escíndete, deberán mantener la misma proporción en el capital de las escindidas que tenían en la escíndete antes de la escisión, así como en el de la sociedad escíndete, cuando ésta subsista. Lo recomendable de los aspectos anteriores se acuerdan claramente con los accionistas que aprueben la escisión, para “obligar” a los accionistas tanto de la sociedad escíndete como de las escindidas a mantener la proporción accionaria señalada.

c) Cuando desaparezca una sociedad con motivo de escisión, la sociedad escíndete deberá designar a la sociedad que asuma la obligación de presentar las declaraciones de impuestos e informativas del ejercicio que en los términos establecidos por las Leyes Fiscales le correspondan a la escíndete. La asamblea se hará en la asamblea extraordinaria de accionistas en la que se haya acordado la escisión. Cabe mencionar que dentro del mismo artículo 14-B del CFF existen algunas implicaciones fiscales especiales, además de las ya citadas que deberán cumplirse como sigue: Cuando dentro de los cinco años posteriores a la realización de una fusión o edición de sociedades, se pretenda realizar una fusión, se deberá solicitar autorización a las autoridades fiscales con anterioridad a dicha fusión. En este caso para comprobar el cumplimiento de los requisitos establecidos en este artículo, los contribuyentes estarán a lo dispuesto en las Reglas Generales que al efecto expida el Servicio de Administración Tributaria. A la fecha dichas reglas no han sido publicadas. Resulta deseable conocer la opinión de las autoridades fiscales respecto si de esta disposición le es aplicable a aquellas escisiones efectuadas con anterioridad a la entrada en vigor de las disposiciones le es aplicable a aquellas escisiones efectuadas con anterioridad a la entrada en vigor de esta disposición. Sin duda una situación de inseguridad jurídica para los contribuyentes que se encuentren en este supuesto. En los casos en los que la fusión o la escisión de sociedades formen parte de una reestructuración corporativa, se deberá cumplir, además con los requisitos establecidos para las reestructuraciones en la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Si bien en la Legislación fiscal no existe una definición de reestructura corporativa, la LISR en su artículo 26 establece los requisitos que deben cumplirse cuando se lleven a cabo las enajenaciones a valor fiscal, con el fin de concentrarlas en una empresa controladora, por lo que si en la escisión que se efectúe existe una transmisión de acciones, esta situación podría considerarse una reestructura corporativa y por lo tanto, atendiendo el Art.26 ya antes mencionado, se tendría la obligación de solicitar autorización a las autoridades fiscales, para llevar a cabo la escisión. Resultaría absurdo interpretar que en todo caso debe solicitarse autorización a las autoridades fiscales para llevar a cabo la escisión de sociedades en virtud de que precisamente esa era una de las pretendidas reformas que finalmente no se concretó. Por otra parte se menciona que no será aplicable lo dispuesto en este artículo (excepción de enajenación) cuando en los términos de LISR se le otorgue a la escisión el tratamiento de reducción de capital. Sería deseable la eliminación de esta disposición toda vez que no debería condicionarse la aplicación de dicho artículo en caso de que se considere reducción de capital para efectos de LISR, ya que no tiene relación la reducción de capital y los efectos fiscales que estos produce respecto de los de la enajenación. Cuando la sociedad escíndete desaparezca, la sociedad escindida que se designe deberá enterar los impuestos correspondientes, o en su caso, tendrá derecho a solicitar la devolución o a compensar los saldos a favor de la sociedad que desaparezca,

siempre que se cumplan los requisitos que se establezcan en las disposiciones fiscales. En concreto se puede decir que se puede compensar los saldos a favor de la sociedad escíndete contra los saldos a cargo de la sociedad escindida, situación novedosa a partir del año 2004 y que resulta totalmente lógica.

## **2.2 Acreditamiento del impuesto sobre la Renta pagado en el extranjero.**

Desde el año de 1996 en el Art. 6 de la Ley del Impuestos Sobre la Renta se reconoce el derecho de acreditamiento de ISR que la empresa escíndete haya causado y pagado en el extranjero, esta norma ausente dos años anteriores a 1996.

### Artículo 6 de LISR

Los residentes en México podrán acreditar, contra el impuesto que conforme a esta ley les corresponda pagar, el impuesto sobre la renta que hayan pagado en el extranjero por los ingresos procedentes de fuente ubicada en el extranjero, siempre que se trate de ingresos por los que se este obligado al pago de impuesto en los términos de esta ley. El acreditamiento a que se refiere este párrafo sólo procederá siempre que el ingreso acumulado, percibido o devengado, incluya el impuesto sobre la renta pagado en el extranjero.

Tratándose de una escisión de sociedades en la que la escíndete subsiste, el derecho a acreditamiento es exclusivo de la escíndete.

En el caso de una escisión total, es decir cuando la escíndete desaparece, el impuesto acreditable se podrá transmitir a las sociedades escindidas en la proporción en que se divida el capital social de la sociedad escíndete. Lo señalado en el último inciso en el año de 1996, resultaba válido siempre y cuando el impuesto acreditable se hubiera pagado en un país con el que se encontrara en vigor un tratado para evitar la doble tributación y se cumplieran los requisitos establecidos en el mismo para su aplicación. Y si no se cumplía con los requisitos, el ISR pagado en el extranjero se perdía. Esto es difícil de entender, ya que en todo caso la misma tendría que haber sido establecida para los dos casos de acreditamiento, es decir tanto para escisiones parciales como para las totales. En el año de 1997, se eliminó la condición de que se encontrará en vigor un tratado para evitar la doble tributación y se cumpliera con lo requisitos en el mismo para su correcta aplicación. Régimen de los pagos provisionales efectivamente enterados por la sociedad escíndete. En el artículo 14 de LISR, en el cuarto párrafo posterior a la frac. III, se señala que en las sociedades escidentes considerarán como pagos provisionales la totalidad de los efectuados en el ejercicio en que ocurrió la escisión, es decir, la escíndete preservará para sí, íntegramente los pagos provisionales previamente cubiertos. Esta norma corrige la interpretación que podría derivarse de la regla de dividir los pagos provisionales, misma que era obligatoria, ya que no estaba previsto que al momento de la escisión, también tuviera que escindir un hipotético resultado fiscal a dicha fecha. Esta situación poco clara se presentaba por el hecho de que anteriormente l resultar obligatorio dividir el importe de los pagos provisionales efectuados por la escíndete, asignándolos proporcionalmente a las escindidas, parecía necesario dividir también el resultado fiscal de la escíndete a la fecha de la escisión, ya que de no ser así, no habría existido razón alguna para la división de los

pagos provisionales, pues la sociedad escindida de que se tratará iniciaría su operación calculando y haciendo sus propios pagos provisionales a cuenta del impuesto anual derivado de su propia operación, en donde no tendría relación alguna los pagos enterados previamente a la escisión, por la empresa escíndete. Es claro que la operación de las sociedades escindidas debe empezar desde cero en lo referente a sus ingresos y deducciones, así como también en lo relativo a sus pagos provisionales, ya que estos se determinan con base en sus ingresos nominales generados a partir de la escisión como entidad independiente. Aquí cabe mencionar que este régimen se corrobora en el CFF, ya que para las sociedades escidentes que desaparecen, en el Art.14-B, se regula con exactitud que deberá prepararse la declaración anual de la entidad escíndete que desaparezca, considerando que todas las operaciones desde el inicio del ejercicio y hasta la fecha de cierre por la escisión, sin que tenga que asignarse a las escindidas cantidad alguna de dichas operaciones.

### **2.3 Pagos provisionales en el primer ejercicio de la sociedad escindida.**

En el Art.14 de LISR en la fracción III del Art. 14 se establece que en el caso de sociedades que inicien operaciones con motivo de la escisión, o se al las sociedades escindidas. Están obligadas a efectuar pagos provisionales a partir del mes en que ocurra l escisión, es decir, desde su primer mes de existencia. Esta modalidad es el único caso de excepción a la regla general que exceptúa a las sociedades mercantiles de efectuar pagos provisionales durante su primer año de operaciones; si embargo, en caso de escisiones totales, cuando la escíndete desaparezca, no se tendría coeficiente de utilidad para determinar los pagos provisionales, por lo que no habría que efectuarlos. Y en el caso de escisiones parciales, para el cálculo de los pagos provisionales del primer año, se obliga a las sociedades escindidas a utilizar el coeficiente de utilidad de la sociedad escíndete, en el mismo ejercicio de que se trate. Esta disposición no prevé el caso de una edición total, o sea aquella en la que la sociedad escíndete desaparece, pues en el primer ejercicio fiscal de la escindida ya no habría ejercicio de la escíndete al cual referirse para determinar el coeficiente de utilidad, ya que la escíndete, al desaparecer como consecuencia de la escisión, no tendría coeficiente de utilidad para aplicarlo en las escindidas, de conformidad con lo que se comenta.

#### **2.3.1 Pagos provisionales en el segundo ejercicio de la sociedad escindida.**

Aquí aplica la regla general prevista en el frac. I del Art.14 de la LISR., que menciona que el primer pago provisional comprende el primero, segundo y tercer meses del ejercicio, debiéndose utilizar para éste período y para los pagos posteriores, el coeficiente del ejercicio anterior, aun cuando no sea un ejercicio de doce meses. Si en el primer ejercicio de operaciones de la escindida se reportará una pérdida una pérdida fiscal, no se tendría coeficiente de utilidad de dicho ejercicio, que sirviera para el cálculo de los pagos provisionales del segundo período. Ahora bien para el tercero y posteriores ejercicios fiscales, si habría obligación de efectuar pagos provisionales, aplicando el mismo coeficiente de la escíndete utilizando el primer período de la escindida.

### **2.3.2 Pagos provisionales trimestrales.**

En el Art.12 de la anterior Ley del ISR, se mencionaba que cuando la escíndete hubiera venido efectuando sus pagos provisionales en forma trimestral antes de la escisión conforme al párrafo mencionado, las escindidas en su primer ejercicio, y también tenían que efectuar sus pagos con periodicidad, en caso contrario, los debía realizar mensualmente. En ejercicios posteriores se aplicaba la regla general prevista en dicho párrafo, afirmando en que dependiendo de los ingresos del ejercicio anterior, los pagos serían trimestrales, si es que en este último caso los ingresos no hubieran excedido de tal cifra, o mensuales en caso contrario. Ahora bien, desde el año 2002, las personas morales están obligadas a efectuar pagos mensuales en todos los casos, por lo que dicha norma se eliminó del actual artículo 14.

### **2.4 Reducción de pagos provisionales.**

Mediante la regla 127 de la resolución miscelánea del 29 de marzo de 1996, antiguamente se regulaban dos alternativas para que la sociedad escíndete y/o la escindida, disminuyeran sus pagos provisionales correspondientes al periodo inmediato posterior a la firma de la escritura de la escisión, que debiera entenderse como el primer ejercicio fiscal en el caso de las sociedad escindidas y el mismo ejercicio fiscal en el caso de la escíndete, excepto en este último caso si la escisión hubiera acontecido al 31 de diciembre del año del que se tratara, en donde entonces debiéramos estar hablando del ejercicio fiscal siguiente:

La primera de estas alternativas consistía en los requisitos siguientes:

Se recabara autorización de la administración de recaudación competente.

La escíndete hubiera dictaminado sus estados financieros para efectos fiscales, por ejercicio inmediato anterior a la escisión.

La reducción se aplicaría sobre los pagos provisionales de los periodos siguientes a la firma de la escritura de la escisión, únicamente debía interpretarse tales a los meses del ejercicio irregular de la escindida, derivado inmediatamente después de la escisión y a los meses posteriores a la escisión en el caso de escíndete cuando esta subsistiera.

Solo podía disminuirse los pagos provisionales cuando se estimara que el coeficiente de utilidad que debía aplicarse para determinar los mismos, era superior al coeficiente de utilidad del ejercicio al que correspondieran dichos pagos, o cuando por esos ingresos se hubiera pagado ISR en el extranjero.

Para calcular el importe disminuido de los pagos provisionales, debía aplicarse el coeficiente de la utilidad “que resulte de dividir el resultado que se obtenga de restar al total de ingresos acumulables obtenidos desde

el inicio del ejercicio, hasta el último día del mes que se trate, las deducciones autorizadas por el título II de la citada ley, excepto la deducción a que se refiere el artículo 51 de la propia ley, entre los ingresos nominales del mismo periodo”.

Por lo anterior, el coeficiente de utilidad que se utilizaría en vez del coeficiente de la escíndete, sería el que resultara de aplicar en cada periodo de pago provisional, el procedimiento siguiente:

\*Ingresos obtenidos de la escíndete o las escíndidas desde el primer mes a partir de la escisión, hasta el último día del mes o trimestre que se trate (por el que se calcula el pago provisional)

- (-) Deducciones autorizadas del mismo periodo (excepto la deducción del artículo 51 de la ley del ISR)
- (=) Utilidad fiscal del periodo.
- (/) Ingresos nominales del mismo periodo.
- (=) Coeficiente de utilidad.

La segunda de dichas alternativas, que era aplicable exclusivamente en el segundo semestre de 1996, consistía en lo siguiente:

De acuerdo con las normas vigentes en 1996, para los pagos provisionales posteriores al ajuste semestral, los contribuyentes podían haber aplicado el coeficiente que resultara precisamente en el ajuste, sin que se hubiera requerido de autorización de las autoridades fiscales, pero siempre y cuando se tratara de contribuyentes que dictaminaran para efectos fiscales sus estudios financieros. Para aplicar el coeficiente se deben seguir los siguientes requisitos:

En la declaración del ajuste debía resultar ISR a favor, derivado de los pagos provisionales correspondientes al periodo del ajuste.

En la declaración del ejercicio no debía resultar impuesto a pagar; es decir, todo el ISR debía quedar cubierto con los pagos provisionales.

Debe señalar que este coeficiente solo podía aplicarse en los meses del segundo semestre del ejercicio de 1996, por ningún motivo, podrá utilizarse en ejercicios fiscales posteriores, ya que para estos debía considerarse el artículo 12 de la ley del ISR vigente de 1996.

Cabe precisar que esta segunda alternativa era aplicable a cualquier tipo de empresa y no solo a aquellas que se escindieran.

Las empresas que hubiesen reducido sus pagos provisionales conforme a lo dispuesto en estas reglas, debieron efectuar el recalcu de sus pagos provisionales, solo pagar los recargos que correspondieran conforme a lo señalado en el artículo 8°. Del RLISR, vigente en 1996; la fracción II del artículo 15 de la ley

del ISR, que es general para cualquier caso y no solo para empresas que estuvieron afectadas a un proceso de escisión, otorga la oportunidad de estimar el resultado fiscal del ejercicio y a partir de esto evaluar si los pagos provisionales guardan relación con dicho resultado o no, sin embargo dicho precepto limita a que esta posible disminución de los pagos se aplique solo por el segundo semestre del ejercicio.

El artículo 15, fracción II, de la ley del ISR, es la única disposición que regula posible disminución de los pagos provisionales, ya que en el actual RLISR no existe regla que señale mecánica adicional alguna para tal efecto. Esto implica que inclusive no se establece el cuándo deberá presentarse la solicitud de disminución correspondiente, lo cual si estaba perfectamente previsto en el RLISR vigente hasta el 16 de octubre de 2003.

En el artículo 8°. Del anterior RLISR se establecía, que la solicitud de disminución debía presentarse a más tardar el día 15 del primer mes del periodo por el que se solicita la reducción de pagos. Sin embargo, para las sociedades escindidas, este plazo podría involucrar un problema, ya que para ello la solicitud se debía presentar a más tardar el día 15 del primer mes del periodo por el que solicita la reducción de pagos. Si la escisión se hubiera efectuado en determinado mes y para el siguiente ya se tuviera que efectuar el primer pago provisional, habría sido necesario que para el día 15 de este primer mes ya se tendría que tener inclusive la inscripción ante el RFC, a fin de estar en condiciones de presentar la promoción, lo cual pudiera no ser factible, cuando menos para solicitar la reducción por un periodo de 6 meses, incluyendo el primer mes del ejercicio.

Si la escindida se espera a obtener su RFC para presentar su solicitud de disminución, podría vencerse el plazo para enterar cuando menos el primero de sus pago provisionales, lo que podría generar requerimientos por parte de la autoridad fiscal, este asunto debiera quedar regulado cuando menos a través de la resolución miscelánea fiscal.

## **2.5 Ajuste semestral.**

A partir del año 2002 el al ley del ISR se ha eliminado la obligación de ajustar los pagos provisionales.

Resultaba que hasta el año 2001, en tanto las sociedades escindidas estuvieran obligadas a cubrir pagos provisionales, existía la obligación de calcular y pagar el ajuste semestral.

En el artículo 7°.-e del RLISR aún vigente en el año 2002, se regula el cálculo y pago de ajuste semestral cuando el cierre del ejercicio fiscal sea anticipado por la extinción de la sociedad escíndente.

Las reglas son las siguientes:

Si la extinción de la escisión ocurría en el séptimo mes del ejercicio o en fecha posterior, el ajuste se calculaba conforme a la ley, considerando los ingresos obtenidos y las deducciones autorizadas a que se refiere la

fracción III del artículo 12-a de la ley anterior, correspondientes al periodo comprendido desde el inicio del ejercicio y hasta el último día del sexto mes del ejercicio que se tratara.

No se efectuaba el ajuste si la declaración anual del ejercicio irregular por la escisión se presentaba a más tardar en la fecha en que se tenía la declaración del ajuste.

Tampoco se efectuaba el ajuste cuando se cierre el anticipo por la extinción de la escíndete ocurría antes del séptimo mes del ejercicio, es decir, se generaba un ejercicio de seis meses o menos.

Cuando una sociedad escíndete no se extinguiera por la escisión, no se establecían reglas especiales, toda vez que la escisión no le provocaría un periodo irregular y, por tanto, la escíndete podía y debía seguir aplicando las normas de la ley vigentes hasta el año 2001.

El referido artículo 7°.-E que se reformó el 31 de marzo de 1992 para incorporar en sus reglas el cierre anticipado en la sociedad escíndete que extingue, desafortunadamente no regula el caso de los ajustes semestrales en periodos irregulares para las sociedades escindidas en su primer periodo de existencia.

Podía interpretarse que no se requería de ninguna regla adicional para definir la obligación de efectuar el ajuste en la sociedad escindida ya que bastaba con aplicar lo señalado en el artículo 12-a de la antigua ley y efectuar el ajuste, definiendo el primer mes de la segunda mitad del ejercicio.

Lo previsto en el artículo 7°.-e reglamentario referente a que en periodos menores a siete meses no había obligación de efectuar los ajustes y que además ya incluía el caso de las sociedades escindentes, difícilmente se podía aplicar a las sociedades escindidas, pues se basa en lo siguiente:

A) Dicho artículo se refiere a periodos irregulares (menores de 12 meses) de sociedades preexistentes.

B) En 1991 sí podría haber resultado válido adecuar su contenido a las sociedades escindidas; sin embargo, al haberse incluido el caso de escisión, referido sólo a entidades preexistentes, o sea las escindentes, ahora sería muy aventurado tratar de justificar sus reglas para las sociedades escindidas.

En materia del IVA. Artículo 5°, en donde se regula (a partir del 2000 y hasta el 2002) el ajuste semestral de los pagos provisionales se establece que en periodos menores a siete meses no se efectuará dicho ajuste. En materia de ISR existía la posibilidad de solicitar a la autoridad fiscal una confirmación del criterio, en el sentido de que regla similar a la del IVA. Podía aplicarse para el antiguo y ahora desaparecido ajuste del ISR.

## **2.6 Saldos a favor de ISR de la sociedad escidente.**

Hasta 1995 no se establecía regla alguna en la que se señalara la posibilidad de transmitir a las empresas escindidas una parte del saldo a favor del ISR que, en su caso, hubiere tenido la empresa escidente que desaparece en el ejercicio de la escisión y en periodos anteriores a la misma. Desde 1996, aunque de manera no muy amplia, en el CFF, a través del artículo 14-a, primer párrafo posterior a la fracción III, se regulaba la posibilidad para la empresa escindida que se haya designado, de tramitar la devolución de los saldos a favor que resulten en la última declaración de la sociedad escidente, cumpliéndose para este efecto con diversas reglas que emitirá la SHCP.

### **2.6.1 Bienes adquiridos por escisión.**

Cuando por motivo de la escisión de una sociedad se transmita la propiedad de ciertos bienes de la sociedad escidente a la sociedad, el costo y la fecha de adquisición que esta última podrá reconocer para calcular la generación para efectos fiscales en la venta posterior de tales bienes, serán el valor y la fecha en los que la sociedad escidente los haya adquirido. De acuerdo con el artículo 21 de la ley del ISR, se aplica en los conceptos siguientes:

Terrenos

Títulos valor que representan la propiedad de bienes.

Otros títulos valor cuyos rendimientos no se consideran intereses en los términos del artículo 9º de la ley del ISR.

Piezas de oro o de plata que hubieran tenido el carácter de moneda nacional o extranjera.

Piezas denominadas “onzas troy”.

Cuando la sociedad escindida decida enajenar alguno de dichos bienes, podrá deducir el monto original de la inversión relativo, ajustado con el factor de actualización, correspondiente al periodo comprendido desde el mes en que la sociedad escidente haya adquirido del bien del que se trate y hasta el mes inmediato anterior a aquel en el que se realice la enajenación. Esta modalidad no debe aplicarse para acciones ni para certificados de depósitos de bienes o mercancías, los cuales están afectos a otra regla particular.

### **2.7 Ganancia en la escisión.**

En la fracción v del artículo 20 de la ley se incorpora la regla de reconocer como ingreso acumulable la ganancia que derive de la escisión de una sociedad., cuando se cumplan los requisitos de permanencia accionaría que se refiere el artículo 14.b del CFF., la ganancia de que se trate no deberá acumularse siempre que además el adquirente de los bienes (sociedad escindida) cumpla con lo dispuesto en la ley de acuerdo con

los últimos; lo cual quiere decir que se tomen en cuenta como fecha de adquisición y el valor de adquisición, aquella en la que la sociedad escindida adquirió el bien del que se trate y como valor de adquisición el que hubiese pagado por dicho bien.

### **2.8 Costo fiscal para bienes adquiridos por la escisión.**

En la fracción v del artículo 17 de la ley del ISR anterior, se establecía que en el caso de la ganancia por la escisión sea acumulable, por no cumplirse con los requisitos de permanencia accionaría, los bienes adquiridos por la escindida no podían despreciarse y /o su costo fiscal, no podía ser considerado, desde la fecha y el valor cubierto, cuando la sociedad escidente los hubiese adquirido. La fecha de adquisición que debía considerarse era aquella en la que se llevara a cabo la escisión y como `precio de adquisición, el valor en que los bienes hubiesen transmitidos en la entidad escindida, esta norma se derogó a partir del 2002.

### **2.9 Fecha de adquisición de activos fijos.**

En el tercer párrafo del artículo 37 de la ley se precisa que el caso de activos fijos y otras inversiones (gastos y cargos diferidos y las erogaciones realizadas en periodos preoperativos), que se hayan traspasado a la sociedad escindida por virtud de la escisión, se les asigna como fecha de adquisición la que haya correspondido a la sociedad escidente. Lo cual implica que el factor de actualización que deberá aplicarse a la deducción por inversiones, se calculará desde la fecha de su adquisición por parte de la escidente.

### **2.10 Saldos por deducción de inversiones.**

Cuando con motivo de una escisión de sociedades se asigna a la sociedad escindida, activos fijos, gastos y cargos diferidos, así como erogaciones incurridas en periodos preoperativos, se indica en la fracción IV del artículo 42 de la ley del ISR, que los valores sujetos a deducción no deberán exceder de los valores pendientes de deducción en la sociedad escidente.

La redacción de la fracción IV del artículo 42 de la ley del ISR es poca clara, ya que parecería involucrar que la sociedad escindida tuviera que calcular la deducción, aplicando el porcentaje de la depreciación que corresponde al importé pendiente de deducir que tenía la empresa escidente de la escisión. Un ejemplo en el que mayor claridad no se aplica actualización alguna y determinamos la depreciación de un activo fijo traspasado a una sociedad escindida, calculando dicha depreciación, por un lado, aplicando lo que pudiera dar lugar a interpretarse en el referido al artículo 42, fracción IV.

**Supuesto:**

Fecha de la <u>Escisión</u>	1°. De Junio de 1996
Saldo por deducir de los activos fijos traspasados al 30 de Mayo de 1996	\$80,000.00
Monto original de la inversión de tales activos	\$200,00.00
Tasa de depreciación fiscal	10%

Monto original de la inversión	\$80,000.00	\$200,000.00
Tasa de depreciación	10%	10%
Depreciación	8,000.00	20,000.00
Entre 12 Meses	667.00	1667.00
Meses de uso en el ejercicio (Junio a Diciembre)	7	7
Inversión deducible sin actualización	\$4,669.00	\$11,669.00

Aclarar que el monto máximo deducible a valor histórico, mismo que podrá deducir la escindida a partir de la escisión, es precisamente el valor pendiente de deducir del bien que se trate, a la fecha en que haya ocurrido dicho evento, pero sin que se desconozca que el monto original de la inversión al que se aplicara la tasa de depreciación que corresponda, será el que se haya reconocido antes de la escisión. Esto pareciera corroborarse por la circunstancia de que para efectos de la actualización, la ley si reconoce la fecha en que se adquirió el bien por parte de la sociedad escidente y sería ilógico que si por un lado se acepta la antigüedad del bien en la escidente, por el otro lado se desconociera el monto original de la inversión incurrido por esta misma entidad.

**2.11 Dedución inmediata de activos fijos.**

A partir del año 2002, por medio de los artículos 220 y 221, con algunas variantes, se reincorpora a la ley del ISR, el estímulo fiscal previsto en el artículo 51 de la ley del ISR hasta 1998, mismo que se avía derogado desde 1999, consiste en deducir en forma inmediata las inversiones en activos fijos, gastos y cargos diferidos así como gastos preoperativos.

Una de las variantes del nuevo estímulo con respecto al que estaba vigente hasta 1998, en que la deducción de las inversiones no pueden hacerse directamente en el ejercicio fiscal en el que se realice la inversión o en el que se inicie su uso, como estaba previsto antiguamente, si no que ahora la deducción puede hacerse el ejercicio fiscal siguiente a aquel en el que se inicie el uso del activo del que se trate.

A través del artículo segundo transitorio de la ley del ISR vigente a partir del 2002, publicado en el DOF del 1° de enero del 2002, se incluyeron diversas disposiciones para reglamentar situaciones que pudiera presentarse a partir de dicho año, respecto de contribuyentes que hubieren ejercido la opción de deducir sus inversiones de acuerdo con la ley vigente hasta el año 1998. Aunque en dichas disposiciones no se hace mención alguna a los casos de activos deducidos en forma inmediata una escisión pasaran a formar parte de una sociedad escindida, considero que son igualmente aplicables, aunque lo ideal hubiera sido que así quedara precisado y regulado. Estas reglas son las siguientes y las citamos haciendo referencia a la fracción al artículo segundo transitorio en que se incluyen: Fracción x. Cuando un contribuyente hubiere optado por la deducción de sus activos, reduciéndose así el resultado fiscal del ejercicio anterior y por consecuencia disminuyéndose también la CUFIN del mismo periodo y en el ejercicio siguiente decreten y paguen dividendos, éstos muy probablemente estarán sujetos a la tasa del impuesto corporativo del artículo 10-a de la ley vigente hasta 1998, (artículo 10 de la ley actual) por no haber suficiente saldo del CUFIN que permita no agravar tales dividendos, de conformidad con la ley del ISR vigente en cada ejercicio. En este caso se precisa en esta fracción x, que el impuesto pagado por tales dividendos, podrá acreditarse contra el ISR corporativo de ejercicios siguientes a aquel en el que se hubieren pagado los dividendos que generaron gravamen a cargo. El importe que podrá acreditarse en cada ejercicio, contra el gravamen a cargo de la empresa, hasta agotarse el impuesto acreditable total, será el que resulte de aplicar la tasa del artículo 10 de la ley del ISR a la parte no deducible en dicho ejercicio, de la diferencia entre la deducción inmediata y la que se hubiera realizado en los términos del artículo 41 de la ley del ISR vigente hasta 1998, con respecto a los mismos activos. El impuesto acreditable total es el que derive de la diferencia entre la deducción inmediata y la deducción que se hubiere realizado en los términos del artículo 41 de la ley del impuesto sobre la renta que se aboga, correspondiente a los mismos activos, dicho monto será acreditable en cada ejercicio siguiente en una cantidad equivalente al impuesto que le corresponda pagar en el mismo como consecuencia de la no deducibilidad de las inversiones de los activos fijos referidos. Se indica además en cada ejercicio en que se efectuó este acreditamiento, la CUFIN del periodo se determinará disminuyendo de la misma, la cantidad resulte de dividir el impuesto acreditado en el ejercicio, entre el factor de 0.5385.

B) Fracción XII. Los contribuyentes que hubieren ejercido la opción de la deducción inmediata de la ley vigente hasta 1998, deberán mantener el registro específico de dichas inversiones de conformidad con las fracciones IV, de los artículos 58 y 112, de la ley del ISR vigente hasta 1998. Fracción XIII. Cuando se enajenen los activos por los que se haya ejercido la opción de la deducción inmediata prevista en la fracción III del artículo 51-a de la ley del ISR vigente hasta 1998, que se determina aplicando cierto porcentaje que depende de los años transcurridos desde que se efectuó la deducción inmediata y el porcentaje de deducción inmediata aplicado al monto original de la inversión ajustado con el factor de actualización. , este factor corresponde al periodo comprendido desde el mes que se adquirió el bien de que se trate hasta el último mes de la primera mitad del periodo en el que se haya efectuado la deducción inmediata. La tabla de porcentajes de deducción que se podrá aplicar conforme al párrafo anterior, será la establecida en la citada fracción III del artículo 51-a, de la ley vigente hasta 1998. Se aclara con esta disposición no es aplicable a los ingresos que se

obtengan por la enajenación de inmuebles derivada de una dación en pago o por adjudicación fiduciaria, realizada a contribuyentes que por disposición legal no puedan mantener la propiedad de dichos bienes., dado que los ingresos de esta índole no son acumulables, tampoco es deducible la inversión de que se trate. El 20 de junio de 2003 se publicó en el DOF, el decreto por el que se otorga un estímulo fiscal en materia de deducción inmediata de bienes nuevos de activo fijo, en el que se establecen porcentajes de deducción inmediata superiores a los de la ley del ISR, con la variante adicional de que la deducción inmediata podrá reconocerse en el ejercicio en el que se efectuó la inversión de los bienes nuevos de activo fijo, en el que se inicie su utilización o en el ejercicio siguiente, pero a la vez se regula que dicho reconocimiento de la deducción será deferida a dos años , como sigue:

<b>ejercicio en el que</b>	<b>% deducible en el</b>	<b>% deducible en el</b>	<b>% de deducible en el</b>
se realizó la inversión	año 2003	año 2004	año 2005
2003	33.33%	66.66%	
2004		66.67%	33.33%
2005			100%

Tratándose que entidades en el año 2003 hubieren ejercido la deducción inmediata y que se hayan escindido, desapareciendo para crearse dos o mas escindidas, debiera regularse con certidumbre que la deducción pendiente de aplicar en el año 2004 del 66.67% de la deducción inmediata, se podrá reconocer en la escindida que haya recibido los activos fijos que dieron origen ala deducción inmediata o si estos se asignaron a varias escindidas, que la deducción restante se aplique en la proporción del valor histórico de cada bien asignado a cada empresa. , esto mismo aplicaría para las entidades que reconozcan la deducción inmediata en 2004 y en que el mismo año se escindan, en donde quedaría de reconocimiento para 2005, el 33.33% de dicha deducción.

## **2.12 Costo fiscal de las acciones emitidas por la sociedad escindida.**

En el segundo párrafo del artículo 25 de la ley se establece que costo comprobado de adquisición se le asigna a las acciones que emite la sociedad escindida, al momento de su constitución. Se indica que se costo comprobado de adquisición de las acciones emitidas por las sociedades escindidas, en que se derive el costo promedio por acción que tenían los títulos canjeados de la escíndente por cada accionista a la fecha del evento y se precisa también que deberá considerarse como fecha de adquisición, el momento de los canje de los títulos. Cuando el canje de las acciones de la escindida por las de las escíndente, sean una por una, a idénticos valores nominales, el costo promedio de cada acción canjeada de la escíndente será exactamente el mismo de cada nueva acción emitida por la sociedad escindida. Cuando el valor nominal de las acciones de la sociedad escindida sea diferente al de las acciones de la escíndente, en donde el canje equivalga, por ejemplo, a dos o

más acciones de la escidente por una de la escindida, se sugiere hacer el siguiente procedimiento aritmético: el costo promedio por acción de las acciones de la sociedad escidente, propiedad de cada accionista, que se cajearán por acciones de la escindida, debe multiplicarse por el total de las acciones de la escidente que se canjearán por accionista y así poder obtener un costo promedio total de las acciones de cada accionista que se canjearán. Dicho costo promedio total se divide entre el número de acciones emitidas por la sociedad escindida, obteniéndose así el costo promedio de los nuevos títulos. Enseguida se ejemplifica el cálculo del costo promedio por acción cuando los valores nominales de los títulos se modifican:

**Procedimiento para determinar el costo fiscal de las sociedades escindidas.**

Costo promedio por acción de la sociedad escidente al 31 de mayo 2002.	\$100
--	-------

Capital social de la sociedad escidente al 31 de mayo de 2002	\$7,000.00
Monto original ajustado de sus al 31 de mayo de 2002.	700,000.00
Número de acciones emitidas al 31 de mayo de 2002.	\$ 7,000.00
Costo promedio de la acción (\$700,000 entre 7,000.)	\$100
fecha de la <u>escisión</u> , 1° de junio de 2002.	
f) importe del capital social escindido	\$3,000.00
Valores nominales de las acciones	
-escidente	\$1
-escindida	\$10
<b>Por</b>	
Número de acciones escindidas (\$3,000/%\$1 de valor nominal)	3000
= costo del promedio total de las Acciones escindidas.	\$ 300,000
<b>Cálculo del costo promedio por acción de la sociedad escindida.</b>	
Costo promedio por acción total del escindido.	\$ 300,000
<b>Entre</b>	
Número de acciones emitidas ((\$3,000/\$10 de valor nominal)	300
Costo promedio por valor de la escindida	<u>\$1,000</u>

De esta manera aunque resultan costos promedio por acción de una compañía a otra, a nivel total no se latera el costo promedio por acción de la sociedad escindida con respecto al que se tenía en la escidente en a fecha de escisión.

### **2.13 Cálculo del costo fiscal de las acciones de sociedades en la escisión.**

El artículo 25 primero, segundo y cuarto párrafos de la Ley del ISR establecen lo siguiente: “Las acciones propiedad del contribuyente por las que ya se hubiera calculado el costo promedio tendrán como costo comprobado de adquisición en enajenaciones subsecuentes, el costo promedio por acción determinado conforme al cálculo efectuado en la enajenación inmediata anterior de acciones de la misma persona moral. En este caso, se considerará como fecha de adquisición de las acciones, para efectos de considerar los conceptos que se suman y se restan en los términos de las fracciones II y III del artículo 24 de esta Ley, así como para la actualización de dichos conceptos, el mes en el que se hubiera efectuado la enajenación inmediata anterior de acciones de la misma persona moral. Para determinar la diferencia entre los saldos de la cuenta de utilidad fiscal neta a que se refiere el inciso a) de la fracción II del artículo citado, se considerará como saldo de la referida cuenta a la fecha de adquisición, el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta que hubiera correspondido a la fecha de la enajenación inmediata anterior de las acciones de la misma persona moral. Para los efectos del artículo 24 de esta Ley, se considera costo comprobado de adquisición de las acciones emitidas por las sociedades escindidas, el que se derive de calcular el costo promedio por acción que tenían las acciones canjeadas de la sociedad escidente por cada accionista a la fecha de dicho acto, en los términos del artículo anterior, y como fecha de adquisición la del canje.

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 escidentes, al momento de la fusión o escisión. Cabe aclarar que el primer párrafo fue adicionado a partir de enero de 2003, y no establece que dicho tratamiento debe aplicarse a las acciones a que se refieren el segundo y cuarto párrafos del artículo 25 de la Ley del ISR por lo que pudiera interpretarse que la adición del primer párrafo efectuada a partir de enero de 2003 no tiene trascendencia en el caso de escisión, toda vez que existe un tratamiento específico en los párrafos segundo y cuarto del artículo en comento. Asimismo, el artículo 2 fracción VIII transitorio para 2003 establece que lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 25 de la Ley del ISR aplica solo para las enajenaciones de acciones realizadas a partir de 2003 y siempre que en el cálculo se hubiera aplicado el artículo 24 vigente a partir de enero de 2003, es decir no se reconoce el costo comprobado de adquisición determinado conforme a la legislación vigente hasta marzo de 2002 (y diciembre de 2002) en donde el cálculo del costo fiscal de las acciones fue sensiblemente diferente al cálculo actual y que podría tener efectos positivos para los contribuyentes de haberse permitido considerar dicho costo fiscal como costo comprobado de adquisición para enajenaciones de acciones futuras. En este sentido deberá analizarse si se tiene un derecho adquirido en virtud de que las disposiciones fiscales vigentes hasta marzo de 2002 si establecían esta posibilidad. Por otra parte, el artículo noveno de las disposiciones transitorias del Reglamento de la Ley del ISR (RISR) publicado el 17 de octubre de 2003 en el Diario Oficial de la Federación (DOF), establece la opción de considerar lo señalado en el primer párrafo del artículo 25 de la Ley del ISR para enajenaciones de acciones que hubiera tenido el contribuyente y por las cuales ya se hubiera calculado el costo promedio con anterioridad al 1 de

abril del 2002, siempre que apliquen lo dispuesto en este artículo y consideren como costo comprobado de adquisición en la subsecuente enajenación de dichas acciones el costo promedio por acción que determinen conforme al procedimiento señalado en el mismo. Este cálculo se deberá efectuar al 31 de marzo de 2002. Lo dispuesto en este artículo transitorio del reglamento es aplicable en el caso de fusiones o escisiones efectuadas con anterioridad al 1 de abril de 2002, por lo que se existe la posibilidad (no es claro) de considerarla en las acciones emitidas por:

a. Las sociedades escindidas.

b. Las sociedades que adquieren las sociedades escindidas como parte de los bienes que se transmiten en la escisión. En resumen, y atendiendo a lo comentado anteriormente, en caso de que la escisión se hubiera llevado a cabo con anterioridad a abril de 2002 y ahora se pretendan enajenar las acciones señaladas en el párrafo anterior, pudiera ser factible lo siguiente:

a. Aplicar las disposiciones fiscales vigentes en el momento de la escisión para el cálculo del costo fiscal de las acciones el cual sería la base para determinar el costo comprobado de adquisición y posteriormente efectuar el cálculo del costo fiscal de las acciones a la fecha de la enajenación, o

b. Adicionalmente a lo señalado en el inciso anterior, aplicar la disposición transitoria del RISR antes mencionada, previa al cálculo del costo fiscal de las acciones a la fecha de enajenación. En el primer caso deberá contarse con el soporte jurídico para fundamentar lo anterior, en virtud de que las autoridades fiscales pudieran no estar de acuerdo con esta posibilidad ya que a través del artículo noveno transitorio del RISR establecen el procedimiento en estos casos, que difiere del vigente con anterioridad al 1° de abril de 2002.

En el primer caso, podría representar un beneficio en el costo fiscal de las acciones, toda vez que a la fecha de la escisión (con anterioridad al 1° de abril de 2002) no se disminuían las pérdidas fiscales generadas por la emisora, y que posterior a la escisión (a partir de enero de 2003), en caso de que se amorticen las mismas, pudieran sumarse al costo comprobado de adquisición de las acciones en virtud de que dichas pérdidas fueron originadas con anterioridad a la adquisición de las acciones y amortizadas una vez que las adquirió el contribuyente. De ser este el caso, las autoridades fiscales podrían interpretar que dicha cantidad no debe adicionarse al costo comprobado de adquisición actualizado, ya que al momento de escindir y emitir las acciones de la empresa escindida o bien en el caso de traspasar a la sociedad escindida las acciones, no hubo adquisición. Entendemos que jurídicamente se puede interpretar que por escisión si se adquieren bienes (acciones), sin embargo es recomendable contar con el soporte legal para el caso de un litigio.

### 2.13.1 Reducción de capital.

El artículo 89 de la Ley del ISR, establece algunas hipótesis para considerar reducción de capital al efectuarse una escisión, y en las que podría existir una utilidad distribuida y, consecuentemente un ISR a cargo de la sociedad. Dichos preceptos legales se establecen como sigue: a. El párrafo quinto del artículo 89 de la Ley del ISR establece lo siguiente: “En el caso de escisión de sociedades, no será aplicable lo dispuesto en este precepto, salvo lo señalado en el párrafo décimo del mismo, siempre que la suma del capital de la sociedad escidente, en el caso de que subsista, y de las sociedades 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 y en la misma proporción accionaria que tenían en la sociedad escidente.” De lo anterior consideramos que para que no se dé el supuesto de reducción de capital, en la escisión que se pretende efectuar, se deben de cumplir con los siguientes requisitos: i. Que la suma del capital de la sociedad escidente y escindidas, después de la escisión, deberá ser igual al capital de la escidente antes de la escisión y, ii. Que el 100% de los accionistas sean los mismos y con la misma proporción, tanto en la sociedad escidente como en las escindidas. b. Por otra parte, el mismo artículo 89 de la LISR en su párrafo décimo establece lo siguiente: “En el caso de escisión de sociedades, se considerará como reducción de capital la transmisión de activos monetarios a las sociedades que surjan con motivo de la escisión, cuando dicha transferencia origine que en las sociedades que surjan, los activos mencionados representen más del 51% de sus activos totales. Asimismo, se considerará reducción de capital cuando con motivo de la escisión, la sociedad escidente, conserve activos monetarios que representen más del 51% de sus activos totales. Para efectos de este párrafo, se considera como reducción de capital un monto equivalente al valor de los activos monetarios que se transmiten. Lo dispuesto en este párrafo no será aplicable tratándose de escisión de sociedades, que sean integrantes del sistema financiero en los términos del artículo 8o. de esta Ley. El monto de la reducción de capital que se determine conforme a este párrafo, se considerará para reducciones posteriores como aportación de capital en los términos de este artículo, siempre y cuando no se realice reembolso alguno en el momento de la escisión.” El precepto legal anterior, establece otra de las hipótesis para considerar como reducción de capital la transmisión de los activos monetarios cuando estos representen más del 51% de los activos totales de una sociedad escindida; por otro lado, la conservación de más del 51% de los activos monetarios, por parte de la escidente también es considerada como una reducción de capital. Cabe aclarar que la disposición en comento no define el concepto de activos monetarios. En caso de que se considere reducción de capital, deberán efectuarse los cálculos relativos para determinar la utilidad distribuida a que se refiere el artículo 89 fracciones I y II. El simple hecho de colocarse en las hipótesis de reducción de capital antes señaladas, como se mencionó anteriormente en el apartado de requisitos para que no se considere enajenación, provocará que la escisión se convierta en enajenación de los bienes transmitidos, con todas las consecuencias fiscales inherentes.

#### **2.14 Exención de la enajenación de las acciones de la emitida, en el canje de acciones.**

El artículo 109, referente a los ingresos exentos de las personas físicas, en su fracción XXVI, regula la exención de la enajenación de acciones realizada en bolsa de valores, e implícitamente también incluye la exención de la enajenación que realice la persona física después de la escisión, de los títulos que recibió en el canje de las acciones, realizado con motivo de la escisión y que corresponden a las emitidas por la sociedad escindida creada por dicho evento (la escisión), cuando dichos títulos se enajenen en bolsa de valores. Sin embargo, el último párrafo de dicha fracción XXVI se precisa que si las acciones originales de la sociedad escidente no cumplían los requisitos fijados en dicho precepto para que su enajenación en bolsa de valores estuviera exenta, entonces la posible enajenación que se realice de las acciones emitidas por la escindida, tampoco estará exenta. Estos requisitos se refieren a los casos de ofertas públicas de compra de acciones y cuando los ingresos los obtenga quien fuera accionista de la emisora al momento de la inscripción de las acciones en el Registro Nacional de Valores. En estos casos, la exención será aplicable, siempre y cuando se cumplan todas y cada una de las condiciones siguientes:

Los títulos hayan cotizado en bolsa cuando menos 5 años interrumpidos desde la primera colocación de las acciones en la bolsa de valores; Se encuentre colocado entre el gran público inversionista a través de la bolsa de valores, cuando menos el 35% del total de las acciones pagadas de la emisora. La oferta pública comprenda todas las series accionarias del capital y se realice al mismo precio para todos los accionistas de la emisora; y que los accionistas de la emisora tengan la posibilidad de aceptar ofertas más competitivas, sin penalidad, de las que se viesan recibidas antes y durante el período de oferta.

#### **2.15 Costo fiscal de inventarios.**

En la fracción IV del artículo tercero de las disposiciones de vigencia temporal de la Ley del ISR se señala que los contribuyentes podrán acumular el valor de dichos inventarios, en cuyo caso sí podrían deducir el costo de ventas correspondiente. Para este efecto se establecen los siguientes requisitos y procedimientos. Deberá determinarse lo que se conoce como valor del inventario base, para lo cual deberán valuarse los inventarios al 31 de diciembre de 2004 con el método PEPS, debiéndose hacer un inventario físico al 31 de diciembre de 2004, siendo factible reconocer el inventario que se hubiera levantado previamente en un plazo no mayor a 30 días, debiéndose conectar los movimientos habidos en dicho inventario, de la fecha del levantamiento del inventario físico, al 31 de diciembre de 2004. Se regula que este inventario es el que deberá considerarse para inventarios posteriores para efectos fiscales. El reporte del inventario físico y su valuación, deberán conservarse durante 5 años. Dicho valor de inventarios es el que se deducirá a partir de 2005, vía costo de ventas, conforme se vayan enajenando las mercancías, para lo cual los contribuyentes podrán aplicar el método de valuación que hayan decidido utilizar, PEPS, UEPS, etc., ya que el inventario base se consideraría como su primera capa de inventarios del ejercicio 2005, independientemente de cómo se haya

valuado al 31 de diciembre de 2004. Para calcular el importe acumulable del inventario base, se seguirá el siguiente procedimiento:

#### **2.16 Perdidas fiscales.**

El artículo 61 de la LISR prescribe que en caso de escisión, las pérdidas fiscales pendientes de disminuir de utilidades fiscales en ejercicios posteriores se podrá dividir entre las sociedades escíndete y escindidas, en la proporción en que se divida la suma del valor total de inventarios y de las cuentas por cobrar relacionadas con las actividades comerciales de la escíndete cuando ésta realizaba preponderantemente dichas actividades, o de los activos fijos cuando la sociedad escíndete realizaba preponderantemente otras actividades empresariales. Para determinar la proporción anterior, se deberán excluir la inversión en bienes inmuebles no afectos a la actividad preponderante. La posibilidad de que en la escisión de sociedades sí se permita la transmisión y en la fusión no, en opinión de destacados especialistas contraviene el principio de equidad tributaria, pero el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación no lo consideró así, al determinar que se está en presencia de supuestos y consecuencias distintas. Así lo determinó en tesis aislada visible en el Semanario Judicial del a Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVIII, Agosto de 2003, pagina 53, cuyo tenor es el siguiente: Pérdidas Fiscales. El último párrafo del artículo 55 de la LIRS, al permitir que en los casos de Escisión de Sociedades se dividan estas entre la escíndete y las escindidas, pero no que se transmitan las sufridas por las fusionadas a las que surjan o que subsistan con motivo de la Fusión, no contraviene el principio de equidad tributaria. Al establecer el último párrafo del artículo 55 de la LISR, por una parte, en que los casos de escisión de sociedades, se dividan las pérdidas fiscales pendientes de amortizar entre la escíndete y las escindidas y, por otra, que no se transmitan las pérdidas fiscales sufridas por las fusionadas a las sociedades que surjan o a las que subsistan con motivo de la fusión, no obstante en ambos casos existe una transmisión universal de bienes, derechos y obligaciones, no contraviene el principio de equidad tributaria consagrado en la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que se trata de supuestos y consecuencias distintas. Ello es así, por que en el caso de escisión, al haber sido la escíndete la que sufrió las pérdidas pendientes de amortizar y la que dio origen a las escindidas, las pérdidas fiscales pueden dividirse en la misma proporción en que se distribuya el capital social, en virtud de que tanto la escíndete comolas escindidas contribuyeron en algún momento y de alguna forma a la generación de esas pérdidas; situación que no ocurre con la sociedad que resulta de una fusión, en virtud de que no participó en modo alguno en la generación de las pérdidas.

#### **2.17 Estimación por las autoridades fiscales.**

En el penúltimo párrafo del Artículo 64-A de la ley vigente en dicho año, se establecía específicamente que la autoridad fiscal no estimaría el valor de la operación, tratándose de los bienes, así como de los inventarios de mercancías, materias primas, productos semiterminados o terminados que se adquirieran por la sociedad escindida, cuando se considerara que en la escisión no había enajenación para efectos fiscales, pero siempre y

cuando tales bienes e inventarios hubieren sido traspasados al valor pendiente de deducir en la sociedad escidente. La aplicación de este precepto al rubro de activos fijos y de otras inversiones deducibles.

## **2.18 Cuenta de capital de aportación.**

En lo referente al saldo de la cuenta de capital de aportación que para fines fiscales deben de llevar las sociedades mercantiles, a partir de 2002, cuando ocurra la escisión de una sociedad mercantil, ya no es factible optar por transmitir o no dicho saldo, pues ahora dicha transmisión a las sociedades escindidas, es obligatorio.

Fundamento: art.89 fracc.II párrafo 14

Cuando ocurra una “ESCISIÓN DE SOCIEDADES”, el saldo de la cuenta de aportación se deberá transmitir a las sociedades que surjan o que subsistan con motivo de dicho acto. En el caso de “ESCISIÓN DE SOCIEDADES” dicho saldo se dividirá entre la sociedad escidente y la sociedad escindidas, en la proporción en la que se divida el capital contable del estado de posición financiera a probado por la asamblea de accionistas y que haya servido de base para realizar la “ESCISIÓN”.

Transmisión del saldo de la cuenta de utilidades fiscales netas (CUFIN) y de la cuenta fiscal neta reinvertida (CUFINRE)

Con la misma mecánica con que se debe también transmitir el saldo de la cuenta de capital de aportación, a partir de 2002 también debe dividirse entre las sociedades que participan en el proceso de la escisión.

Fundamento: art.88fracc.II parrafo 6

El saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta deberá transmitirse a otra u otras sociedades en el caso de escisión. Dicho saldo se dividirá entre la sociedad escidente y las sociedades escindidas, en la proporción en que se efectúe la participación del capital contable del estado de posición financiera aprobado por la asamblea de accionista y que haya servido de base para realizar la escisión.

Toda vez que a partir de 2002 se elimina de la ley del ISR el concepto de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida (CUFINRE), se elimina la opción prevista hasta 2001, referente a la transmisión del saldo de la CUFINRE a la sociedades escindidas, sin que se haya incluido artículo transitorio alguno que regule la asignación a las escindidas del saldo de la CUFINRE, existente al 31 de diciembre de 2001. Sin embargo, toda vez que resulta obligatorio para las sociedades mercantiles que distribuyan dividendos, agotar primero el saldo de la CUFIN, se infiere que en la escisión de sociedades al transmitirse parte del saldo de la CUFIN, también deberá transmitir la parte proporcional que corresponda del saldo de la CUFINRE, ya que de lo

contrario, en las entidades escindidas, al repartirse dividendos, se disminuiría el saldo de la CUFIN directamente, cuando de no haber habido escisión, lo que tendría que disminuirse primero, sería el saldo de la CUFINRE, pagándose el ISR diferido respectivo.

### **2.19 Consolidación fiscal.**

En relación con este rubro, la reglamentación específica sobre escisión de sociedades es muy pobre, ya que la ley Sólo se prevé en el tercer párrafo del artículo 70 de la Ley del ISR, en donde se indica que las sociedades escindidas de una controladora escíndete, se consideran incorporadas al régimen de consolidación a partir de la fecha en que acontezca el evento. Adicionalmente, en el artículo 72, inciso a), Fracción I, de la Ley del ISR, se señala la obligación para la controladora de llevar un registro de los dividendos distribuidos y percibidos por la controladora y las controladas, individualmente, para determinar el saldo de la CUFIN consolidada. Sobre el particular, en el último párrafo de la fracción III de la regla 3.5.10 de la Resolución Miscelánea de 2004, se establecen diversas disposiciones respecto de tal registro. Pues bien, en relación con el registro de los dividendos que se paguen entre s{i, las sociedades controladas y las controladora que no provengan del saldo de CUFIN, y que no generan impuesto alguno, sino sólo en ciertos casos previstos en el artículo 78 de la Ley del ISR, en el caso de escisión de sociedades se indica que el saldo actualizado de dicho registro de los dividendos, cobrados o pagados por sociedades escíndete y que se consolida para efectos fiscales, se transmitirá a las sociedades escindidas. Para estos fines, dicho saldo actualizado se dividirá entre las sociedades escindidas y la escíndete, cuando subsista, en la proporción en que se efectúe la partición del capital social con motivo de la escisión. El saldo del registro que la sociedad escíndete tenga a la fecha de la escisión se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización y hasta el mes en que se lleve a cabo la escisión. En relación con la escisión de una controladora, existen diversos puntos que requieren reglamentación. Por citar algunos ejemplos, se apunta lo siguiente:

Cuando la sociedad controladora sea la entidad que se escinda, dividiéndose la posesión de las acciones emitidas por la controladora en más de dos empresas, de tal suerte que ninguna de ellas tenga la tenencia de las mismas en más del 50%. Esto daría lugar probablemente a que ninguna entidad pudiera ostentarse como sociedad controladora desde un punto de vista accionario.

Cuando la sociedad controladora se escinda conservando parcialmente la tenencia accionaría, pero en más del 50% del capital de las controladas, por la porción que se escinde para crear una compañía escindida, probablemente habría que definir si tuviera que asignarse a esta empresa cierto efecto fiscal por los conceptos especiales de consolidación.

## 2.20 Partidas fiscales con reconocimiento diferido.

En la resolución Miscelánea de 2003, regla 3.5.1., se prevé una deducción fiscal diferida que se incorporó como tal desde el año de 1993, cuando en la regla 106 de la resolución Miscelánea de dicho año, publicada en el DOF del 19 de mayo de 1993, se señaló la opción para los contribuyentes dedujeran en 30 ejercicios; a partir del 1992, el valor fiscal menor de sus inventarios existentes al 31 de diciembre 1986 o 1988, pudiendo deducirlos en una cantidad equivalente al 3.33% de su valor actualizado. El factor de actualización aplicable se refiere al periodo de diciembre del año de que se tratara (1986 o 1988, según sea el valor menor de los dos,) hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio en el que se efectúe la deducción respectiva. Como se dijo, esta regla sigue a través del punto 3.51. De la actual Resolución Miscelánea y en consecuencia, considero que en la misma debiera regularse el procedimiento para trasladar este beneficio fiscal a las sociedades escindidas, cuando el contribuyente que haya ejercido la opción de esta deducción llegara a escindirse, sobre todo cuando la escisión involucre la desaparición de la sociedad escíndete. Debo apuntar que mi sugerencia de regular esta situación, es aplicable aun cuando la sociedad escíndete no hubiera ejercido la citada opción, ya que la deducción fiscal del valor menor de los inventarios existentes al 31 de diciembre de 1986 o 1988 sigue latente. Efectivamente, el artículo sexto transitorio del Decreto que Reforma, Adiciona y Deroga Diversas Disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicado en el DOF del 31 de diciembre de 1986 prevé que los contribuyentes podrán deducir con posterioridad a 1986, el valor menor de los inventarios que existiesen al 31 de diciembre de 1986 o 1988 cuando llegara a presentarse cualquiera de los siguientes eventos:

Cuando el contribuyente cambie de actividad empresarial preponderante. Se entiende que hay cambio de actividad empresarial cuando el cambio implique un cambio de más de tres dígitos en la clave de actividad conforme al catálogo de claves publicado por las autoridades fiscales (el último catálogo se publicó el 8 de Agosto de 2002, a través del anexo 6 de la Resolución Miscelánea de 2002).

Cuando el contribuyente entre en liquidación. El valor de los inventarios deducibles conforme a ésta disposición, se actualizará con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido de diciembre de 1986 o 1988, según sea el menor de los dos, hasta aquel mes en el que el contribuyente cambie de actividad empresarial o entre en liquidación. Reiterando, considero que estas normas debieran actualizarse para reconocer textualmente los posibles efectos de una escisión del contribuyente que se encuentre en dicha hipótesis. Otra partida con reconocimiento fiscal diferido, que en nuestra opinión merece cierta regulación, con el fin de evitar interpretaciones equivocadas, es la reinversión de cantidades recuperadas de seguros por siniestros sufridos, en donde en el artículo 43 de la Ley del ISR y en la fracción XI del artículo segundo de las disposiciones transitorias de la Ley del ISR para 2002, permite diferir la reinversión de dichas cantidades por cierto plazo (la ley actual señala doce meses) y en donde si la cantidad recuperada no se reinvierte en dicho lapso, será acumulable en el ejercicio fiscal en el que concluya el plazo. Al respecto, en el caso de una escisión en la que la sociedad escíndete desaparece, necesariamente la sociedad escindida que asuma el

beneficio de la recuperación del seguro, tendrá que determinar cuándo vence dicho plazo de doce meses, contado desde la fecha en que la escidente recuperó la indemnización para reinvertirlo en dicho término o para acumularlo una vez vencido el mismo.

#### **2.21 Estimulo fiscal por gastos e inversiones en investigación y desarrollo de tecnología.**

En el artículo 219 de la Ley del ISR se regula el otorgamiento de un estímulo fiscal, consistente en el 30% de los gastos e inversiones incurridas en proyectos de investigación y desarrollo tecnológico que realice los contribuyentes en territorio nacional. Este estímulo es acreditable contra el ISR y el IMPAC del ejercicio, pudiendo aplicarse en ejercicios posteriores, previa actualización, en caso de no agotarse en el primer ejercicio fiscal. Sobre el particular, en las reglas generales publicadas en el DOF del 24 de septiembre de 2004, en las que se definen los requisitos y modalidades para el otorgamiento de este estímulo, en la regla 21 se señala que el derecho para aplicar este estímulo no es transferible en ningún caso, excluyéndose también los actos jurídicos de escisión de sociedades. Se considera que dicha limitante no es correcta ni en escisión de sociedades, sobre todo en escisiones en las que no subsiste la escidente, ya que la no poderse transmitir dicho derecho, el mismo se perdería.

#### **2.22. La escisión como factor para cambio de opciones ejercidas.**

La escisión de una sociedad es un evento jurídico que permite a los contribuyentes modificar ciertas opciones fiscales ejercidas, sin tener que esperar a que transcurran cinco años. Efectivamente, en el artículo 18, fracción III y su segundo y tercer párrafo, de la Ley de ISR, referidas al régimen de acumulación de ingresos en operaciones de arrendamiento financiero y en enajenación a plazo, se establece que el contribuyente puede optar por acumular en el ejercicio de que se trate, la totalidad del precio pactado, o bien la parte exigible en el mismo, cuando se trate de arrendamiento financiero, o la parte cobrada, cuando se trate de enajenaciones a plazo. En dicho artículo 18 se señala que esta opción deberá ejercerse por todos los contratos y podrá modificarse una sola vez, sin mayores requisitos. Sin embargo, para un segundo cambio deberán transcurrir cuando menos cinco años desde el último cambio, pero si se desea modificar la opción antes de que transcurran los cinco años, entonces deberán cumplirse los requisitos previstos en el RLISR. Dichos requisitos están previstos en el artículo 14 del nuevo Reglamento de la Ley del ISR, en donde, entre otros supuestos, se señala que cuando un contribuyente se escinda, en el ejercicio fiscal en que ello ocurra tendrá oportunidad de modificar alguna de las opciones citadas, sin tener que esperar a que transcurra los cinco años aludidos. Los otros requisitos en los que se puede modificar la opción ejercida antes de que transcurran cinco años, son los siguientes.

Cuando la empresa se fusione a otra sociedad.

Cuando los accionistas enajenen acciones o partes sociales que representen cuando menos un 25% del capital social de la empresa.

Cuando la controladora obtenga la autorización de consolidar, o cuándo la controladora se incorpore o desincorpore de la consolidación fiscal.

Esta misma regla resulta aplicable al caso de un contribuyente que desee modificar las tasas de depreciación que haya venido aplicando. Así es, en el artículo 37 de la Ley del ISR se establece que la tasa de depreciación que haya utilizado un contribuyente, podrá cambiarla una primera vez, sin necesidad de cumplir con ninguna formalidad especial, salvo aquélla referida a que dicha nueva tasa no exceda de las máximas permitidas en la ley. Se indica además que, tratándose de un segundo cambio, deberán transcurrir cuando menos cinco años, pero si se desea hacer dicho segundo cambio antes de dicho plazo, entonces deberán cumplirse los requisitos del RLISR.

## **CAPITULO 3 IMPUESTO AL ACTIVO EN LA ESCISIÓN DE SOCIEDADES.**

### **3.1 Causación del impuesto.**

Las sociedades escindidas están obligadas a determinar y pagar el IMPAC desde su primer ejercicio de existencia. En este caso, la ley le otorga el mismo tratamiento a las sociedades escindidas, igual al que se aplica en los casos de fusiones, de transformación de sociedades y de traspaso de negociaciones. Esta regla resulta razonable ya que la sociedad escindida, en realidad representa una continuación de la empresa escidente y la escisión no debiera provocar un régimen distinto en las escindidas al de la escidente. Sin embargo, en mi opinión, en esta regla debió incluirse una excepción, referente a la escisión de una sociedad durante alguno de sus primeros ejercicios, ya sea el preoperativo, el de inicio de actividades para efectos del IMPAC, de conformidad con el reglamento respectivo, es aquel en el que para efectos del ISR se comienzan a presentar declaraciones de pagos provisionales del ISR, lo cual ocurre a partir del segundo ejercicio de operaciones. De esta manera, una sociedad de reciente constitución no está afectada al pago del IMPAC durante sus cuatro primeros ejercicios de actividades, por lo que si en alguno de ellos se presentara su escisión, las sociedades que surgieran de la misma, tampoco debieran estar afectadas al pago de dicho gravamen, cuando menos hasta aquel ejercicio que coincida con el que sea o hubiera sido, el quinto ejercicio de operaciones de la compañía escidente. Esta situación sólo estaba prevista a través del Decreto por medio del cual se otorgaron ciertas exenciones y estímulos fiscales en 1996 y que se volvió a expedir para 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002 y 2003.

#### **3.1.1 Decreto de exención del impuesto.**

A través del Decreto por el que se exime del pago de diversas contribuciones federales y se otorga estímulos fiscales, publicados en el DOF del 1º de Noviembre de 1995, para 1996 se otorgó una exención en el IMPAC, a aquellos contribuyentes que en el periodo de 1995 hubieran obtenido ingresos hasta por \$7,000,000.00 y en la regla 320 de la Resolución Miscelánea de 1996 se precisó que cuando se escinda una empresa que hubiera obtenido ingresos en 1995 hasta por dicha cantidad, la sociedad escindidas también se beneficiaría en 1996 de la misma exención. Este decreto se ha venido repitiendo y para el año 2004 se emitió un decreto similar, publicado en el DOF del 5 de abril de 2004, en el que se otorga la misma exención para 2004 para aquellos contribuyentes que en el ejercicio de 2003, hubiera reportado ingresos totales hasta por \$14,700,000.00 y que el valor de sus activos, calculados en los términos de la ley, no excedan 2003 del mismo importe citado. En el punto 14.1 de la Resolución Miscelánea de 2004, publicada en el DOF del 30 de abril de 2004, se incluyó una regla similar a la citada en el párrafo anterior, refiriendo que si la sociedad escidente en el año 2003 reportó ingresos por \$14, 700,000.00 se refieren a todos los ingresos que el contribuyente haya obtenido en el año de 2003. Asimismo, en la regla 14.1 y 14.3., publicadas en la misma fecha aludida, se establecen diversas normas para los contribuyentes exceptuados del gravamen por virtud del decreto comentado y que son igualmente aplicables a empresas escindidas. En primer término se aclara que

no obstante la exención del gravamen, las reglas formales previstas en la ley del IMPAC, siguen siendo aplicables en el año 2004 para los contribuyentes beneficiados, en consecuencia:

En la declaración del ejercicio del año 2004 deberán calcular el IMPAC como si no estuvieran exentos del mismo, debiendo anotarse en el renglón correspondiente a la cantidad a pagar por dicho impuesto, el importe de cero. Aunque no se indica, pareciera lógico considerar que si se causara ISR en el ejercicio, el monto respectivo no se acreditará contra el IMPAC causado, ya que de hacerlo no se estaría reconociendo la exención en este último gravamen.

En ejercicios posteriores, cuando se calculen los pagos provisionales y en su caso el impuesto, con base en el artículo 5º.-A (que permite determinar el gravamen considerando el impuesto causado en el cuarto ejercicio fiscal anterior), y la referencia sea precisamente el año 2004, deberá considerarse, para tales efectos, el impuesto reportado en la declaración anual, conforme se indicó en el la viñeta anterior. Igual situación deberá reconocerse para determinar, por ejemplo, el valor del activo, tratándose de activos fijos, acciones, terrenos. Es decir, se deberá considerar el impuesto y su base de cálculo de dicho ejercicio, como si el contribuyente no hubiere estado exento del impuesto.

### **3.2 Calculo de la base gravable de las sociedades escindidas.**

En la Ley del IMPAC, excepto bajo la opción del artículo 5º.-A al que más adelante nos referimos, prácticamente no se incluyen reglas para determinar la base gravable en empresas escindidas. En tal virtud, siendo congruentes con el tratamiento que comentaremos en el apartado del ISR, Bienes adquiridos por escisión, referente a los saldos por deducir de los activos fijos que se traspasen en el proceso de escisión, en el que se indica que la actualización deberá determinarse desde el mes en que se hayan adquirido los activos por parte de la sociedad escíndete, también resulta necesario que un tratamiento idéntico se incluya en el texto de la Ley del IMPAC, para el cálculo de la base gravable respectiva. Este comentario es igualmente aplicable para los terrenos y para las acciones de empresas emisoras residentes en el extranjero y las acciones emitidas por sociedades de inversión de renta fija (residentes en México), que formen parte del activo que se transmite a la sociedad escindida y que de acuerdo con los artículos 2º., fracción III y 3º., en relación con la fracción II del artículo 4º., de la Ley del IMPAC, también deben actualizarse para determinar la base gravable.

Bajo este mismo contexto, por lo que respecta a los activos fijos depreciados en forma inmediata por la empresa escíndete y para efectos fiscales se transmiten sin ningún valor fiscal a la sociedad escindida, es necesario incorporar a la ley, la regla de recalcular su saldo pendiente de deducir como si en la sociedad escíndete no se hubiera optado por la deducción inmediata, según la mecánica prevista en el artículo 2º., fracción II, de la ley del IMPAC.

### **3.2.1 Cálculo opcional de impuesto anual.**

De acuerdo con la ley, la forma en que por regla general, los contribuyentes deben pagar el IMPAC, tiene dos excepciones:

La primera excepción es la prevista en el artículo 5°.-A de la ley de IMPAC y consiste en que los contribuyentes, en vez de determinar el impuesto anual, siguiendo la regla general de calcular el valor del activo del ejercicio, sumando los activos y disminuyendo las deudas deducibles, aplicando a dicho valor del activo la tasa del 1.8%, deben seguir un procedimiento distinto, el cual, una vez que se optó por él, además de que no se puede cambiar ya la opción en lo sucesivo, obliga a determinar el gravamen, actualizado el IMPAC del cuarto ejercicio inmediato anterior, considerando que en ese cuarto ejercicio inmediato anterior, el contribuyente no hubiese ejercido la opción prevista en el mismo artículo 5°.-A, es decir debiendo considerar de ese cuarto ejercicio anterior, los activos y pasivos determinados encada uno de los meses de dicho ejercicio. El periodo por el que se debe actualizar el impuesto de ese cuarto ejercicio anterior, es el periodo comprendido del último mes de la primera mitad de ese ejercicio anterior, hasta el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se esté determinando el gravamen. El impuesto actualizado de ese cuarto ejercicio inmediato anterior, determinado como si en ese ejercicio no se hubiese ejercido la opción prevista en el artículo 5°.-A de la Ley del IMPAC, es el que debe cubrir el contribuyente por concepto de IMPAC en el ejercicio de que se trate, cuando se ejerza la opción prevista en la disposición anteriormente citada. Esta primera excepción a la regla general para determinar el IMPAC, la señalan los artículos 2°. Y 5°.-A de la Ley del IMPAC y está enunciada en el artículo 5°.-A de la citada ley, en la siguiente forma.

Los contribuyentes podrán determinar el impuesto del ejercicio, considerando el que resulte de actualizar el que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior de haber estado obligado al pago del impuesto en dicho ejercicio, sin incluir, en su caso, el beneficio que se deriva de la reducción a que se refiere la fracción I del artículo 23 del Reglamento de esta ley. En el caso en que el cuarto ejercicio inmediato anterior haya sido irregular, el impuesto que se considerará por los efectos de este párrafo será el que hubiere resultado de haber sido éste un ejercicio regular. El impuesto a que se refiere el párrafo anterior se actualizará por el periodo transcurrido desde el último mes de la primera mitad del ejercicio por el que se determine el impuesto. Para los efectos de lo dispuesto en el primer párrafo de este artículo, los contribuyentes actualizarán el impuesto que se les hubiera correspondido de no haber ejercido la opción a que se refiere este precepto. Una vez ejercida la opción que establece este artículo, el contribuyente deberá pagar el impuesto con base en la misma por los ejercicios subsecuentes, incluso cuando se debe pagar este impuesto en el periodo de liquidación.

La segunda excepción a la regla general, sobre la forma en que los contribuyentes deberán pagar el IMPAC por determinado ejercicio, está referida a las sociedades que se escindan y que hubiesen venido pagando el impuesto con la opción prevista en el artículo 5°.-A de la Ley del IMPAC, o cuando ejerzan esta opción en el mismo ejercicio en el que se escinda. Esta segunda excepción se encuentra prevista en el artículo 13-A de la

Ley del IMPAC no constituye un procedimiento opcional de pago de dicho impuesto, sino que es la única forma en que, conforme a ese precepto, deben pagar el IMPAC las sociedades mercantiles que se escindan (empresa escidente) y las escindidas, cuando como señale, en ejercicios anteriores la escidente hubiese venido pagando el impuesto aplicando la opción prevista en el citado artículo 5°.-A, o cuando decidan hacerlo en los términos de este precepto en el mismo ejercicio en el que se escindan. Esta segunda excepción está prevista en el citado artículo 13-A, en la forma siguiente:

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

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

La sociedad escidente y las escindidas deberán continuar con la opción a que se refiere el artículo 5°.-A de la 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 le hubiera correspondido a la sociedad en el penúltimo ejercicio inmediato anterior. En caso de que la escidente no haya ejercido la opción a que se refiere el artículo 5°.-A de esta ley con anterioridad a la escisión y la escidente y 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.

De acuerdo con la fracción III del artículo 13-A de la Ley del IMPAC, cuando una sociedad se escinde y con anterioridad a la escisión ha venido pagando el gravamen con la opción prevista en el artículo 5°.-A de la Ley del IMPAC, tanto la empresa que se escinda como las escindidas, continuarán con esa opción, lo que significa que para determinar el impuesto a partir de la escisión, deberán actualizar el IMPAC de un determinado ejercicio inmediato anterior, que es precisamente la mecánica opcional que para pagar dicha contribución establece el artículo 5°.-A. Pero a diferencia del artículo 5°.-A de la Ley del IMPAC, que prevé una única

hipótesis sobre qué impuesto se debe pagar cuando el contribuyente tome la opción prevista en dicha norma, que consiste específicamente en pagar el impuesto actualizado que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior, de no haber ejercido en ese cuarto ejercicio anterior la opción prevista en dicha norma, el artículo 13.-A, fracción III, de la Ley del IMPAC, señala dos hipótesis para determinar el impuesto que corresponde pagar a la empresa escidente y a la o las empresas escindidas. Así es, el artículo 13, fracción III, de la Ley del IMPAC establece dos hipótesis sobre la forma en que deberán pagar el impuesto las empresas que se escindan y las escindidas. Dicha fracción III señala.

III. La sociedad escidente y las escindidas deberán continuar con la opción a que se refiere el artículo 5°.-A de esta ley, cuando la hubieran ejercido la escidente, en cuyo caso en el ejercicio en que se efectúa la escisión y el siguiente, deberán considerar ambas sociedades, el impuesto del penúltimo y último ejercicio inmediato anterior al de la escisión, en la proporción a que se refiere la fracción I de este artículo. A partir del tercer ejercicio en que se efectuó la escisión considerarán el impuesto que le hubieran correspondido a la sociedad en el penúltimo ejercicio inmediato anterior.

Así las cosas, conforme a la fracción III del artículo 13-A de la Ley del IMPAC, la sociedad que se escinda y las escidentes hubiese venido pagando el impuesto con la opción prevista en el artículo 5°.-A de la Ley, deberán continuar con la opción de determinar el impuesto, actualizado el impuesto de un ejercicio anterior, de la manera siguiente:

En e ejercicio de la escisión, para determinar el IMPAC que les corresponde, deberán actualizar el impuesto del penúltimo ejercicio anterior a la escisión, aplicando al impuesto actualizado la proporción a que se refiere la fracción I del artículo 13-A de la ley.

En el ejercicio siguiente al de la escisión, para determinar el IMPAC que les corresponde, deberán actualizar el impuesto del último ejercicio anterior a la escisión, aplicando al impuesto actualizado la proporción a que se refiere a la fracción I del artículo 13-A de la ley.

A partir del tercer ejercicio, es decir, para el tercer ejercicio de la escisión y para los posteriores, para determinar el IMPAC que les corresponde, deberán actualizar el impuesto del penúltimo ejercicio anterior, sin que sea necesario aplicar proporción alguna. Haciendo un resumen de lo señalado, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 5°.-A y 13-A, fracciones I y III, de la Ley el IMPAC, se tiene que:

Cuando una sociedad mercantil en un ejercicio tome la opción de pagar el impuesto conforme al artículo 5°.-A de la ley del IMPAC, está obligada a determinar el impuesto, actualizado el impuesto de un ejercicio anterior. El impuesto y el ejercicio anterior que dicha norma señala que se deben tomar como referencia para determinar el gravamen del ejercicio, es el impuesto al activo actualizado que le hubiera correspondido pagar

en el cuarto ejercicio inmediato anterior, de no haber ejercido en ese cuarto ejercicio anterior la opción prevista en el propio precepto.

Si esa sociedad se escinde, la empresa escíndete y las escindidas, conforme al artículo 13-A, fracción III, de la Ley del IMPAC, para determinar el impuesto a pagar en el ejercicio de la escisión, deberán continuar con la opción de pagar el impuesto en base en el impuesto actualizado de un ejercicio anterior como lo señala el artículo 5º.-A de la citada ley. Sin embargo, en ese ejercicio de la escisión, el impuesto y el ejercicio anterior que dicha norma señala que se deben tomar como referencia para determinar el gravamen actualizado a su cargo, es el impuesto del penúltimo ejercicio inmediato anterior al de la escisión, al cual se le debe aplicar la proporción a que se refiere la fracción I del citado artículo 13-A de la ley.

La sociedad escíndente y las sociedades escindidas, en el ejercicio siguiente al de la escisión, conforme al artículo 13-A, fracción III, de la Ley el IMPAC, deberán continuar con la opción de pagar el impuesto, con base en el impuesto actualizado de un ejercicio anterior, como l señala el artículo 5º.-A de la citada ley. Por tanto, el impuesto y el ejercicio anterior que dicha norma señala se deben tomar como referencia para determinar el gravamen actualizado que deban pagar, es el impuesto del último ejercicio inmediato anterior al de la escisión, al cual se le debe aplicar la proporción a que se refiere la fracción I de la citado artículo 13-A de la ley.

Las empresas, escíndente y escindidas, a partir del tercer ejercicio de la escisión, conforme al artículo 13-A, fracción III, de la ley, están obligadas a seguir con la opción de pagar el impuesto actualizado de un ejercicio anterior, como lo señala el artículo 5º.-A de la citada ley, actualizando el impuesto del penúltimo ejercicio inmediato anterior, pero a partir de ese tercer ejercicio de la escisión, ya no se aplica ninguna proporción al impuesto actualizado que resulte, lo cual es del todo lógico, ya que para el cálculo del gravamen del tercer ejercicio, el penúltimo ejercicio al cual tendría que referirse, sería el primer año de la empresa escíndete con cifras ya escindidas y el primer año en el que las entidades escindidas ya existirían como entes jurídicos, a diferencia de los dos primeros ejercicios de la escisión, en los que al referirse al penúltimo ejercicio anterior, las escindidas se están refiriendo a ejercicios de la entidad escíndente, antes de la escisión, de ahí que sea necesarios aplicar en los dos ejercicios iniciales de la escisión, la referida proporción. En este numeral se engloba una hipótesis, que consiste en determinar el impuesto actualizado del penúltimo ejercicio, pero al cual ya no se le tendría que aplicar la proporción señalada en la fracción I del Artículo 13-A.

Para entender mejor esto plantearemos un ejemplo. Si una empresa se escindió en el ejercicio de 1999 y venía pagando el IMPAC con base en al opción prevista en el artículo 5º.-A, para determinar el impuesto conforme al artículo 13-A, fracciones I y III, de la ley, se tendría lo siguiente.

En el ejercicio de al escisión (1999), la entidad escíndente y las entidades escindidas, deben seguir con la opción de pagar el impuesto actualizado de un ejercicio anterior, para lo cual en ese ejercicio de la escisión, el

impuesto y el ejercicio anterior, que se deben tomar como referencia para determinar el impuesto actualizado a su cargo, es el impuesto del penúltimo ejercicio inmediato anterior al de la escisión (1997), consignado en la declaración de ese ejercicio de 1997, presentada por la empresa escidente. Al impuesto actualizado resultante se le debe aplicar la proporción que señala el artículo 13-A, fracción I, de la ley.

En el ejercicio siguiente al de la escisión (2000), la entidad escidente y las entidades escindidas, deben seguir con la opción de pagar el impuesto actualizado de un ejercicio anterior, para lo cual en ese ejercicio de la escisión, el impuesto y el ejercicio anterior que deben tomar como referencia para determinar el impuesto anterior al de la escisión 1998, consignando en la declaración de ese ejercicio de 1998, presentada por la empresa escidente. Al impuesto actualizado resultante se le debe aplicar la proporción que señala la fracción I del artículo 13-A de la ley.

En el tercer ejercicio de la escisión 2001, la entidad escidente y las entidades escindidas, deben seguir con la opción de pagar el impuesto actualizado de un ejercicio anterior, para lo cual en ese ejercicio de la escisión, el impuesto y el impuesto actualizado que deben pagar, es el impuesto del penúltimo ejercicio inmediato anterior 1999, consignado en la declaración de ese ejercicio de 1999, presentada por cada una de las entidades, la escidente por un lado y las escindidas por el otro. El impuesto actualizado será el impuesto del ejercicio de 2001 al cual ya no se le deberá aplicar la proporción que señala la fracción I del artículo 13-A de la ley. Esta misma mecánica deberá seguir en los ejercicios subsecuentes.

### **3.3 Otra interpretación del artículo 13-A.**

En relación con la forma de dar lectura a lo ordenado por el artículo 13-A, fracción III, de la Ley del IMPAC, algunos especialistas son de la opinión de que dicho precepto debe interpretarse en forma armónica con lo señalado en el artículo 5º.-A. en cuanto a que si bien aquéllas norma señala que las empresas que se escindan y las escindidas, a partir de que ocurra el evento de la escisión, deberán referirse al penúltimo ejercicio anterior al que se trate, en vez del cuarto, si en ese penúltimo ejercicio anterior el cálculo del impuesto se realizó con la opción del artículo 5º.-A, entonces el impuesto que se deberá actualizar es aquel que resulte de calcular la base del gravamen con los activos y pasivos del penúltimo ejercicio, es decir como si no se hubiese ejercido la opción del citado artículo 5º.-A. En lo particular difiero de esta interpretación, ya que el artículo 13-A debe entenderse tal y como se explicó en el apartado anterior y baso esto en los puntos siguientes:

El artículo 13-A, fracción III, de la misma ley, establece que en el caso de escisión de sociedades, cuando se hubiese ejercido la opción del artículo 5º.-A, tanto la sociedad escidente como la escindida, deberán calcular el impuesto del ejercicio en el que ocurra la escisión y en el siguiente, considerando el impuesto del penúltimo y último ejercicios inmediatos anteriores al de la escisión.

“Fundamento fracción 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 en 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.”

Como podrá notarse, a diferencia de lo ordenado en el tercer párrafo del artículo 5º.-A, en este precepto no se señala que la sociedad escidente y las escindidas deban calcular el impuesto del penúltimo ejercicio como si no se hubiese ejercido la opción del artículo 5º.-A, en dicho periodo, ya que en el artículo 13-A simplemente se ordena a los contribuyentes que considere “el impuesto del penúltimo ejercicio”, sin hacerse ninguna precisión anterior.

El mismo artículo 13-A, fracción III, establece que a partir del tercer ejercicio fiscal de la escisión, es decir, en el tercer ejercicio de la escisión y los posteriores, el impuesto se debe determinar considerando el impuesto del penúltimo ejercicio fiscal anterior, pero ya sin aplicar la proporción aludida para el primero y segundo ejercicio fiscales de la escisión, lo cual es perfectamente lógico, ya que a partir del tercer ejercicio de la escisión, al referirse al penúltimo ejercicio anterior, se estará refiriendo a periodos fiscales posteriores a la escisión. Como podrá notarse, a diferencia de lo ordenado en el tercer párrafo del artículo 5º.-A, tampoco en este precepto que se indica que la sociedad escidente y las escindidas deban calcular el impuesto del penúltimo ejercicio como si no hubiese ejercido la opción del artículo 5º.-A en dicho periodo, ya que simplemente se ordena a los contribuyentes que considere. “Impuesto que le hubiera correspondido a la sociedad en el penúltimo ejercicio inmediato anterior”, sin hacerse ninguna precisión anterior.

El artículo 5º. Del Código Fiscal de la Federación establece que las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las que señalan excepciones a las mismas, son de aplicación estricta. Además, se aclara que se considera que las disposiciones que establecen cargas a los particulares son las normas referidas al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa. En el caso que nos ocupa es evidente que el artículo 13, fracción III, de la Ley del IMPAC es una norma de aplicación estricta, ya que específicamente establece cargas a los contribuyentes, al señalar qué impuesto y ejercicio fiscales deberán considerarse para determinar el gravamen a cargo en el periodo fiscal de que se trate.

### **3.4 Cálculo del impuesto en el ejercicio de la escisión cuando se opta por el artículo 50-A.**

Cuando en el mismo ejercicio fiscal en el que ocurra la escisión de una sociedad mercantil, se opte por el mecanismo del artículo 5º-A (en realidad se estaría optado por el 13-A, ya que éste es el precepto que se aplicaría); en este caso especial, el cálculo del IMPAC de este particular ejercicio, el primero de la escisión, debe hacerse sobre las mismas bases señaladas en el apartado anterior, pero a diferencia de lo explicado en los párrafos previos, no se presentará la duda sobre si existe o no la obligación de recalcularse el impuesto como si

no se hubiere ejercido la opción de determinar el gravamen con el mecanismo del artículo 5º.-A, ya que evidentemente en este caso al referirse al penúltimo ejercicio, resultará que en este penúltimo ejercicio el cálculo del IMPAC no se habría realizado con la opción del artículo 5º.-A, sino con la regla general de calcular el valor del activo del ejercicio, sumando los activos y disminuyendo las deudas deducibles, aplicando a dicho valor del activo la tasa del 1.8%.

### **3.5 Proporción que se aplica al impuesto actualizado.**

Para el cálculo de la proporción que se aplica al impuesto actualizado para el cálculo del impuesto anual del primero y segundo ejercicio de la escisión, se deja de atender a aquella proporción en que se haya dividido el capital social de la sociedad escidente, para tomar en cuenta la proporción en que se divida, por motivo de la escisión, el valor del activo de la escidente en el ejercicio en que ocurra el evento de la escisión, determinándose dicho valor del activo conforme al artículo 2º. De la ley y después de haberle efectuado la disminución de las deudas deducibles previstas en el artículo 5º. De la ley, en la misma proporción en que se dividió el activo. Sin embargo debiera corregirse lo relativo a la proporción que se le aplica a las deudas deducibles, ya que al obligarse al contribuyente a aplicar a esas deudas la misma proporción en que se dividió el valor del activo, podría generar incongruencia en el cálculo, ya que evidentemente la proporción en que se escinden los pasivos no necesariamente debe coincidir con la de los activos. Por tanto la proporción debiera determinarse como sigue:

Calcular el valor del activo, separado el activo que le corresponde a la escidente y el que le corresponde a cada una de las escindidas.

Disminuir del valor del activo que corresponde a cada sociedad, el importe de los pasivos que le corresponden a cada una de ellas.

Una vez determinado el valor del activo disminuido de las deudas, por cada sociedad, se sumarían para obtener un gran total.

La proporción de cada sociedad se obtendría dividiendo el importe determinado por cada una, según el numeral 2 anterior, entre el gran total determinado conforme al numeral 3 anterior.

### **3.6 Deducción de deudas Art.5 LIMPAC.**

A partir del 1o. de enero de 2005 se reformo el artículo 5o. de la ley del IMPAC se elimino la prohibición de deducir de la base del impuesto, las deudas a favor de residentes en el extranjero y las deudas a favor de entidades del sistema financiero o con su intermediación.

Artículo 5o.- Los contribuyentes podrán deducir del valor del activo en el ejercicio las deudas contratadas con empresas residentes en el país o con establecimientos permanentes ubicados en México de residentes en el extranjero, siempre que se trate de deudas no negociables. También podrán deducirse las deudas negociables

en tanto no se le notifique al contribuyente la cesión del crédito correspondiente a dichas deudas a favor de una empresa de factoraje, financiero, y aun cuando no habiéndose notificado la cesión el pago de la deuda se efectuó a dicha empresa o a cualquier otra persona no contribuyente de este impuesto. Pero esto no es aplicable a aquellos contribuyentes que optaron por la opción prevista en el artículo 5o.-A no tiene derecho a realizar las deducciones de las deudas mencionadas. El 25 de febrero de 2005 se publicó la Octava Resolución Miscelánea Fiscal para 2004, en cuya regla 4.14 se establece la opción de calcular el impuesto del ejercicio inmediato anterior, deduciendo las deudas citadas correspondientes al mismo ejercicio inmediato anterior. Los pagos provisionales de 2005 se determinarán de manera congruente con el impuesto de 2005.

### **3.7 Acreditamiento ISR y saldos a favor IMPAC.**

En el artículo 9o. de la ley se establecen los siguientes derechos de acreditamiento y devolución para efectos del IMPAC:

Acreditamiento del ISR pagado en los tres ejercicios inmediatos anteriores, contra el IMPAC del ejercicio, y la devolución (o compensación contra el ISR del ejercicio, con base en la Resolución Miscelánea) del IMPAC pagado en cualquiera de los últimos diez ejercicios anteriores. Dentro del Artículo 9o. de la ley se incluye la regla que prohíbe la transmisión de dichos derechos. Así, solo en el caso de la escisión de una sociedad, es factible transmitir tales derechos,. Indicándose que opcionalmente se podrá dividir entre la sociedad escidente y las que surjan de la escisión, en la misma proporción que se divida el valor del activo de la sociedad escidente, en el ejercicio en que se efectúa la escisión, determinando este valor del activo después de haberse efectuado la disminución de las deudas deducibles previstas en el artículo 5o. de la ley.

### **3.8 Pagos provisionales.**

A través del Artículo 13-A, fracción I, se define la mecánica para calcular el importe de los pagos provisionales tanto de la sociedad escidente como de las sociedades escindidas, en su primer ejercicio. Esta mecánica consiste en el proceso siguiente:

Se determina el impuesto actualizado del último ejercicio fiscal de doce meses de la sociedad escidente, antes de la escisión.

Se determina la proporción del valor del activo que se vaya a transmitir a cada una de ellas.

La proporción de cada sociedad se aplica al impuesto actualizado determinándose así el pago provisional de conformidad al Art. 7o. de la ley IMPAC.

Después se sigue la mecánica del tercer párrafo de dividir entre doce y multiplicar por el número de meses y restarle los pagos provisionales anteriores se le acreditarán a la escidente en su totalidad y en ningún caso a las escindidas.

## **CAPITULO 4. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Y OTRAS LEYES FISCALES EN LA ESCISION.**

En escisión de sociedades solo se causa el IVA cuando en ella hay enajenación de bienes en los términos del Art. 14-A del CFF, en cuyo caso lo causara la sociedad escidente. A partir del 1o. de enero de 1995 se incorporo a la ley, en el penúltimo párrafo del artículo 4o., la posibilidad de que se transmitiera a las sociedades el derecho de acreditar los importes acreditables determinados por la escidente a la fecha de la escisión. Sin embargo, lo anterior fue eliminado y actualmente dicho artículo señala en el antepenúltimo párrafo del mismo, que tales importes acreditables no se pueden transmitirse a las sociedades escindidas, sino que permanecen en la escidente.

### **4.1 Entero del Impuesto.**

A partir del año 2001 se había aclarado que en los ejercicios siguientes al de la escisión las sociedades escindidas debían efectuar sus pagos provisionales en los mismos periodos y en las mismas fechas de pago que las previstas en la Ley del ISR. A través de un nuevo sexto párrafo del artículo 5o. de la ley, a partir de 2000 se estableció la obligación de efectuar en el ejercicio de inicio de operaciones por la escisión, ajuste a los pagos provisionales. Para este efecto, en el primer mes de la segunda mitad del ejercicio irregular que se originara por la escisión, las sociedades tenían que efectuar el ajuste a los pagos provisionales de acuerdo con las normas existentes en la ley, hasta el 2002, para tal efecto, cuando fuera impar el numero de meses del ejercicio irregular, el ajuste se efectuaba en el mes inmediato anterior al que correspondiera la mitad del ejercicio. Se exceptuaba la obligación de efectuar el ajuste a los pagos provisionales, cuando el ejercicio irregular hubiera sido menor a siete meses.

### **4.2 Régimen vigente a partir de 2003.**

Actualmente, la Ley del IVA establece que el impuesto debe enterarse mensualmente debiéndose considerar que cada declaración mensual es definitiva, por lo que ya no existe obligación de hacer el ajuste semestral, ni declaración anual. Por ello, cuando una sociedad se escinda sin desaparecer, deberá seguir presentando sus declaraciones mensuales, sin que exista ninguna regulación específica referente a la escisión, pues no se requiere. Cuando la escisión provoque la desaparición de la sociedad escidente, si bien el artículo 14-B del CFF no prevé el nuevo régimen del IVA, ya que establece regulaciones que hacen referencia exclusivamente a declaraciones del ejercicio, el referido artículo 14-B indica que los importes acreditables deberán reportarse en la declaración del Último ejercicio de la sociedad escidente que desaparece. Cuya declaración deberá presentar la sociedad escindida o la que se designe para este efecto, en caso de que se generen más de una sociedad escindida. Se precisa que dicha sociedad escindida es la que podrá solicitar la devolución de los saldos a favor que se reporten en dicha declaración del ultimo ejercicio de la escidente, siempre que se cumplan con los requisitos que se establezcan en las disposiciones fiscales, los cuales no se han señalado

actualmente, por lo cual representa un obstáculo para tramitar la devolución de los saldos a favor declarados en la última declaración de la sociedad escidente bastaría con cumplir las reglas para cualquier trámite de devolución y comprobar la fecha de la personalidad legal de la sociedad escindida designada que solicite dicha devolución (o efectuar la compensación) de los saldos a favor que reporten en dicha declaración del último ejercicio de la escidente.

#### **4.3 Impuesto especial sobre producción y servicios.**

A través del último párrafo del artículo 4o. de la ley de la materia, se confirma también, para efectos de este gravamen, que el derecho de Acreditamiento del impuesto es privativo de la sociedad escidente y, en ningún caso, podrá ser transmitido a la escindida. Hasta el año de 2001, se precisaba que en caso de desaparición de la escidente, en su última declaración deberá incluirse el impuesto acreditable del periodo de que se trate. Esta norma fue abrogada a partir de 2002, toda vez que lo pretendía regular, desde 2001 ya estaba previsto a través del penúltimo párrafo del artículo 14-A del CFF, actualmente antepenúltimo párrafo de dicho precepto.

#### **4.4 Impuesto sobre adquisición de inmuebles.**

En Código Financiero del DF. Se regula en su artículo 137, fracción V, la definición de que tratándose de inmuebles, Si existe enajenación en el caso de escisión de sociedades, por lo que se causaría el impuesto sobre adquisición de inmuebles por parte de la sociedad escindida. Asimismo, en el artículo 139 del mismo precepto, se señala que en el caso de escisión de sociedades, la base de impuesto será el valor catastral vigente al momento de otorgarse la escritura de formalización de transmisión de la propiedad de los inmuebles por motivo de la escisión. Toda vez que ese artículo 139 contenía un vicio de inconstitucionalidad, ya que la base gravable en este tipo de adquisiciones de inmuebles, al considerar su valor catastral como base gravable, implica un procedimiento diferente a la mecánica general señalada en el artículo 138 del código para las demás adquisiciones que para estas, la base gravable se determina considerando el valor más alto entre el catastral, el pactado de contraprestación y el avalúo. A partir del 1o. de enero de 2005 dicho artículo 139 fue reformado para definir que la base gravable se debe determinar con el mismo criterio aplicable a otras operaciones. Realmente en una escisión de sociedades, no existe una compraventa de inmuebles y en consecuencia no es conveniente identificar la base gravable como, el valor de la contraprestación, ya que no existe, sin embargo, el valor que se defina en la escisión bien podría considerarse como valor de contraprestación, pues este valor es determinado por la sociedad escidente y la escindida y representan un valor representativo del verdadero valor del inmueble. No obstante lo anterior, existen precedentes de la corte de la metodología prevista en el Código Financiero del D.F. para determinar la base gravable del impuesto, es inconstitucional, toda vez que la definición de la base se sujeta al criterio de la autoridad fiscal (valor catastral) o al de los peritos autorizados por la misma (valor de avalúo).

Por lo que a la fecha del entero del gravamen, en el artículo 142, fracción VII se señala que el pago deberá hacerse dentro de los 15 días siguientes a la fecha en la que se formalice la transmisión de la propiedad, a través de la escritura pública citada en el párrafo anterior. Como cualquier otra adquisición de inmuebles convencional, el gravamen lo deberá calcular, recaudar y enterar, el notario público correspondiente. Adicionalmente, por el trámite en el Registro Público de la Propiedad y de Comercio y del Archivo General de Notarías, señala en el artículo 217 del mismo Código Financiero, que por la inscripción del acta de escisión se pagará una cuota de \$8,932.60.

#### **4.5 Obligaciones en el Instituto Mexicano del Seguro Social.**

Con fecha 10. de noviembre de 2002, en el Diario Oficial de la Federación se publicó el Reglamento de la Ley del Seguro Social en materia de afiliación, clasificación de las empresas, recaudación y fiscalización, mismo que entró en vigor al día siguiente de su publicación. En este reglamento se señalan diversas normas aplicables a los procesos de escisión, como sigue:

En el artículo 16 se establece la obligación de los patrones de comunicar al Instituto, entre otras circunstancias, cuando la empresa de que se trate se escinda. La comunicación sobre la escisión debe hacerse dentro del término de cinco días hábiles, contado a partir de que ocurra el supuesto respectivo, anexando la documentación comprobatoria, debiéndose presentar, en su caso, los avisos en los que se indique la situación de afiliación de los trabajadores junto con copia certificada del acta de asamblea de accionistas en la que haya tomado el acuerdo inicial de la escisión; en su caso, si es un acta distinta a la primera, copia certificada del acta, debidamente protocolizada e inscrita en el Registro Público de Comercio, en la que se haya aprobado la escisión. En cuanto al proceso específico de escisión de bienes, derechos y obligaciones de la sociedad escidente y el personal, es decir, que incluya lo señalado en la fracción IV del artículo 228-BIS de la LGSM; y copias simples de las publicaciones en los periódicos. El plazo de los cinco días hábiles, debe empezar a contarse a partir de que surta efectos legales la escisión, o sea, una vez concluido el plazo legal de 45 días al que se refiere el artículo 228-BIS, fracción V, de la LGSM.

En el artículo 28 se regula el proceso de la escisión, en cuanto a la clasificación de las empresas y la determinación de la prima de riesgo de trabajo. Para efecto se establecen dos posibles escenarios, el primero es el referente al de una escisión simple o total, o sea, cuando la escidente; desaparece; en el segundo se reglamenta el caso de una escisión parcial, o sea, cuando la escidente subsiste. En el caso de una escisión simple o total, en el inciso a) de la fracción V del artículo 28 se establece la reglamentación siguiente:

La empresa escidente debe manifestar su baja al Instituto, en el plazo legal previsto en la ley. Las entidades escindidas se ubicarán en la prima media de la clase que les corresponda, de acuerdo con la actividad que realicen, y conservarán dicha prima hasta que hayan completado en periodo anual del 10. de enero al 31 de

diciembre. Es decir, si la escisión se lleva a cabo en noviembre de 2002, conservaran la prima desde esta fecha hasta el 31 de diciembre de 2003.

En el caso de una escisión parcial, en el inciso b) de la fracción V del artículo 29 se establece la reglamentación siguiente:

La empresa escíndente continuara con la misma prima que tenia antes de la escisión, siempre y cuando la escisión no implique un cambio de actividad, en cuyo caso procederá conforme lo indique la ley para cualquier otra entidad.

Las entidades escindidas se ubicaran en la prima media de la clase que les corresponda, de acuerdo con la actividad que realicen, y conservaran dicha prima hasta que haya completado un periodo anual del 1o. de enero al 31 de diciembre. Es decir, si la escisión se lleva a cabo en noviembre de 2002, conservaran la prima desde esta fecha y hasta el 31 de diciembre de 2003

#### **4.6 Responsabilidad solidaria ante el IMSS.**

En la nueva Ley del Seguro Social, publicada en el DOF del 20 de diciembre de 2001, se establecen diversos tipos de responsabilidad solidaria, con el fin de ampliar el número de personas físicas y morales, responsables ante el IMSS, respecto del cumplimiento de las obligaciones patronales en esta materia. Si bien, tratándose de escisión de sociedades no se regulo expresamente sobre este particular, indirectamente si se incorporo a la ley la responsabilidad solidaria de las entidades escindidas en materia de seguro social. En el artículo 5o.-A disposición que define diversos conceptos para efectos de la misma ley, en su fracción que define diversos conceptos para efectos de la misma ley, en su fracción X precisa que son responsables o responsables solidarios, para efectos de las aportaciones de seguridad social aquellos que señala como tales el artículo 26 del Código Fiscal de la Federación. En la fracción XII del artículo 26 del CFF se define que las escindidas son responsables solidarias respecto de las contribuciones causadas por la escíndente con anterioridad a la escisión y dentro de las contribuciones también se ubican las aportaciones de seguridad social, de acuerdo con el artículo 2o. del mismo CFF. Esta responsabilidad sería aplicable única y exclusivamente, cuando con motivo de la escisión, parte del personal de la escíndente se traslade a la escindida o escindidas, en donde estas serian responsables solidarias respecto a las aportaciones y obligaciones patronales es esta materia, generadas respecto de dicho personal, antes de la escisión. Por supuesto, a partir de la escisión, la escindida será responsable directa respecto de sus obligaciones patronales.

#### **4.7 Obligaciones en el INFONAVIT.**

En el artículo 3o. del reglamento de inscripción, Pago de Aportaciones y Entero de Descuentos al INFONAVIT y en el artículo 31 de la ley de la materia, señala la obligación para los patrones de dar aviso al

instituto, entre otros casos, cuando la sociedad de que se trate se escinda. En el mismo artículo 31 de la ley y en el 6o. del reglamento citado, que este aviso deberá presentarse dentro de un plazo no mayor de cinco días hábiles, contados a partir de que se de el supuesto de escisión.

El supuesto de escisión ocurre cuando surta efectos legales la escisión, cabe señalar que el aviso tendría que presentarse única y exclusivamente cuando por motivo de la escisión, una parte del personal que labore en la escidente se transfiera a la escindida, en donde esta se constituiría como patrón, ya que solo en esta circunstancia el INFONAVIT tendría interés jurídico en informarse sobre este movimiento.

#### **4.8 Responsabilidad solidaria ante el INFONAVIT**

Respecto al personal que se traspase a las escindidas, si bien en la Ley del INFONAVIT expresamente no se regula la responsabilidad solidaria cuando se realice una escisión de una sociedad, en el artículo 29, último párrafo, de la misma, se establece que en caso de sustitución patronal, el patrón sustituido será solidariamente responsable con el nuevo, de las obligaciones derivadas de la ley, antes de la sustitución, hasta por el término de dos años, concluido el cual todas las responsabilidades serán atribuibles al nuevo patrón.

#### **4.9 Reglas de carácter general en materia de comercio exterior.**

En la regla 2.2.4. De Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004, publicadas el 29 de marzo de 2004, se aprecia que cuando la sociedad escidente desaparezca, dándose de baja en el RFC, también se le dará de baja en el Padrón de Importadores y en el Padrón de Importadores de Sectores específicos, en su caso. De igual manera, en la regla 2.2.9. se indica que las empresas que se den de baja del RFC, con motivo de su escisión, se les suspenderá en el padrón de Exportaciones Sectorial. En la Regla 3.3.34. de la Primera Resolución Miscelánea de modificaciones a las Reglas de Carácter General en Materia de Comercio Exterior para 2004, publicada el 26 de mayo de 2004, se establece que las empresas titulares de un programa de maquila PITEEX, autorizadas por la Secretaría de Economía, que desaparezcan con motivo de una escisión de sociedades, deberán transferir las mercancías importadas temporalmente al amparo de su programa autorizado, a las empresas maquiladora o PITEEX que sean creadas con motivo de la escisión, debiendo estas a su vez tramitar el programa de maquiladora o PITEEX correspondiente.

#### **4.10 Participación de los trabajadores en las utilidades.**

Hasta 1995 existían diversas dudas para el cálculo de la PTU y esta falta de claridad se presentaba tanto en el caso de escisiones en las que desaparece la escidente como en las que subsiste, sin embargo a partir de 1996, en virtud de las reformas introducidas a la Ley del ISR, la mayor parte de dicha incertidumbre se despeja, toda vez que ahora si resulta claro que la sociedad escindida al crearse por virtud de una escisión, inicia sus propias operaciones partiendo de cero, lo que conlleva que ninguna porción de las operaciones de la sociedad

escíndente se transfiere a aquella. Cuando una escíndente subsiste, a la fecha de cierre de su ejercicio normal deberá determinar, en su caso, la PTU que corresponda a dicho periodo y cubrirla al personal que tenga derecho a ella, de conformidad con la legislación laboral, incluyendo a aquel personal que hubiere sido transferido a la sociedad escindida por virtud de la propia escisión, siempre y cuando este tenga derecho a ella de acuerdo con la ley. Es decir, a este sector de personal transferido deberá otorgársele el régimen aplicable al personal que se cambia de empresa durante un ejercicio fiscal. Tratándose de una escisión donde la escíndente desaparece, el régimen debería ser exactamente el mismo a aquel en el que una compañía se liquida o suspende operaciones, en donde a la fecha anticipada de cierre debe determinar tanto el Resultado respectivo como la propia PTU, si es que no se reporta pérdida en el periodo de que se trate.

Por lo respecta a la sociedad escindida, es evidente que si se encuentra obligada al pago de la PTU desde su primer ejercicio de operaciones. Sin embargo, para mayor certidumbre jurídica parecería necesario modificar el artículo 126 de la ley Federal del Trabajo, en el que se señalan a las personas que están exceptuadas de la obligación de repartir utilidades, eximiéndose de dicha obligación a las empresas de nueva creación, durante el primer año de funcionamiento. Aunque una sociedad escindida es efectivamente una empresa de nueva creación, por la naturaleza jurídica de la escisión, parece evidente que no debiera otorgársele el mismo tratamiento que se le aplica a una sociedad nueva normal, ya que realmente aquella es una mera continuación de una entidad que ya tenía la obligación de pagar PTU. La única excepción que podría tipificarse, sería el caso de la escisión de una sociedad durante su primer año de funcionamiento, en el que de acuerdo con la ley, la sociedad escíndete no tiene obligación de cubrir la PTU. En este caso, la sociedad escindida tampoco debería estar obligada al pago, por su primer ejercicio que concluyera al 31 de diciembre de dicho año. Comentarios similares podrían aplicarse a las demás entidades que no se encuentran obligadas al pago PTU, según el referido artículo 126, y que son:

Las empresas de nueva creación, dedicadas a la elaboración de un nuevo producto, durante los dos primeros años de funcionamiento. Las empresas de la industria extractiva, de nueva creación, durante el periodo de exploración.

#### **4.11 Contrato de sustitución patronal.**

En lo referente al personal que se traspa de la sociedad escíndente a la escindida, por motivo de la escisión, sería muy importante que se celebrara un contrato de sustitución patronal, con el fin de preservar los derechos laborales adquiridos por dicho personal en la entidad escíndente. La naturaleza de este contrato estaría en línea con la naturaleza jurídica de una escisión, ya que la sociedad escindida al ser una especie de continuación de la empresa escíndente, mediante este contrato reconoce las obligaciones laborales adquiridas por esta última, tales como la antigüedad, etcétera. De acuerdo con el artículo 41 de la LFT, cuando se efectúe una sustitución patronal, deberá darse aviso al sindicato o a los trabajadores, según sea el caso de la sustitución. El patrón sustituido será responsable solidario con el nuevo patrón, respecto de las obligaciones derivadas de las relaciones de trabajo y de la ley, nacidas antes de la fecha de sustitución, hasta por el termino

de seis meses, contados a partir de la fecha en que se hubiere dado aviso al personal, según el párrafo anterior. Concluido este plazo, prevalecerá únicamente la responsabilidad del nuevo patrón.

#### **4.12 Inversión extranjera.**

Para constituir una entidad con capital extranjero se requiere autorización por parte de la Comisión Nacional de Inversiones Extranjeras. Por la naturaleza del mismo proceso jurídico de una escisión, dicha autorización debería estar sencilla de obtener que en el caso de una empresa de nueva creación normal. En el artículo 34 de la Ley de Inversión Extranjera se establece que la escisión de una sociedad mercantil esta obligada a inscribirse en el Registro Nacional de Inversiones Extranjeras, por tener participación extranjera en su capital de conformidad con el artículo 32 de la propia ley, el federatario publico exigirá a la sociedad escidente y a las escindidas, que acrediten haberse inscrito en el citado registro, o al menos que su inscripción se encuentra en tramite, comprobando esto mediante la solicitud correspondiente. De no comprobarse la inscripción o el proceso de la misma, el federatario si podrá autorizar el instrumento publico de que se trate, pero deberá informar de la omisión al Registro Nacional de Inversiones Extranjeras, dentro de los diez días hábiles siguientes a la fecha de autorización del instrumento. En el reglamento de la Ley de Inversiones Extranjeras y del Registro Nacional de Inversiones Extranjeras, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 8 de septiembre de 1998, artículo 18, dentro del titulo Tercero de las sociedades, se precisa que tratándose de escisión de sociedades, se deberá dar aviso a la Secretaria de Relaciones Exteriores, del acto legal, dentro del mes siguiente en que el acto se haya llevado a cabo. Se señala que los interesados podrán optar por presentar el aviso a través de la SHCP, cuando se deba presentar aviso ante el Registro Federal de Contribuyentes por el acto de la escisión. En este caso, la SHCP deberá hacer llegar a la Secretaria de relaciones Exteriores la información del aviso, dentro de los tres meses siguientes a su presentación. Debe subrayarse que el requisito de presentar aviso a la Secretaria de Relaciones Exteriores, es aplicable a todo tipo de sociedades mercantiles, nacionales o extranjeras.

## **CAPITULO 5 DEFINICIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD QUE SON APLICABLES TAMBIEN A LA ESCISION DE SOCIEDADES MERCANTILES.**

Se entiende por normas supletorias, aquellos requisitos que se deberá de observar el auditor en caso de que las normas nacionales no cumplan con los lineamientos internacionales que requiera el trabajo de revisión.

### **5.1 Normas Internacionales de Contabilidad.**

Las NIC son las normas internacionales de contabilidad, como antecedentes de su desarrollo se cita lo siguiente:

El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) es un cuerpo privado independiente, con el objeto de lograr uniformidad en los principios de contabilidad que son utilizados por los negocios y otras organizaciones en la información financiera alrededor del mundo. Fue construido en 1963 a través de un convenio efectuado por los cuerpos de contadores profesionales de Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México Holanda Reino Unido e Irlanda y Estados Unidos. Desde 1983, los miembros de las IASC han incluido a todos los cuerpos de Contadores Profesionales que son miembros de la Federación Internacional de Contadores. (IFAC. En enero de 1996 existían 116 cuerpos profesionales de 85 países ahora hay muchas organizaciones involucradas en el trabajo de la IASC y muchos países que son miembros de la IASC hacen uso de las normas internacionales de Contabilidad.

### **5.2 Nombre y objetivo de las Normas Internacionales de Contabilidad.**

En mayo de 2000, fue aprobada una nueva Constitución bajo la cual el Comité de las Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) se rige en una entidad independiente, gobernada por 19 administradores. Según estos estatutos, los objetivos del Comité de las NIC son:

El nombre de la organización será el de Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (abreviado como IASC, acrónimo de Internacional Accounting Standards Comité).

(NIC 1)

Presentación de los Estados Financieros.

El objetivo de esta norma es establecer las bases para la presentación de los Estados Financieros con propósitos de información general con el fin de asegurar la comparabilidad de los mismos, tanto con respecto a los estados publicados por la misma empresa en periodos anteriores, como con respecto a los de otras empresas diferentes. Para Alcanzar dicho objetivo, la norma establece en primer lugar, consideraciones generales para la presentación de los Estados Financieros, y diversas guías para determinar su estructura.

(NIC 2)

Inventarios.

El objetivo de esta norma es prescribir el tratamiento contable de los inventarios, dentro del sistema de medición del costo histórico. Un tema fundamental en la contabilidad de los inventarios es la cantidad de costo que debe acumularse en un activo, para diferirlo hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos. Esta norma suministra una guía práctica para la determinación de tal costo, así como para el subsecuente reconocimiento como gasto del período, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra una guía sobre las fórmulas de costo que se usan para calcular los costos de los inventarios.

(NIC 7)

Estados de Flujo de Efectivo.

La información acerca de los flujos de efectivo es útil porque suministra a los usuarios de los Estados Financieros las bases para evaluar la capacidad que tiene la empresa para generar efectivo y equivalente al efectivo y equivalente al efectivo, así como las fechas en que se producen y el grado de certidumbre relativa de su aparición.

El objetivo de esta norma es exigir a las empresas que suministren información acerca de los movimientos retrospectivos en el efectivo y los equivalentes al efectivo que posee, mediante la presentación de un estado de flujo de efectivo, clasificados según que procedan de actividades de operación, de inversión y de financiación.

(NIC 8)

Ganancia o pérdida neta del periodo, errores fundamentales y cambios en las políticas contables.

El objetivo de esta Norma es prescribir los criterios de clasificación, información a revelar y tratamiento contable de ciertas partidas del estado de resultados de manera que todas las empresas preparen y presenten el mismo de manera uniforme. Con ello se mejora la comparabilidad de los estados financieros de la empresa, tanto con los emitidos por ella en periodos anteriores, como con los confeccionados por otras empresas.

De acuerdo con lo anterior, esta norma exige la adecuada clasificación, revelación de información de partidas extraordinarias y la revelación de ciertas partidas extraordinarias y la revelación de ciertas partidas dentro de las ganancias o pérdidas procedentes de las actividades ordinarias. También especifica el tratamiento contable que se debe dar a los cambios en las estimaciones contables y en la corrección de los errores fundamentales.

(NIC10)

Hechos ocurridos después de la fecha del balance..

El objetivo de esta Norma es presentar:

Cuando debe, una empresa, proceder a ajustar sus estados financieros por hechos ocurridos después de la fecha del balance; y

Las revelaciones que la empresa debe efectuar respecto a la fecha en que los estados financieros han sido autorizados para su publicación, así como respecto los hechos ocurridos después de la fecha del balance.

La Norma elige también a la empresa, que no prepare sus estados financieros bajo la hipótesis de negocio en marcha, si los hechos ocurridos después de la fecha del balance indican que tal hipótesis de continuidad no sepulta apropiada.

(NIC11)

Contratos de construcción.

El objetivo de esta Norma es prescribir el tratamiento contable de los ingresos y los costos relacionados con los contratos de construcción. Debido a la naturaleza propia de la actividad llevada a cabo en los contratos de construcción, la fecha en que la actividad del contrato comienza y la fecha en la que termina el mismo caen , normalmente, en diferentes periodos contables, por tanto, la cuestión, la fecha en que la actividad del contrato comienza y la fecha en la que termina el mismo caen, normalmente en diferentes periodos contables, por tanto, la cuestión fundamental al contabilizar los contratos de construcción es la distribución de los ingresos y los costos que cada uno de ellos genere, entre los periodos contables a lo largo de los cuales se ejecuta .Esta Norma utiliza los criterios establecidos en el Marco Conceptual para la preparación y Presentación de los Estados Financieros, con el fin de determinar cuando se reconocen, como ingresos y costos en el estado de Resultados, los producidos por el contrato de construcción. También suministra una guía practica sobre la aplicación de tales criterios.

(NIC 12)

Impuestos a las ganancias.

El objetivo de este mismo es prescribir el tratamiento contable del impuesto a las ganancias .El principal problema que se presenta al contabilizar el impuesto a las ganancias es como tratar las consecuencias actuales y futuras de:

La recuperación (liquidación) en el futuro del importe en libros de los activos (pasivos) que se han reconocido en el balance de la empresa; y

Las transacciones y otros sucesos del periodo corrientes que han sido objeto de reconocimiento en los estados financieros.

Tras el reconocimiento, por parte de la empresa, de cualquier activo o pasivo, está inherente la expectativa de que recuperará el primero o liquidará el segundo., por los valores en libros que figuran en las correspondientes rúbricas. Cuando sea probable que la recuperación que la recuperación o liquidación no tuviera consecuencias fiscales, la presente Norma exige que la empresa reconozca un pasivo (activo) por el impuesto diferido, con algunas excepciones muy limitadas.

Esta norma exige que las empresas contabilicen las consecuencias fiscales de las transacciones y otros sucesos de la misma manera que contabilizan esas mismas transacciones o sucesos económicos. Así los efectos fiscales de transacciones y otros sucesos que se reconocen en el estado de resultados, se registran también en el mismo.

(NIC 14)

Información financiera por segmentos.

El objetivo de esta Norma es el establecimiento de las políticas de información financiera por segmentos- información acerca de los diferentes tipos de productos y servicios que la empresa elabora y de las diferentes áreas geográficas en las que opera-, con el fin de ayudar a los usuarios de los estados financieros a:

- a) entender mejor el desempeño de la empresa en el pasado.;
- b) evaluar mejor los rendimientos y riesgos de la empresa ; y
- c) realizar juicios informados acerca de la empresa en su conjunto.

Muchas empresas suministran productos o servicios, u operan en áreas geográficas que están sujetas a diferentes tasas de rendimiento, oportunidades de crecimiento, expectativas de futuro y riesgos. La información respecto a los diferentes tipos de productos y servicios de la empresa, así como respecto a las distintas áreas geográficas- denominada a menudo información segmentada- es relevante para la evolución de los rendimientos y riesgos de una empresa diversificada o multinacional, pero no siempre se puede determinar a partir de los datos agregados. Por tanto, la información segmentada se considera, generalmente, necesaria para satisfacer las necesidades de los usuarios de los estados financieros.

(NIC 15)

Información para reflejar los efectos de los cambios en los precios.

Esta Norma debe ser aplicada para reflejar los efectos de los cambios en los precios sobre la determinación de los resultados de las empresas y su posición financiera.

Esta Norma Internacional reemplaza la NIC 6, Tratamiento Contable de las Variaciones en los precios.

(NIC 16)

Propiedades, planta y equipo

El objetivo de esta Norma se establece el tratamiento contable de las propiedades, planta y equipo. Los principales problemas que presenta la contabilidad de las propiedades, planta y equipo son el momento de activación de las adquisiciones, la determinación del importe en libros y los cargos por depreciación del mismo que deben ser llevados a resultados. Esta Norma exige que un elemento correspondiente a las propiedades, planta y equipo sea reconocido como un activo, cuando satisfaga los criterios de definición y reconocimiento de activos contenidos en el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros.

(NIC 17)

Arrendamiento.

El objetivo de esta Norma es el de establecer para arrendatarios y arrendadores, las políticas contables apropiadas para contabilizar y revelar la información correspondiente a los arrendamientos operativos y financieros.

Esta Norma debe ser aplicada al contabilizar todos los tipos de arrendamiento distintos de los:

- a) acuerdos de arrendamiento para explorar, recursos naturales, o usar minerales, petróleo, gas natural y recursos no regenerables similares al petróleo.
- b) acuerdos sobre licencias para temas tales como películas, grabaciones en video, etc.,

(NIC 18)

Ingresos.

Entrada recursos a empresa fuente distinta de los propietarios, generan por actividades ordinarias en el periodo.

No se consideran ingresos aquellas transacciones relacionadas con intercambio bienes y servicio (como datos o permutas).

Ingresos en cuenta. Bienes: riesgos y beneficios son transferidos comprador, empresa no tiene control sobre bien.

Prestación servicio: ingreso se determina junto al monto, la etapa puede ser determinada a fecha estado financieros y costos incurridos pueden ser cuantificados con seguridad.

Empresa debe revelar Estado Financiero, políticas contables, ingresos, etapas prestación servicio, cantidad ingresos reconocidos por tipo transacción (venta, servicios).

(NIC 19)

Beneficios a los empleados.

Planes beneficios por retiro son: convenios formales en la que la empresa proporciona beneficios a empleado al momento de dejar empresa O posterior. Pueden ser por ley o partes.

Costo beneficios más trabajador presta servicios y la empresa Reconoce como gasto periodo servicios son prestados.

Beneficios empresa Debe pagar por ajustes de planes servicios prestadas o ajustes por otros motivos se deben reconocer gasto o ingresos en periodo vida remanente de trabajo que esperan trabajadores.

(NIC 20)

contabilización de las subvenciones oficiales en información a incluir en sus estados Financieros sobre ayudas oficiales.

Esta norma regula el tratamiento contable y la información a incluir en sus estados financieros en relación a las subvenciones concedidas por un organismo oficial.

Esta norma no trata de los problemas especiales que surgen en el tratamiento contable de los subvenciones estatales ni de las ayudas oficiales que se proporciona a la empresa al determinar beneficios sujetos a impuestos ni sobre la participación publica en la propiedad de la empresa.

Los aspectos principales regulados por esta norma que permiten a la empresa escoger entre diferentes tratamientos alternativos son los siguientes:

- ❖ Reconocimiento de las subvenciones oficiales.
- ❖ Reconocimiento de las condiciones de préstamo.
- ❖ Tratamiento contable de las subvenciones oficiales.
- ❖ Presentación de las subvenciones relacionadas con activos inmovilizados.

(NIC 21)

Efectos de variaciones en las tasas de cambio de la moneda extranjera.

Las actividades extranjeras son 2 tipos: transacciones en monedas extrajeras y operaciones extranjeras.

Transacciones monedas extranjeras: deben ser liquidadas en moneda distinta a la informada en estado financiero (compra o venta de mercadería como préstamos y contratos) a la fecha de los estados financieros las partidas monetarias deben estar tipo de cambio de cierre, las partidas no monetaria registran costos históricos y deben estar al tipo de cambio de la fecha de transacción, registran el valor de mercado. Las diferencias deben ser reconocidas como gastos o ingresos en el periodo que las originan, para informar las transacciones con distintas tasas.

Operaciones Extranjeras: son subsidiarias, asociadas, negocios conjuntos o sucursales establecidas en país distinto de la entidad reportadora, estas se dividen: operaciones extranjeras (integrales a las operaciones de la entidad que informa) y entidad extranjeras.

(NIC 22)

Combinaciones de negocios.

El objetivo de esta Norma es establecer el tratamiento contable que debe darse a las combinaciones (fusiones) de negocios. La Norma cubre, tanto el caso de la adquisición de una empresa por otra como la situación de unificación de intereses en que no se puede identificar el adquirente.

(NIC 23)

Gastos financieros.

En esta norma se establece el tratamiento contable de los gastos financieros. Generalmente, los gastos financieros se registraran como gastos en el período en que se produce. Sin embargo, se permite un tratamiento alternativo consistente en la capitalización de los gastos financieros que estén directamente vinculados con la adquisición o construcción de un activo calificado.

Esta norma debe aplicarse a la contabilización de los gastos financieros pero no aborda la problemática del coste (real o atribuido) del patrimonio.

Los gastos financieros pueden incluir:

- ❖ Los intereses en saldos acreedores bancarios y préstamos a corto y largo plazo,
- ❖ Descuentos y primas relacionadas con la financiación,
- ❖ Otros costes afines incurridos en relación con los convenios de financiación,
- ❖ Cargas financieras originadas en contratos de arrendamiento financiero,
- ❖ Diferencias de cambio que se originen por financiación en moneda extranjera. Siempre que se consideren como un ajuste en los intereses.

(NIC 24)

Información a revelar sobre partes relacionadas.

Se considera que existen partes relacionadas cuando una de las compañías involucradas ejerce control y tiene influencia significativa en la toma de decisiones de la otra.

Los entes sujetos a estas normativas son aquellas compañías que directa o indirectamente controlan o son controladas por otra compañía.

Si han existido transacciones se debe informar la naturaleza, tipos y elementos de ellas. Aunque durante el periodo no hayan existido transacciones entre partes relacionadas, la relación entre ellas debe revelarse.

(NIC 25)

Contabilización de inversiones.

El costo de la inversión está compuesto por su valor de compra y los costos relacionados con la adquisición, tales como: honorarios, corretaje, derechos y honorarios bancarios. Existiendo inversiones de largo y de corto plazo, según sean sus necesidades de liquidarla.

Si existe una venta de inversiones la diferencia entre la venta y el valor libro debe cargarse o abonarse a resultados.

Deben revelarse los estados financieros las políticas contables, los montos significativos, las prescripciones y los valores de mercado de las inversiones.

(NIC 26)

contabilización e información financiera sobre planes de pensiones.

Esta norma rige el contenido de la información contable de los planes de pensiones que la empresa presenta y elabora. La norma tutela la contabilización y la información que el plan de pensiones deberá dar a conocer a todos los participantes como grupo.

Esta NIC establece que en el caso de realizarse un plan de aportaciones definidas la empresa deberá de dar a conocer:

- ❖ Un informe de los activos netos para ser frente a las prestaciones esperados. Estos activos netos son los activos menos los pasivos de plan diferentes del valor actuarial presente de las prestaciones esperadas,
- ❖ Una descripción de la política de capitalización de las prestaciones esperadas que se está llevando a cabo.

(NIC 27)

Estados financieros consolidados y contabilización en subsidiarias.

Los estados financieros consolidados son preparados para satisfacer las necesidades de los interesados en saber los resultados y la posición financiera de un grupo de empresas.

Los estados consolidados deben incluir a todas las empresas controladas por la tenedora.

En general, el procedimiento de consolidación consiste en sumar los activos y pasivos, capital e ingresos línea por línea, eliminando todas aquellas transacciones entre tenedora y subsidiaria.

El interés minoritario debe ser presentado tanto en el balance general como en el estado de resultado.

(NIC 28)

Contabilización de inversiones en empresas asociadas.

Una asociada es una empresa en la cual tiene influencia significativa. Se dice que tiene influencia cuando un inversionista posee un 20% de la subsidiaria o más de los derechos a voto, salvo que se pueda demostrar lo contrario,

Cuando se preparan estados financieros individuales, la inversión debe ser presentada usando el método aplicado para la consolidación, es decir, el método de participación de costo.

(NIC 29)

Información financiera en economías hiperinflacionarias.

Las empresas de países de economías hiperinflacionarias y registren sus activos y pasivos a costo histórico o a costos actuales, deben reflejar los efectos de los cambios en el poder adquisitivo.

Las ganancias o pérdidas generadas por la aplicación de ajustes por inflación deben ser incluidas en la utilidad o pérdida neta separadamente de los demás rubros.

La unidad de medida monetaria, los métodos de valuación y las variaciones de los índices de variación inflacionaria deben ser revelados en los estados financieros.

1. Esta Norma debe aplicarse a los estados financieros de Bancos e instituciones financiera similares (en adelante, referidas como Bancos).
2. Para el propósito de esta Norma, el termino “Banco” incluye todas las instituciones financieras donde una de sus actividades principales es tomar depósitos y préstamos con el objetivo de prestarlos e invertirlos y los cuales están dentro del ámbito de la banca u otra legislación similar. La Norma es pertinente a las empresas que tengan o no la palabra “Banco” en su nombre.
3. Los Bancos representan un sector importante e influyente de los negocios en el mundo entero.
4. Esta Norma complementa otras Normas Internacionales que también están dirigidas a los Bancos, salvo que estén específicamente exceptuados en una Norma.

Esta Norma se aplica a los estados financieros individuales y a los estados financieros consolidados de un Banco. Donde un grupo emprende las operaciones bancarias, esta Norma es aplicable con respecto a aquellas operaciones sobre bases consolidadas.

(NIC 30)

Informaciones a revelar en los estados financieros de bancos e Instituciones financieras similares.

Esta Norma debe aplicarse a los estados financieros de Bancos e instituciones financiera similares (en adelante, referidas como Bancos).

Para el propósito de esta Norma, el termino "**Banco**" incluye todas las instituciones financieras donde una de sus actividades principales es tomar depósitos y préstamos con el objetivo de prestarlos e invertirlos y los cuales están dentro del ámbito de la banca u otra legislación similar. La Norma es pertinente a las empresas que tengan o no la palabra "Banco" en su nombre.

Los Bancos representan un sector importante e influyente de los negocios en el mundo entero.

Esta Norma complementa otras Normas Internacionales que también están dirigidas a los Bancos, salvo que estén específicamente exceptuados en una Norma.

Esta Norma se aplica a los estados financieros individuales y a los estados financieros consolidados de un Banco. Donde un grupo emprende las operaciones bancarias, esta Norma es aplicable con respecto a aquellas operaciones sobre bases consolidadas.

Los bancos o instituciones financieras deben presentar los estados de resultado agrupados según la naturaleza de los ingresos y gastos, revelando los principales montos involucrados.

Respecto de los activos y pasivos, estos deben ser presentados según su naturaleza y listados según su liquidez.

Los estados financieros deben revelar informaciones sobre las contingencias y compromisos existentes, garantías, contratos; y otros propios de las actividades de estas instituciones.

(NIC 31)

Información financiera sobre los intereses en negocios conjuntos.

Esta Norma debe aplicarse en la contabilización de las participaciones en asociaciones en participación y para informar sobre los activos, pasivos, ingresos y gastos de los estados financieros de las asociaciones en participación en los estados financieros de los asociados e inversionistas, sin tomar en consideración las estructuras o formas bajo las cuales las actividades de las asociaciones en participación ocurrirán.

Un negocio conjunto es un contrato por medio el cual dos o más partes acuerdan realizar una actividad económica que controlaran conjuntamente, de tal manera que ninguna de ellas pueda controlar unilateralmente dicha actividad.

Un negocio en conjunto no implica necesariamente la creación de una sociedad o corporación, sino que cada contratante puede utilizar sus propios activos, recursos o personal para obtener los productos del negocio y repartirse posteriormente los ingresos derivados de este.

Cada inversionista incluye en sus registros contables, reconoce en sus estados financieros individuales y consolidados su participación en el negocio conjunto.

(NIC 32)

instrumentos financieros: presentación e información a incluir en los estados financieros.

Esta norma debe ser aplicada en la presentación y suministro de información sobre todo tipo de instrumentos financieros, reconocidos o no reconocidos en el balance de situación siempre que sean diferentes de:

- ❖ Inversión en sociedades dependientes,
- ❖ Inversión en asociadas,
- ❖ Inversión en empresas controladas conjuntamente,
- ❖ Obligaciones de empleadores y planes de jubilación,
- ❖ Obligaciones de los empleadores por opciones de compra para los empleados,
- ❖ Obligaciones originadas por contratos de seguro.

(NIC 33)

Ganancias por acciones.

El objetivo de esta Norma es establecer para determinar y presentar las utilidades por acción, lo cual permitirá mejorar la comparación del rendimiento entre diferentes empresas en un mismo período y entre diferentes períodos contables para una misma empresa. El punto central de esta norma es el denominador que se ha de utilizar para calcular las utilidades por acción. Aún cuando las diferentes políticas contables usadas para determinar las utilidades o pérdidas producen limitaciones en los datos que sirven para determinar las utilidades por acción, un denominador consistentemente establecido permitirá optimizar la presentación de la información financiera.

Esta norma deberá ser aplicada por aquellas empresas cuya acciones comunes o acciones comunes potenciales se negocian en la bolsa.

Acción común: es un instrumento patrimonial que está subordinado a todas las otras clases de instrumentos patrimoniales.

Acción común potencial: es un instrumento financiero u otro contrato que da derecho a su tenedor a obtener acciones comunes.

Cuando se presenten tanto los estados financieros de la entidad principal como los estados financieros consolidados, la información a que se refiere necesita ser presentada únicamente en base de la información consolidada.

Las acciones comunes participan en la utilidad neta del periodo solo después de otro tipo de acciones, como las acciones preferenciales. Una empresa puede tener mas de una clase de acciones comunes. Las acciones comunes de la misma clase tendrán los mismos derechos respecto a la percepción de dividendos.

Los planes laborales que permiten a los trabajadores recibir acciones comunes como parte de su remuneración.

(NIC 34)

Información financiera intermedia.

El objetivo de esta Norma es establecer, tanto el contenido mínimo de un [informe](#) financiero intermedio, como los principios para el reconocimiento y valuación a aplicar en estados financieros, completos o resumidos, correspondientes a un período intermedio. La información financiera intermedia oportuna y contable constituye una ayuda para que los inversionistas, acreedores y otros interesados puedan comprender mejor la capacidad de la empresa para generar ganancias y flujos de efectivo, así como la situación financiera y la liquidez de la misma.

Informe financiero intermedio: se refiere a un conjunto de estados financieros completos o resumidos que corresponden a un periodo determinado.

Periodo intermedio: periodo de presentación de información financiera más corto que un año económico completo.

Un informe financiero intermedio incluye los siguientes componentes: balance general, estado de ganancia y pérdida, estado de cambio en el patrimonio neto, estado de flujo de efectivo y notas explicativas y políticas contables.

Si la empresa incluye un conjunto de estados financieros resumidos en su informe, dichos estados tendrían que incluir como mínimo los rubros y subtotales incluidos en sus últimos estados financieros anuales.

El estado de ganancia y pérdida completo o resumido de un periodo intermedio debe mostrar las ganancias por acciones básicas y diluidas.

Debe incluir como mínimo: políticas contables y métodos de cálculo; comentarios explicativos estacional o cíclica de las operaciones intermedia; naturaleza y monto de las partidas que afectan a los activos, pasivos, patrimonio, ingreso neto o flujo de efectivo que sean excepcionales por su naturaleza, tamaño o incidencia, estimaciones; emisiones, recompras, reembolsos de título de deudas y valores patrimoniales; dividendos pagados en total o por acción; cambios en los activos y pasivos contingentes desde la fecha del último balance anual.

Informe intermedio se compara con la información anual del periodo.

(NIC 35)

Operaciones en discontinuación.

El objetivo de la presente Norma es establecer los principios de presentación de la información sobre las operaciones discontinuas, de modo tal que los usuarios de los estados financieros puedan mejorar sus proyecciones sobre los flujos de efectivo, la capacidad de generar ganancias y la situación financiera de la empresa, mediante la separación de la información sobre las operaciones continuas y sobre las operaciones discontinuas.

(NIC 36)

Deterioro del valor de los activos.

El objetivo de la presente Norma es establecer los procedimientos que una empresa debe aplicar para asegurarse que el valor contable de sus activos no es mayor que su importe recuperable.

(NIC 37)

Provisiones, activos contingentes y pasivos contingentes.

El objetivo de la presente Norma es asegurarse que se aplica un apropiado criterio de reconocimiento y bases de medición, tanto a las provisiones como a los pasivos contingentes y a los activos contingentes, y que en las notas a los estados financieros, se revela suficiente información que permita a los usuarios entender la naturaleza, monto y oportunidad de materialización de estas partidas.

No encontramos diferencias al comparar esta norma con el boletín 6, ya que coinciden en el objetivo y definiciones correspondientes acerca de provisiones, activos y pasivos contingentes.

(NIC 38)

Activos intangibles.

Aplica a todos los recursos intangibles que no se reparten específicamente con otras Normas de Contabilidad Internacionales.

Prescribe el tratamiento contable y la revelación del Activo Intangible que no es específicamente tratado en otras Normas Internacionales de Contabilidad.

La NIC 38 no se aplica al Activo Financiero, a los derechos mineros, desembolsos en actividades de exploración, desarrollo y extracción de minerales, petróleo, gas natural y similares recursos no renovables, así como tampoco en aquel Activo Intangible que surge en las compañías de seguros como consecuencia de contratos celebrados con sus tenedores de pólizas.

La NIC 38 se aplica, entre otros, a los desembolsos efectuados en actividades de publicidad, capacitación, inicio de operaciones, investigación y desarrollo.

Un Activo Intangible es un activo no monetario identificable, sin sustancia física y que se destina para ser usado en la producción o suministro de bienes o servicios, arrendamiento a terceros o para fines administrativos.

Un activo es un recurso:

- a) Bajo control de la empresa, como resultado de hechos anteriores; y,
- b) Del cual se espera que los beneficios económicos futuros fluirán a la empresa.

La NIC 38 requiere que la empresa conozca un Activo Intangible a su precio de costo, solamente cuando:  
Sea probable que los beneficios económicos futuros fluirán a la empresa; y;  
El costo del Activo sea medido confiablemente.

(NIC 39)

Instrumentos financieros.

Reconocimiento y medición

Establece los principios para el reconocimiento, valoración y publicación de información sobre los activos financieros.

Esta norma supone el reconocimiento de todos los activos y obligaciones financieras, así como sus derivados, en el balance.

En principio, se valoran a precio de costo. Además, se ofrecen amplias indicaciones respecto a adquisiciones, garantías o cambios en el control de dichos productos financieros. La IAS 39, supone un complemento a la IAS 31.

1. Los derivados son activos o pasivos por que suponen derecho u obligaciones que pueden ser liquidados con dinero por lo que estos deben ser reconocidos en los Estados Financieros.
2. La NIC 39 establece como único criterio fundamental valorativo para los instrumentos financieros el Valor Razonable.
3. Las ganancias o pérdidas en derivados no deben ser reconocidos como activos o pasivos, sino que debe reconocerse como ingresos o gastos o, en su caso, forman parte de los fondos propios. Es decir que los beneficios o pérdidas no pueden ser diferidos como activos o pasivos.
4. Se permitirá un tratamiento contable especial aplicable a situaciones de cobertura para aquellas transacciones que cumplan unos criterios razonables, solo deberá aplicarse cuando existe una relación entre instrumentos derivados y un elemento patrimonial existente o una transacción futura probable.

(NIC 40)

Inversiones inmobiliarias.

Esta norma deberá ser aplicada en el reconocimiento, valoración e información de las inversiones inmobiliarias.

Las inversiones inmobiliarias deberán reconocerse como un activo solo en el caso que:

- ❖ Sea probable que la empresa obtenga beneficios económicos futuros de ellas,
- ❖ Y su importe pueda ser valorado fiablemente.

(NIC 41)

Agricultura.

Esta norma se aplica, en relación a la actividad agrícola, a la contabilización de:

- ❖ Activos biológicos,
- ❖ Productos agrícolas en el punto de su cosecha o recolectar.
- ❖ Subvenciones oficiales.

Pero no es de aplicación a:

- ❖ Terrenos relacionados con la actividad agrícola.
- ❖ Activos intangibles relacionados con la actividad agrícola,
- ❖ Productos agrícolas después de su cosecha. Ni el procesamiento posterior de dichos productos .

### **5.3 Los objetivos del IASC son:**

Desarrollar, buscando el interés público, un único conjunto de normas contables de carácter mundial que sean de alta calidad, comprensibles y de obligado cumplimiento, que exijan información comparable, transparente y de alta calidad en los estados financieros y en otros tipos de información financieros, con el fin de ayudar a los participantes en los mercados de capitales de todo el mundo, y a otros usuarios, a tomar decisiones económicas.

Promover el uso y la aplicación rigurosa de tales normas; y Producir la convergencia de las normas contables nacionales y de las Normas Internacionales de Contabilidad, de forma que se originen soluciones de alta calidad.

El IASC fue constituido en 1973 a través del acuerdo establecido entre institutos profesionales de Alemania, Australia, Canadá, Francia, Holanda, Irlanda, Japón, México, Reino Unido y los Estados Unidos de América. Entre 1983 y 2001, pasaron a incluirse como miembros de la Federación Internacional de Contadores (IFAC)

Desarrollo de las Normas Internacionales de Contabilidad.

El desarrollo de cada norma de contabilidad es como sigue:

El consejo establece un comité conductor. Cada comité conductor es presidido por un representante consejero y usualmente incluye representantes de cuando menos tres países. Los comités conductores también incluyen representantes de otras organizaciones que están representadas en el consejo o en grupo consultivo o por expertos en algún tópico particular.

El comité conductor identifica y revisa todas las emisiones asociadas con el tema. El comité conductor considera la aplicación del marco de conceptos para la preparación y presentación de estados financieros para esas emisiones contables. El comité conductor también estudia los requerimientos y las prácticas nacionales y regionales, incluyendo los tratamientos contables diferentes que son apropiados a las circunstancias. Habiendo considerado las emisiones involucradas, el comité conductor emite un punto sobresaliente al consejo;

Después de recibir los comentarios del consejo sobre el punto sobresaliente, el comité conductor prepara y publica una declaración borrador de principios. El propósito de esta declaración es establecer los principios subyacentes que formarán la base de la preparación del borrador público. El cual también describe las soluciones alternativas consideradas y las recomendaciones para su aceptación o rechazo. Los comentarios son solicitados a todas las partes interesadas durante el periodo de exposición, usualmente 4 meses; El comité conductor revisa los comentarios sobre la declaración borrador de principios de acuerdo a una declaración de principios y acuerda una declaración de principios final, que es enviada al consejo para aprobación y utilización como base de la preparación del borrador público de la NIC propuesta. La declaración de principios final es disponible para el público que la requiera, pero no es formalmente publicada.

El comité conductor prepara el borrador público por aprobación del consejo. Después de su revisión, y aprobación de a menos dos terceras partes del consejo, el borrador público es publicado. Se solicitan comentarios a todas las partes interesadas durante el periodo de exposición, que va de un mínimo de un mes a un promedio de cinco meses;

El comité conductor revisa los comentarios y prepara el borrador de la norma internacional de contabilidad para revisión de consejo. Después de la revisión y la aprobación de cuando menos tres cuartas partes de los consejeros, la auditoria es publicada. A continuación se mencionan las NIC más representativas como es el caso de:

Revelaciones de políticas contables. (B3)

inventarios (C4)  
Contabilización de la depreciación (C6)  
información que debe revelarse en los estados financieros (A5)  
Estados de flujo de efectivo (B12)  
Utilidad o pérdida por el periodo, errores fundamentales y cambios en las políticas contables (B3)  
Costo de investigación y desarrollo (C12)  
Contingencias y sucesos que ocurren después de la fecha de balance (B13)  
Contratos de construcción (D7)  
Impuesto sobre la Renta (D4)  
Presentación de activos y pasivos circulares  
Información financiera por segmentos (A8)  
Información que refleja los efectivos de los precios cambiantes.  
Propiedad planta y equipo (C6)  
Contabilización de los arrendamientos (D5)  
Ingresos (A11)  
Costos por beneficios al retiro (D3)  
Contabilización de las concesiones del gobierno y revelación de asistencia gubernamental (A8)  
Efecto de las variaciones de tipos de cambio en moneda extranjera (B15)  
Combinaciones de negocios (B8)  
Costos de prestamos (C9)  
Revelaciones de partes relacionadas (C13 A5)  
Contabilización de las inversiones (C2)  
Tratamiento contable e informes de los planes de beneficio por retiro (D3)  
Estados Financieros consolidados y contabilización de inversiones en subsidiarias (B8)  
Contabilización de inversiones en asociadas (C2)  
La información financiera en economías hiperinflacionarias (B10)  
Revelación en los Estados financieros de bancos y otras instituciones financieras similares (A8)  
Informes financieros de los intereses en negocios conjuntos (C2)  
Instrumentos financieros presentación y revelaciones (C2)  
Utilidades por acción (B14 B3)  
Informe financiero intermedio (B9)  
Operaciones Discontinuas (B3)  
Deterioro de valor de Activos (C6)  
Provisiones de Pasivos Contingentes y actualización contingente (C12 C9)  
Activos intangibles (C8)  
Instrumentos financieros. Reconocimiento y medidas (C2)  
Propiedad y Mobiliario (C6)  
Agricultura (A8)

#### **5.4 Partes relacionadas boletín C-13.**

Antecedentes y objetivos.

De acuerdo con lo expresado sobre revelación suficiente en el boletín A-1, Esquema de la teoría básica de la contabilidad financiera, la información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad.

Las transacciones entre partes relacionadas pueden estar sujetas a condiciones de precio, crédito y suministro, diferentes a las convenidas con otras partes con quienes la empresa informante efectúa transacciones. Asimismo, la sola relación entre partes relacionadas, aun sin tener transacciones entre ellas, puede influir en los resultados o la situación financiera de la empresa informante. Por lo anterior, es necesario que el lector de los estados financieros reciba información sobre la existencia de partes relacionadas y sus transacciones para contar con los elementos suficientes para interpretar los mismos.

El objetivo de este boletín es establecer las reglas de revelación de estas transacciones por la empresa que emite la información (empresa informante).

Las reglas de este boletín no son aplicables a las entidades gubernamentales y a empresas de participación estatal mayoritaria, a menos de que estas tengan acciones colocadas entre el gran público inversionista.

##### **5.4.1 Definiciones.**

Son partes relacionadas de la empresa informante aquellas entidades o personas que individual o conjuntamente, directa o indirectamente, (1) ejercen control o influencia significativa sobre ella, (2) están bajo su control o influencia significativa o (3) están bajo el mismo control o influencia significativa que ella.

Se considera que existe control cuando se tiene directa o indirectamente la mayoría de los votos para tomar decisiones operacionales o financieras, y existe influencia significativa cuando, aún sin tener la mayoría, se está en condiciones de influir en estas decisiones.

Se consideran parte relacionadas de la empresa informante entre otras:

Las compañías tenedoras, subsidiarias, asociadas y afiliadas.

Otras empresas y personas que tengan directa o indirectamente influencia significativa en el derecho de voto de la empresa informante, así como las entidades en las que esas empresas y personas tengan el derecho que les permite influir en el proceso de decisiones.

Los consejeros, directores y ejecutivos de alto nivel, así como las empresas en las cuales ellos tengan poder de decisión o influencia significativa en las decisiones operacionales y financieras.

Son transacciones con partes relacionadas, la transferencia de efectivo, derechos, bienes o servicios y obligaciones entre partes antes descritas, independientemente de que sean gratuitas.

Algunos ejemplos de las transacciones entre partes relacionadas son:

Ventas o compras de activos.

Uso o explotación de activos

Arrendamiento, licencia, regalías o asistencia técnica.

Prestación y recepción de servicios.

Préstamos y su efecto financiero correspondiente.

Avales y garantías.

#### **5.4.2 Reglas de presentación.**

Para un claro entendimiento de la situación financiera los resultados de operación y cambios en la situación financiera de la empresa informante, los estados financieros deben revelar los elementos necesarios de las transacciones importantes con partes relacionadas que normalmente son, entre otros, los siguientes:

Naturaleza de la relación.

Descripción de las transacciones, independientemente de que sean gratuitas.

Monto de las transacciones.

Efecto de los cambios en las condiciones de transacciones recurrentes.

Los saldos con las partes relacionadas y sus características.

Cualquier otra información que se juzgue necesaria para el entendimiento de la transacción.

Las partidas similares deben agruparse a menos de que se considere necesario destacar cierta información para comprender los efectos de las transacciones. Por las razones expuestas en el párrafo 2 de este boletín, aunque no se hayan realizado transacciones entre partes relacionadas debe revelarse la naturaleza de la relación existente entre ellas cuando el resultado o la situación financiera de la empresa informante difieran en forma significativa de los que hubieran tenido de no existir ésta. Las remuneraciones pagadas a consejeros, directores, directores y ejecutivos, derivadas del ejercicio de sus funciones, no son transacciones que no puedan revelarse. En los estados financieros consolidados o combinados no es necesario revelar las transacciones que son eliminadas. Las disposiciones aquí contenidas deben aplicarse en la información financiera emitida a partir de los ejercicios terminados el 30 de abril de 1989. Se recomienda su aplicación anticipada.

## **5.5 Precios de transferencia.**

Internacionales.

Globalización de los mercados:

Incremento en la IED.

Incremento en los flujos de comercio internacional entre empresas de un mismo grupo multinacional.

Reducción de barreras arancelarias y no arancelarias.

Flujo de comercio entre empresas multinacionales.

El 70% del comercio mundial se lleva a cabo por empresas relacionadas (OCDE). El 26% del PIB mundial esta en manos de sólo 300 empresas multinacionales.

El 80% de las regalías mundiales se pagan entre relacionadas.

550 empresas multinacionales poseen activos en el extranjero por 79 millones de dólares.

390% de las empresas matrices de las multinacionales están localizadas en EUA, UE y Japón.

Antecedentes económicos en México.

Internacionalización de la Economía Mexicana.

1985.- Eliminación unilateral o reducción de barreras arancelarias y no arancelarias.

1986.- Miembro del GATT (ahora OMC).

1990.- Tratados de Doble Tributación.

1991.- Tratado de complementación económica con Chile.

1991.- Derogación de la Ley de Transferencia de Tecnología y Control de Cambios.

1992.- Nueva Ley de Inversión Extranjera.

1994.- TLCAN y OCDE.

1995.- TLC G3 (Venezuela Colombia; Nicaragua; Costa Rica; Bolivia).

1999.- Tratado de Libre Comercio con Chile.

2000.- Tratado de Libre Comercio con UE y con Israel.

2001.- Triangulo del Norte, Japón Brasil y Otros.

### **5.5.1 Concepto de precios de transferencia.**

Precio al que se transfieren bienes y servicios entre personas relacionadas.

Ejemplos:

Compra-venta de mercancías.

Prestación de servicios.

Venta o uso o goce temporal de intangibles.

Préstamos.

Factores externos por los cuales se manipulan los precios de transferencia.

Estrategias por impuestos sobre utilidades;  
 Estrategia por planeaciones para PTU;  
 Restricciones sobre flujos de efectivo;  
 Impuestos a importaciones y exportaciones;  
 Estrategias de entrada a nuevos mercados.  
 Estrategia para evitar atraer a la competencia;  
 Estrategias encaminadas aprovechar subsidios.

### **5.5.2 Definición de precios de transferencia.**

Lineamientos internacionales aplicados por los países para proteger la base gravable de las operaciones efectuadas entre empresas multinacionales.

### **5.5.3 Países que aplican precios de transferencia.**

EUA, Canadá, México, Alemania, Australia, Austria, Bélgica, Países Bajos, Dinamarca, España, Finlandia, Francia, Hungría, Reino Unido, Italia, Irlanda, Noruega, Nueva Zelanda, Polonia, Portugal, Suecia, Suiza, Hungría, España, Japón, Corea.

### **5.6 Fundamentos jurídicos de los precios de transferencia en México.**

- ❖ Tratados para Evitar la Doble Tributación.
- ❖ Ley del Impuesto sobre la Renta.

Tratados para evitar la doble tributación.

Alemania	1994
Bélgica	1998
Canadá	1992
Corea	1996
Chile	2000
Dinamarca	1998
España	1995
EUA	1994
Finlandia	1998
Francia	1993
Italia	1996

Irlanda	1996
Israel	2000
Japón	1997
Noruega	1997
Países Bajos	1995
Reino Unido	1994
Singapur	1996
Suecia	1993
Suiza	1995

### 5.7 Principios de contabilidad generalmente aceptados.

Serie A

Principios Contables Básicos.

**A 1.** Esquema de la teoría básica de la Contabilidad Financiera (Vigencia a partir del 1° de enero de 1999).

**A 2.** Entidad (Vigencia a partir del 1° de septiembre de 1975).

**A 3.** Realización y Periodo Contable (01 de octubre de 1975).

**A 5.** Revelación Suficiente (Vigencia a partir del 1° de julio de 1974).

**A 6.** Importancia Relativa (Vigencia a partir de octubre de 1981).

**A 7.** Comparabilidad (Vigencia a partir del 1° de enero de 1994). , **A 7, de 1974.**

**A 8.** Aplicación Supletoria de las Normas Internacionales de Contabilidad. (Vigencia a partir del 1° de enero de 1995).

**A 11.** Definición de los Conceptos Básicos integrantes de los Estados Financieros (Vigencia a partir del).

Serie B

Principios Relativos a Estados Financieros en General.

**B 1.** Objetivos de los Estados Financieros (Vigencia a partir del).

**B 3.** Estado de Resultados (Vigencia a partir del 1° de enero de 1996).

**B 2.** Objetivo de los Estados Financieros de Entidades con propósitos no lucrativos (Proyecto Agosto-2003).

**B 4.** Utilidad Integral (Vigencia a partir del 1° de enero de 2001).

**B-5.** Información Financiera por Segmentos (Marzo 2003).

**B 7.** Adquisiciones de Negocios. (Proyecto Noviembre 2003).

**B 8.** Estados Financieros Consolidados y Combinaciones y Valuación de Inversiones Permanentes en Acciones (Vigencia a partir del 1° de enero de 1992).

- B 9**, Información Financiera a fechas Intermedias (Vigencia a partir del 1° de enero de 1983).
- B-10**, Reconocimiento de los efectos de la Inflación en la Información Financiera (2002). **B 10 (Anterior)**.
- B 12**, Estado de Cambios en la Situación Financiera (Vigencia a partir del 01 de enero de 1990).
- B 13**, Hechos Posteriores a la fecha de los Estados Financieros (Vigencia a partir del mes de junio de 1995).
- B-14**, Utilidad por Acción (1o. de enero de 1997)
- B 15**, Transacciones en Moneda Extranjera y conversión de Estados Financieros de Operaciones Extranjeras (Vigencia a partir del 1° de enero de 1998).

#### Serie C

Principios Aplicables a Partidas o Conceptos específicos.

- C 1**, Efectivo (Vigencia a partir del 01 de enero de 2001). (Anterior: de enero de 1997).
- C 2**, Instrumentos Financieros (Vigencia a partir del 1° de enero de 2001). (01 de enero de 1990).  
Documento de Adecuaciones Oct-2003 (Proyecto)
- C 3**, Cuentas por Cobrar (Vigencia a partir del).
- C 4**, Inventarios (Vigencia a partir del).
- C 5**, Pagos Anticipados (vigencia a partir del).
- C 6**, Inmuebles, Maquinaria y Equipo (Vigencia a partir del 1° de julio de 1974).
- C 8**, Activos Intangibles (01 de enero de 2003). (Boletín Anterior: de abril de 1976).
- C-9** Pasivo, Provisiones, Activos y Pasivos Contingentes, y Compromisos (Vigencia a partir del 01 de enero de 2003 y Reformado Octubre 2003). (Anterior: de enero de 1974).
- C-10** Instrumentos Financieros Derivados y Operaciones de Cobertura (Proyecto octubre 2003)
- C 12**, Instrumentos Financieros con Características de pasivo, de capital o de Ambos (Mayo 2003)
- C 12**, Contingencias y Compromisos (Anterior a mayo 2003).
- C 13**, Partes Relacionadas (Vigencia a partir del 30 de abril de 1989).
- C15**, Deterioro en el Valor de los Activos de larga duración y su disposición (Marzo 2003).

#### Serie D

Problemas especiales de Determinación de Resultados.

- D 3**, Obligaciones Laborales (Vigencia a partir del 1° de enero de 1999).
- D 4**, Tratamiento Contable del Impuesto Sobre la Renta, del Impuesto al Activo y de la Participación de los Trabajadores en las Utilidades (Vigencia a Partir del 1° de enero de 2000).
- D 5**, Arrendamientos (Vigencia a partir del 1° de enero de 1991).
- D 7**, Contratos de Construcción y de fabricación de ciertos bienes de capital (01 de enero de 2001).

Serie E

Industrias Especializadas

**E-1**, Agricultura. Actividades agropecuarias (vigente a partir del 01 de enero de 2003).

### **5.8 Circulares.**

**Circular 22**, Tratamiento contable de los derechos y obligaciones derivadas del FICORCA (Vigencia a partir de agosto de 1983).

**Circular 29**, Interpretación de algunos conceptos relacionados con el BOLETIN B-10 y sus adecuaciones a octubre de 1987 (Vigencia a partir de octubre de 1987).

**Circular 30**, Interpretaciones al BOLETIN D-4, Tratamiento contable del ISR y de la PTU (Vigencia a partir de marzo de 1988).

**Circular 32**, Criterios para la determinación del valor de uso y tratamiento contable de las ventas y baja de activo fijo (Vigencia a partir de diciembre de 1988).

**Circular 33**, Tratamiento contable del Impuesto al Activo (Vigencia a partir de abril de 1990).

**Circular 35**, Impuesto sobre Dividendos (Vigente a partir de junio de 1991).

**Circular 36**, Tratamiento contable del valor en libros sobre el costo de las acciones de subsidiarias (Vigencia a partir de marzo de 1992).

**Circular 37**, Tratamiento de la nueva unidad monetaria (Vigencia a partir de octubre de 1992).

**Circular 38**, Adquisición temporal de acciones propias (Vigencia a partir de diciembre de 1992).

**Circular 39**, Diferimiento de aplicación de los párrafos transitorios 43 y 44 del BOLETIN B-8 y de la Circular 36 (Vigencia a partir de abril de 1993).

**Circular 40**, Tratamiento contable de los gastos de registro y colocación de acciones (Vigencia a partir de septiembre de 1994).

**Circular 41**, Criterios sobre la aplicación supletoria de las NIC (Vigencia a partir de abril de 1995).

**Circular 42.** Tratamiento contable de las diferencias en cambio en los efectos de conversión para la consolidación (Vigencia a partir de abril de 1995).

**Circular 43.** Tratamiento contable de los efectos de la devaluación de diciembre de 1994 (Vigencia a partir de marzo de 1995).

**Circular 44.** Tratamiento contable de las Unidades de Inversión (UDI's) (Vigencia a partir de octubre de 1995).

**Circular 45.** Vigencia sobre aplicación supletoria de las NIC (Vigencia a partir de marzo de 1996).

**Circular 46.** Pasivos a corto plazo que se refinancian a largo plazo con posterioridad a la fecha de los Estados Financieros (Vigencia a partir de junio de 1996).

**Circular 47.** Circunstancias para la extinción de deuda (Vigencia a partir de junio de 1996).

**Circular 48.** Presentación del pasivo a largo plazo en los Estados Financieros, cuando hay incumplimiento de cláusulas restrictivas en los contratos de crédito (Vigencia a partir de junio de 1996).

**Circular 49.** Normas Internacionales de Contabilidad de aplicación supletoria con carácter obligatorio (Vigencia a partir de junio de 1996).

**Circular 50.** Tasas de interés a utilizar para la valuación de las obligaciones laborales (Vigencia a partir de enero de 1997).

**Circular 51.** Preguntas y respuestas de algunos conceptos relacionados con el quinto documento de adecuaciones al BOLETIN B-10 (Modificado) (Vigencia a partir de).

**Circular 52.** Revelación del tratamiento contable de los costos y planes asociados con la modificación de aplicaciones de computadora por el cambio al año 2000 (Vigencia a partir de agosto de 1998).

**Circular 53.** Definición de la tasa aplicable para el reconocimiento contable del ISR a partir de 1999 (Vigencia a partir de septiembre de 1999).

**Circular 54.** Interpretaciones al BOLETIN D-4. Tratamiento contable del ISR, IMPAC, y de la PTU (Vigencia a partir de julio de 2000).

**Circular 55.** Aplicación supletoria de la NIC 40 (Vigencia a partir de abril de 2001).

**Circular 56.** Tratamiento contable del efecto en cambio de tasas en el ISR contable del efecto en cambio de tasas en el ISR y otras disposiciones que afectan la determinación del impuesto diferido de acuerdo con el BOLETIN D-4 (Vigencia a partir de febrero de 2002).

**Circular 57.** Revelación suficiente derivada de la Ley de Concursos Mercantiles (Marzo de 2003).

## CASO PRÁCTICO

### Planteamiento:

El giro de la compañía es la compra-venta de partes automotrices.

La compañía escidente fue constituida el 28 de diciembre de 2000.

En la escisión, la escidente forma a las empresas B y C como escindidas con un 70% y 30% de capital respectivamente.

Fecha de la escisión 25-MAYO-2005.

1.- En la cédula que aparece a continuación deberá usted de anotar los saldos movimientos o traspasos de las compañías escindidas y la escidente que falten en la cédula.

2.- Hay cuentas que no tienen saldos finales al 25-05-2005, en base a las “notas complementarias” correspondientes, usted deberá integrarlos (así como fundamento legal, cuando se encuentren en blanco).

3.- Se hace la observación de que la cédula no esta nivelada ya que usted únicamente manejara aspectos fiscales.

4.- Cada cuenta tiene su explicación en base a “notas complementarias que deberá usted de consultar y desarrollar en hojas adjuntas, y así poder hacer el vaciado a la cédula antes mencionada.

5.- Deberá usted de cruzar los resultados obtenidos en la cédula y documentos de registro.

6.- Para fines didácticos, considere que solamente el capital social, ya se encuentra actualizado.

7.- Es muy importante que considere para fines didácticos que todas las cuentas van a los porcentajes del capital social en que se efectuó la escisión.

### Notas complementarias:

#### 1.- Inventarios.

Se encuentran valuados por el método de U.E.P.S. por lo que el valor que representan es histórico 807,684.00.

#### 2.- maquinaria y equipo.

Representado por un patín hidráulico modelo R-3-27 X4B, fecha de adquisición 01/JULIO/2001, con un costo de \$ 3,800.00.

3.-El auto utilitario.

Fecha de adquisición 01/05/2001), costo según factura \$ 42,000.00 se determino que el % de deducciones que se aplico fue conforme a la ley del ISR.

4.- Edificio.

La construcción tiene un valor original de \$ 180,000.00 el cual fue adquirido el 01/OCTUBRE/2001, la tasa de deducción, es conforme a la que marca la ley.

5.- Terreno.

El saldo que representa al 25/05/2005, es de 290,000.00

6.- Ingresos acumulables.

Estos ingresos se encuentran determinados de la siguiente forma:

Ingresos propios de la actividad preponderante (ventas)	\$ 215,250.00
Interés acumulable	\$ 1,654.00
Ajuste anual por inflación	\$ 2,800.00
	<hr/>
	\$ 219,704.00

7.- Deducciones autorizadas.

Se encuentra integrada por las siguientes partidas:

Adquisición de Mercancías	\$ 151,726.00
Devolución y Descuentos	552.00
Pérdidas Inflacionaria	<hr/> 811.00
Deducción de Inversiones	00.00

8.- Coeficiente de utilidad.

Este corresponde a los ejercicios fiscales de 2003 y 2004, los datos que sirvieron de base para su determinación fueron los siguientes.

Ejercicios	2003	2004
Utilidad fiscal del ejercicio	\$ 500.00	\$ 000.00
Ingresos nominales	142,810.00	325,420.00
Deducción Inmediata.	.00	.00

9.- Intereses devengados a favor.

Se obtuvo fundamentalmente el 88%, en el mes de Marzo el 12% restante, fue en el mes de Febrero según estados de cuenta bancarios.

10.- IVA. Por acreditar.

Al 25/MAYO/2005 ascendió a \$ 1,500.00

11.- Saldo a favor (Pago provisional de ISR)

En la declaración anual de 2004 después de aplicar los pagos provisionales del mismo ejercicio, nos quedo un saldo a favor de \$ 800.00.

12.- Pagos provisionales efectivamente pagados.

El pago provisional correspondiente al primer trimestre de 2004, pagado el 15/ABRIL/2005 ascendió a la cantidad de \$ 1,400.00 de I.S.R.

13.- P.T.U. pendiente de distribuir.

Se refiere a la del año 2003 por la cantidad de \$ 50.00.

14.- Dividendos decretados por pagar.

Por \$ 700.00 correspondientes a 2002, no se liquidan a la fecha por razones de falta de liquidez en la compañía.

15.- Crédito mercantil.

El cual fue determinado en base a los resultados mercado lógico y estadístico que a la compañía le determinaron y el cual ascendió a tres veces más el capital existente.

16.- Reserva para pensiones y jubilaciones.

Asciende a \$ 2,500.00 la cual únicamente fue determinada mediante cálculos actuariales por la compañía y ningún otro requisito sé cumplió.

17.- Capital social.

Este se encuentra representado por 500 acciones a \$ 1,000.00 cada una integradas de la siguiente forma:

A la constitución de la sociedad, 350 acciones.

El 14/FEB/2001 se capitalizaron con reservas de capital, 100 acciones.

El 10/MAY/2003 se reinvirtieron utilidades por 50 acciones.

18.- Cuenta de capital de aportación (CUCA):

Integrada de acuerdo a las disposiciones de la ley del I.S.R.

19.- Utilidades acumuladas.

Formadas a partir del año siguiente a la constitución de la compañía (son las contables).

20.- Cuenta de utilidad fiscal neta.(primero entienda la nota 21).

Integrada de la siguiente forma.

Ejercicio	Útil. O pérdida fiscal del ejercicio	Resultado fiscal	P.T.U. Deducible	P.T.U No deducible	I.S.R determinado	Partidas no deducibles	U.F.I.N
2000	60.00		0.00	0.00	0.00	50.00	
2001	1,200.00		0.00	0.00	420.00	700.00	
2002	-700.00		50.00	100.00	0.00	200.00	
2003	500.00		20.00	80.00	170.00	100.00	
2004	1,139.00		30.00	200.00	387.00	250.00	
<b>Total</b>							

Aplique usted la pérdida (para efectos didácticos) en forma normal según la ley del I.S.R. y obviamente los siguientes resultados ya cambian.

21.-Perdidas fiscales de ejercicios anteriores.

Esta pérdida obtenida en 2002 usted la deberá de aplicar en forma normal, como si se hubiera aplicado en su oportunidad.

22.- De este resultado 2004 (utilidad o pérdida).

La escíndete decreta y paga dividendos por \$ 300.00 al momento de la escisión (25/MAYO/2005), aplique usted todo el procedimiento de los artículos 165 de la ley del I.S.R. y el 10.

23.- Aquí deberá anotar:

El costo de la escíndete y de las dos escindidas.

24.- Aquí también anotaran el número de acciones que tiene las dos empresas y el número que tenía la escíndete.

25.- Anote usted si hay utilidad o pérdida por esta situación (figura) de escisión.

Nota Aclaratoria: Procedimiento de escisión.

Para que pueda tener lugar una escisión de sociedades es preciso someterse a un procedimiento legal en primer lugar el acuerdo de escisión debe tomarse en una asamblea extraordinaria de accionistas (Art.228 bis-I LGSM) sometiéndose a lo que señalan los artículos 178 al 206 de la Ley General de Sociedades Mercantiles.

Jurídicamente la decisión adopta en la manera que hemos dicho, puede considerarse como valido origen de las sociedades que nazcan con motivo de la operación, teniendo desde entonces, personalidad jurídica propia. Como siguiente paso surge la necesidad de darle publicidad al acto mercantil en cuestión por medio del

Registro Publico de Comercio y de la Propiedad correspondiente, así como la publicación del mismo en el Diario Oficial de la Federación. Eminentemente se busca el que los terceros, sean o no acreedores tengan la oportunidad de conocer los elementos integrantes de la escisión, enterarse del acuerdo y los balances contables, por tratarse de un desmembramiento patrimonial; todo ello porque, de ser procedente puedan oponerse a la escisión o consentir con la liquidación anticipada de los créditos. Como se aprecia en el concepto del Art. 228 bis la escisión puede ser total o parcial. En el primer caso se provoca disolución de la escíndente. Las etapas que se dan son las siguientes:

La asamblea debe convocarse en términos de la ley (Art. 186 y 187).

El quórum de la asistencia de la asamblea en primera convocatoria debe de ser del 75% y la segunda convocatoria del 50% (Art. 190 y 191). La resolución lleva implícitamente para la escíndente que desaparece, un acuerdo de disolución sujeto a condición suspensiva, el acuerdo de asamblea extraordinaria el acta debe protocolizarse ante notario e inscribirse en el registro Publico de Comercio (Art. 194 y 228 bis-VI) para que pueda surtir sus efectos, mismos que no se verifican sino en tanto no se verifique el contrato de escisión.

**Procedimiento**

<b>Nota</b>	<b>Tipo de bien</b>	<b>Fecha de adquisición</b>	<b>Costo</b>	<b>Tasa de depreciación</b>	<b>Depreciación Mensual</b>	<b>No. De meses de uso a escisión</b>	<b>Depreciación Acumulada</b>	<b>Monto por deducir</b>
2	Maquinaria. Indirecta	01/07/2001	3,800.00	10%	31.67	46	1,456.67	2,343.33
3	Auto útil	01/05/2001	42,000.00	25%	875.00	48	42,000.00	
4	Edificio	01/10/02001	180,000.00	5%	750.00	43	32,250.00	147,750.00
	<b>Total</b>		<b>225,800.00</b>				<b>75,706.67</b>	<b>150,093.33</b>

<b>Nota</b>	<b>Tipo de bien</b>	<b>Depreciación mensual</b>	<b>No. De meses uso</b>	<b>Depreciación</b>	<b>INPC. Ultimo. Mes 1º. Mitad del ejercicio.</b>	<b>INPC. Fecha de adquisición</b>	<b>Factor</b>	<b>Deducción de inversiones</b>
2	Maquinaria. Indirecta.	36.67	4	126.67	113.4470	94.9670	1.1946	151.32
3	Auto útil	0	4					
4	Edificio	750.00	4	3,000.00	113.4470	96.8550	1.1713	3,513.92
	<b>Total</b>	<b>781.67</b>		<b>3,126.67</b>				<b>3,665.24</b>

<b>No. Nota</b>	<b>Deducciones autorizadas</b>	
	<b>Concepto</b>	<b>Importe</b>
7	Adquisición de mercancías	151,726.00
	Devoluciones y descuentos	552.00
	Pérdida inflacionaria	811.00
	Deducción de inversiones	3,665.24
		156,754.24

No. nota	Fecha de aportación	No. De acciones	Costo por acción	Capital de aportación	INPC. Fecha de aportación	INPC. Fecha de escisión	Factor	Cuca
17	14/12/2000	350.00	1,000.00	350,000.00	93.2480	113.8420	1.2209	427,315.00

No. Nota	Año	Ufin	INPC año que se trata	INPC ultima actualización	Factor	Cufin ultimo día del ejercicio	Cufin
20	2000	10.00					10.00
	2001	80.00	97.3540	93.2480	1.0440	10.44	90.44
	2002		102.9040	97.3540	1.0570	95.60	95.60
	2003		106.9960	102.9040	1.0398	99.40	99.40
	2004		112.5500	106.9960	1.0519	104.56	104.56

**Determinación del resultado fiscal del  
Ejercicio 2005 art. 10 L.I.S.R**

	CONCEPTO	IMPORTE
	Ingresos acumulables	219,704.00
( - )	Deducciones autorizadas	156,754.24
( = )	<b>Utilidad fiscal</b>	<b>62,949.76</b>
( - )	Pérdidas fiscales de ejercicios anteriores	0.00
( = )	<b>Resultado fiscal</b>	<b>62,949.76</b>
( X )	La tasa del art. 10 L.I.S.R	0.30
( = )	<b>Impuesto determinado</b>	<b>18,884.93</b>
( - )	Pagos provisionales	1,400.00
	Saldos a favor de ISR ejercicio 2004	800.00
( = )	<b>ISR a cargo del ejercicio</b>	<b>16,684.93</b>

Resultado fiscal	ISR	Gastos no deducibles	U.F.I.N.
62,949.76	18,884.93	0.00	44,064.83

**Determinación de C.U.F.I.N. a la fecha de la escisión**

**Nota: 21 Actualización de fiscales artículo 61 párrafo 4**

	Concepto	Importe
( - )	C.U.F.I.N a la fecha de la <u>escisión</u>	104.56
	Dividendos pagados a la fecha de la <u>escisión</u> .	300.00
( = )	Saldo de la C.U.F.I.N. para <u>escisión</u>	-195.44

**pérdidas  
L.I.S.R.**

Año	Pérdida	INPC	INPC	Factor	Pérdida actualizada	Utilidad del ejercicio	Remanente
2002	700.00	102.9040	100.2040	1.0269	718.86	0.00	718.86
2002		104.1880	102.9040	1.0125	727.83	0.00	727.83
2003					727.30	500.00	227.30
2003		106.9960	104.1880	1.0270	233.43	0.00	233.43
2004		108.7370	106.9960	1.0163	237.22	1.139.00	901.78

**Nota.23 Determinación del costo de una acción fiscal artículo .89 fracción I párrafo 6**

C.U.C.A	No. De acciones	C.U.C.A por acción
427,315.00	500	854.63

**Determinación de saldos a transmitir por escisión**

No ta	Cuentas	Fundamento legal	Saldos finales al 25/Mayo/2005	Movimientos o traspasos.		Saldos finales para <u>escisión</u>	Sociedad "B 70 %"	Sociedad "C 30%"
				Debe	Haber			
1	Inventarios		807,684.00			807,684.00	565,378.80	242,305.20
2	Maquinaria Industrial	Art. 41 LISR	3,800.00		1,456.36	2,343.64	1,640.55	703.09
3	Auto util deduc fiscal acum.	Art. 40 LISR	42,000.00		42,000.00	0.00	0.00	0.00
4	Edificio deduc acum. 5%	Art. 40 LISR	180,000.00		32,250.00	147,750.00	103,425.00	44,325.00
5	Terrenos		290,000.00			290,000.00	203,000.00	87,000.00
6	Ingresos Acumulable	Art.17,18,20 LISR	219,000.00	219,704.00		0.00	0.00	0.00
7	Deducciones autorizadas	Art.29,31 LISR	156,754.18		156,754.18	0.00	0.00	0.00
8	Coeficiente de utilidad	Art. 14 LISR	0.0035			0.0035	0.00	0.00
9	Intereses devengados a favor	Art. 9 LISR	7,600.00			7,600.00	5,320.00	2,280.00
10	IVA por acreditar	Art. 4 LISR	1,500.00			1,500.00	1,050.00	450.00
11	Saldo a favor de ISR	Art. 14 LISR	800.00			800.00	560.00	240.00
12	Pagos Prov., efectivo pagados	Art. 14 LISR	1,400.00			1,400.00	980.00	420.00
13	PTU. Pend de distrib. 2003	Art. 16 LISR	50.00			50.00	35.00	15.00
14	Divd decreta por pagar 2002	Art. 11 LISR	700.00	300.00	300.00	700.00	490.00	210.00
15	Crédito mercantil			2,000,000.00		2,000,000.00	1,400,000.00	600,000.00
16	Rva para pensiones y jubil		2,500.00			2,500.00	1,750.00	750.00
17	Capital social		500,000.00			500,000.00	350,000.00	150,000.00
18	C.U.C.A.	Art. 88 LISR	427,315.00			427,315.00	299,120.00	128,194.50
19	Utilidades Acumuladas					0.00	0.00	0.00
20	U.F.I.N. Negativa	Art. 89 LISR	104.56	300.00		-195.44	-136.81	-58.63
21	Pérdidas fiscales ejerc ant	Art. 61,63 LISR				51,057.94	35,740.00	15,317.38
22	Utilidad (pérdida) fiscal 2004				62,949.76	62,949.76	44,064.83	18,884.93
23	Costo de una acción fiscal	Art. 89 LISR	854.63			854.63	598.24	256.39
24	Número de acciones contable		500			500	350	150
25	Utilidad (pérdida) por <u>escisión</u>	Art. 20 LISR	0.00	75,706.30	2,000,300.00	1,924,593.70	1,347,215.59	577,378.11
	Sumas			2,296,010.30	2,296,010.00			

## ANEXOS

A continuación presentamos los puntos de atención al personal a los cuales de puede acudir:

Centro Nacional de Consulta (CNC), ubicado en Av. Hidalgo No. 77, Col. Guerrero, C P. 06300, México, D.F. Horario de servicio: De lunes a jueves 09:00 a 14:30 y de 16:00 a 17:30 hrs., viernes de 09:00 a 14:30 hrs. 66 Administraciones Locales de Asistencia al Contribuyente (ALAC), ubicadas en diversas ciudades de la República Mexicana. Horario de servicio: De lunes a viernes de 09:00 a 14:00 hrs., previa cita de lunes a jueves de 15:00 a 17:30 hrs. (*Para solicitar cita, marque el número telefónico de la Administración Local de Asistencia al Contribuyente que le corresponda*). Módulos Fuera de Sede (MFS) y Módulos (SARE) (Sistema de Apertura Rápida de Empresas) instalados en Centros y Plazas Comerciales, Cámaras, Asociaciones, Centros de Gobierno, Casas de Cultura o Presidencias Municipales. Horario de servicio: Se adapta al funcionamiento de los mismos, pudiendo ser desde las 9:00 hasta las 18:00 horas.

Unidades Móviles (UM) que recorren rutas en todo el país y que se ubican en zonas donde no hay oficinas del Servicio de Administración Tributaria, así como en lugares comunes en los que ha sido posible la habilitación de un espacio para atender al público. (Para ubicarlas, marque al número telefónico de la Administración Local de Asistencia al Contribuyente que le corresponda)

Aquí se obtiene un escrito libre sellado como acuse de recibo, Este aviso se presenta dentro del mes siguiente al día en que se realice la escisión. El horario en que se puede presentar en las Administraciones locales de Asistencia al Contribuyente es de 9:00 a 14:00 horas de lunes a viernes y previa cita es de 15:00 a 17:30 horas de lunes a jueves. Los requisitos en caso de escisión son los siguientes: Copia certificada y fotocopia del documento notarial donde conste la escisión (copia certificada para cotejo). Escrito libre que deberá contener la denominación o razón social de las sociedades escíndete y escindidas y la fecha en que se realizó dicho acto (duplicado).

En caso de representación legal, copia certificada y fotocopia del poder notarial para acreditar la personalidad del representante legal o carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público (copia certificada para cotejo). Original y fotocopia simple de cualquier identificación oficial vigente con fotografía y firma expedida por el Gobierno Federal, Estatal o Municipal del contribuyente o representante legal, sin que sea necesariamente alguna de las señaladas en el apartado "Definiciones" (original para cotejo). Y tratándose de residentes en el extranjero, o de extranjeros residentes en México, deberán acompañar fotocopia del documento notarial con el que haya sido designado el representante legal para efectos fiscales. Para mayores informes. Vía telefónica: En el DF y su área metropolitana: 52-27-02-97, para el resto del País lada sin costo: 01 800 90 45 000. Correo electrónico: **asisnet@sat.gob.mx**.

Pero un aviso de escisión de sociedades no es suficiente, pues para efectos de informar debidamente al Registro Federal de Contribuyentes sobre el evento de la escisión, se cuenta con el diseño de diversos formatos fiscales, que a continuación se señalan:

Aviso de cancelación del RFC.

Cuando la escisión de una sociedad involucre la desaparición de la sociedad escíndete, la sociedad escindida que se designe en la asamblea de accionistas respectiva, debe presentar ante el RFC, el aviso de cancelación del registro. En los módulos de la Administración Local de Asistencia al Contribuyente que corresponda al domicilio fiscal de la persona moral que desapareció, en donde se obtiene un Formato R-2 sellado como acuse de recibo. Se presenta junto con la última declaración del ejercicio del impuesto sobre la renta. El horario en que se puede presentar es en las Administraciones Locales de Asistencia al Contribuyente de 9:00 a 14:00 horas de lunes a viernes y previa cita de 15:00 a 17:30 horas de lunes a jueves.

Pero un aviso de escisión de sociedades no es suficiente, pues para efectos de informar debidamente al registro Federal de Contribuyentes sobre el evento de la escisión, se cuenta con el diseño de diversos formatos fiscales, que a continuación se señalan:

Formato fiscal R-1, solicitud de inscripción en el RFC.

Formato fiscal R-2, avisos al RFC por cambio de situación fiscal.

1 ACUSE DE RECIBO POR CERTIFICACIÓN O RELOJ FRANQUEADOR  
(PARA USO EXCLUSIVO DE LA AUTORIDAD)



ANEXO

R1  
1-2005

## SOLICITUD DE INSCRIPCIÓN AL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

ANTES DE INICIAR EL LLENADO DE ESTA  
FORMA OFICIAL, LEA LAS INSTRUCCIONES

2 CURP: CLAVE (UNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN  
(Sólo Personas Físicas)

3 ANOTE LA LETRA CORRESPONDIENTE  
AL TIPO DE SOLICITUD QUE PRESENTA: N= NORMAL   
C= COMPLEMENTARIA

CUANDO SE TRATE DE SOLICITUD  
COMPLEMENTARIA, INDICAR EL  
3.1 NÚMERO DE FOLIO ASIGNADO POR  
LA AUTORIDAD A LA SOLICITUD  
ANTERIOR:

### 4 DATOS DEL CONTRIBUYENTE QUE SE INSCRIBE

#### 4.1 SÓLO TRATÁNDOSE DE PERSONAS FÍSICAS (Ver instrucciones)

APELLIDO PATERNO

APELLIDO MATERNO

NOMBRE(S)

#### 4.2 SÓLO TRATÁNDOSE DE PERSONAS MORALES (Ver instrucciones)

DENOMINACIÓN O  
RAZÓN SOCIAL

#### 4.3 TRATÁNDOSE DE CONTRIBUYENTES RESIDENTES EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN MÉXICO

NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL ASIGNADO EN EL PAÍS EN QUE RESIDAN

PAÍS DE RESIDENCIA FISCAL

#### 4.4 DATOS POR FIDEICOMISO

SI SE TRATA DE LA INSCRIPCIÓN DE UN FIDEICOMISO, INDIQUE:

DENOMINACIÓN O RAZÓN  
SOCIAL DE LA FIDUCIARIA

RFC DE LA FIDUCIARIA  NÚMERO DE FIDEICOMISO

#### 4.5 DOMICILIO FISCAL DEL CONTRIBUYENTE QUE SE INSCRIBE O DEL REPRESENTANTE DE LA PERSONA RESIDENTE EN EL EXTRANJERO

CALLE

NÚMERO Y LETRA EXTERIOR  NÚMERO Y LETRA INTERIOR  ENTRE LAS CALLES DE

Y DE  COLONIA

LOCALIDAD (en su caso)

MUNICIPIO DELEGACIÓN

CÓDIGO POSTAL  TELÉFONO

ENTIDAD FEDERATIVA

CORREO ELECTRÓNICO

5 DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS  
CONTENIDOS EN ESTA SOLICITUD SON CIERTOS

\_\_\_\_\_  
FIRMA O HUELLA DIGITAL DEL CONTRIBUYENTE O BIEN DEL  
REPRESENTANTE LEGAL, QUIEN MANIFIESTA BAJO PROTESTA DE DECIR  
VERDAD, QUE A ESTA FECHA EL MANDATO CON EL QUE SE OSTENTANO  
LE HA SIDO MODIFICADO O REVOCADO

SE PRESENTA POR DUPLICADO

## INSTRUCCIONES

## DOCUMENTOS QUE SE DEBEN ACOMPAÑAR A ESTA SOLICITUD

## PERSONAS FÍSICAS QUE NO CUENTAN CON CURP:

- Acta de nacimiento en copia certificada o en fotocopia certificada por funcionario público competente o fedatario público y fotocopia simple. (Copia y fotocopia certificada para cotejo).
- Tratados de mexicanos por naturalización, copia y fotocopia certificada u original y fotocopia simple de carta de naturalización expedida por la autoridad competente debidamente certificada o legalizada, según corresponda. (Copia certificada u original para cotejo).

## PERSONAS FÍSICAS QUE YA CUENTAN CON CURP:

- Fotocopia simple de la constancia de la Clave Única de Registro de Población o, en su caso, original y fotocopia simple de cualquier identificación oficial vigente que contenga impresa la CURP, con fotografía y firma, expedida por el gobierno federal, estatal, municipal o su similar en el Distrito Federal. (Original para cotejo).

## PERSONAS FÍSICAS EXTRANJERAS:

- Tratados de extranjeros, original y fotocopia simple del documento migratorio vigente que corresponda, con la debida autorización para realizar los actos o actividades que manifiesten en su ámbito por autoridad competente, prómoga o refrendo migratorio. (Original para cotejo).
- Tratados de residentes en el extranjero, original y fotocopia simple del documento con que acrediten su número de identificación fiscal del país en que residan debidamente certificado, legalizado o apostillado según corresponda por autoridad competente, cuando tengan obligación de contar con éste en dicho país.

## PERSONAS MORALES:

- Sociedades Mercantiles:**
  - Copia certificada y fotocopia simple del documento constitutivo debidamente protocolizado. (Copia certificada para cotejo).
- Personas Distintas a Sociedades Mercantiles:**
  - Original o copia certificada y fotocopia simple del documento constitutivo de la agrupación o, en su caso, fotocopia simple del Diario Oficial de la Federación, periódico o gaceta oficial donde se publicó el decreto. (Original o copia certificada para cotejo).
- Asociaciones en Participación:**
  - Original y fotocopia simple del contrato de la asociación en participación, con firma autógrafa del asociante y asociados o sus representantes legales. (Original para cotejo).

## PERSONAS MORALES EXTRANJERAS:

- Acta o documento constitutivo debidamente apostillado o certificado según proceda, y fotocopia simple del mismo. Cuando el acta constitutiva conste en idioma distinto al español deberá presentarse una traducción autorizada y fotocopia simple de ésta. (Original para cotejo).
- En su caso, original y fotocopia simple del documento con que acrediten su número de identificación fiscal del país en que residan debidamente certificado, legalizado o apostillado según corresponda por autoridad competente, cuando tengan obligación de contar con éste en dicho país.

## FIDEICOMISOS:

- Original y fotocopia simple del contrato de fideicomiso, con firma autógrafa del fideicomitente, fideicomisario o sus representantes legales y del representante legal de la institución fiduciaria. (Original para cotejo).

## SINDICATOS:

- Original y fotocopia simple del estatuto de la agrupación y de la resolución de registro emitida por la autoridad laboral competente. (Original para cotejo).

## ADMINISTRACIÓN PÚBLICA (Federal, Estatal, Municipal o su similar en el Distrito Federal):

- Fotocopia simple del Diario Oficial de la Federación, periódico o gaceta oficial donde se publicó el decreto o acuerdo por el cual se crean dichas entidades.

## DEMÁS FIGURAS REGULADAS POR LA LEGISLACIÓN VIGENTE:

- Original y fotocopia simple del documento constitutivo que corresponda, según lo establezca la ley de la materia. (Original para cotejo).

## DOMICILIO:

- Los sujetos antes señalados, también deberán presentar original y fotocopia simple del comprobante del domicilio fiscal manifestado que contenga impresos los datos solicitados en el apartado 4.5, de esta forma oficial. (Original para cotejo). Siendo cualquiera de los siguientes:

- Estado de cuenta a nombre del contribuyente, proporcionado por alguna de las instituciones que componen el sistema financiero, con una antigüedad máxima de dos meses.
  - Recibos de pago último pago del impuesto predial, en el caso de pagos parciales el recibo no deberá tener una antigüedad mayor a cuatro meses y tratándose de pago anual éste deberá corresponder al ejercicio en curso, último pago de los servicios de luz, teléfono domiciliario o de agua, siempre y cuando dicho recibo no tenga una antigüedad mayor a cuatro meses. (Estos comprobantes pueden estar a nombre del contribuyente o de un tercero).
  - Última liquidación del Instituto Mexicano del Seguro Social a nombre del contribuyente.
  - Contratos de arrendamiento o contrato de arrendamiento del último recibo de pago de renta vigente que reúna los requisitos fiscales, cuando se trate de subarrendamiento, se deberá anexar tanto el contrato de arrendamiento como el de subarrendamiento, con sus respectivos recibos, apertura de cuenta bancaria que no tenga una antigüedad mayor a dos meses, servicio de luz, teléfono domiciliario o agua que no tenga una antigüedad mayor a dos meses (estos documentos pueden estar a nombre del contribuyente o de un tercero), o en su caso, contrato de fideicomiso debidamente protocolizado.
  - Carta de radicación o residencia a nombre del contribuyente expedida por los Gobiernos Estatal, Municipal o su similares en el Distrito Federal, conforme a su ámbito territorial que no tenga una antigüedad mayor a cuatro meses.
  - Comprobante de alineación y número oficial emitido por el Gobierno Estatal, Municipal o su similar en el Distrito Federal que deberá contener el domicilio del contribuyente y que no tenga una antigüedad mayor a cuatro meses.
- Si desea obtener la Cédula de Identificación Fiscal (CIF) al día hábil siguiente a su tramitación en la Administración Local de Asistencia al Contribuyente que corresponda a su domicilio fiscal, además de cumplir con los requisitos para la inscripción de Personas Físicas, deberá presentar como comprobante de domicilio alguno de los siguientes documentos en original y fotocopia simple para su cotejo:
- Estado de cuenta a nombre del contribuyente, proporcionado por alguna de las instituciones que componen el sistema financiero, con una antigüedad máxima de dos meses, el domicilio deberá coincidir con el manifestado en la forma oficial R-1.
  - Último pago del impuesto predial, en el caso de pagos parciales el recibo no debe tener una antigüedad mayor a cuatro meses, tratándose de pago anual el recibo debe ser del ejercicio en curso, en cualquiera de estos casos el domicilio consignado en el recibo deberá coincidir con el manifestado en la forma oficial R-1, y con el asentado en la identificación oficial. (Este comprobante puede estar a nombre del contribuyente o de un tercero).
  - El último comprobante de pago de servicios de agua, luz, teléfono domiciliario siempre y cuando no tenga una antigüedad mayor de cuatro meses y que coincida con el domicilio manifestado en la forma oficial R-1, y con el asentado en la identificación oficial. (Este comprobante puede estar a nombre del contribuyente o de un tercero).
  - Contrato de arrendamiento, acompañado del último recibo de pago de renta vigente que reúna los requisitos fiscales, que coincida con el domicilio manifestado en la forma oficial R-1 y con el asentado en la identificación oficial, cuando se trate de subarrendamiento, se deberá anexar tanto el contrato de arrendamiento como el de subarrendamiento, con sus respectivos recibos. (Estos documentos pueden estar a nombre del contribuyente o de un tercero).
  - Cuando se presente comprobante de domicilio distinto a los antes señalados, la entrega de la Cédula de Identificación Fiscal se llevará a cabo en la Administración Local de Asistencia al Contribuyente que corresponda a su domicilio fiscal, a los 15 días hábiles siguientes a su tramitación bajo el procedimiento administrativo que al efecto determine el SAT.
  - Cuando el trámite se realice por la modalidad de atención personalizada, no será necesario presentar la forma oficial R-1 y en su caso el (los) anexo(s) correspondiente(s), y la entrega de la Cédula de Identificación Fiscal será de manera inmediata, siempre y cuando se cumplan los requisitos establecidos para la inscripción de personas físicas y para la entrega de la CIF al día hábil siguiente.

## IDENTIFICACIÓN:

- Además de lo anterior, la persona física o el representante legal de la persona de que se trate, deberá acompañar original y fotocopia simple de cualquier identificación oficial vigente con fotografía y firma, expedida por el Gobierno Federal, Estatal o Municipal o su similar en el Distrito Federal. Tratándose de extranjeros, original y fotocopia simple del documento migratorio vigente correspondiente emitido por autoridad competente, en su caso, prómoga o refrendo migratorio. (Original para cotejo).

## ACREDITAMIENTO DE LA PERSONALIDAD DEL REPRESENTANTE LEGAL:

- Copia certificada y fotocopia simple del poder notarial en el que se acredite la personalidad del representante legal o carta poder firmada ante dos testigos y ratificada a las firmas ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público. (Copia certificada para cotejo).
- Tratándose de residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en México, deberán acompañar original y fotocopia simple del documento notarial con el que haya sido designado el representante legal para efectos fiscales. (Original para cotejo).
- Tratándose de los padres o tutores que ejerzan la patria potestad o tutela de menores de edad y actúen como representantes de los mismos, para acreditar la paternidad o tutela, presentarán en copia certificada y fotocopia simple, para efectos de su cotejo, del acta de nacimiento del menor expedida por el Registro Civil, así como escrito libre en el que se manifieste la conformidad de los conyugales o padres para que uno de ellos actúe como representante del menor, o en su caso, original y fotocopia simple, para efectos de su cotejo, de la resolución (judicial) o documento emitido por fedatario público en el que conste el otorgamiento de la patria potestad o la tutela, así como original y fotocopia simple para efectos de su cotejo de la identificación oficial (cualquiera de las indicadas en el apartado "IDENTIFICACIÓN" en las instrucciones de esta forma oficial) de los padres o del tutor que funcione como representante.

## PERSONAS FÍSICAS SIN ACTIVIDAD ECONÓMICA

- Tratándose de personas físicas sin actividad económica que opten por inscribirse al RFC, únicamente deberán llenar los rubros 3, 3.1 (en su caso), 4.1, 4.5, 5, 6 (en su caso), 7.1 y 8.5. En este supuesto, los datos que manifiesten las personas físicas en esta solicitud no tendrán efectos fiscales, en tanto no perciban ingresos gravables o se ubiquen en alguno de los supuestos del artículo 27 del Código Fiscal de la Federación.
- El ejercicio de esta opción no lo libera de responsabilidad en caso de incurrir en las omisiones, infracciones o delitos previstos en las disposiciones fiscales.
- Acompañará a esta solicitud la documentación señalada para personas físicas en el recuadro anterior de esta página, excepto el comprobante de domicilio. Cuando la identificación oficial ya cuente con Clave Única de Registro de Población, estarán relevados de presentar cualquier otro requisito, salvo el de acreditamiento de la personalidad del representante legal, cuando sea el caso.
- En el rubro 4.5 deberán señalar su domicilio civil.

**6 DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL (Ver instrucciones)**  
(Tratándose de inscripciones en el registro de representantes legales, deberá acompañar el Anexo 10, e indicarlo en el rubro 12 de esta página) (1)

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES  CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN

APELLIDO PATERNO, MATERNO Y NOMBRE(S)

**7 DATOS GENERALES (Ver instrucciones)**

FECHA DE NACIMIENTO DE LA PERSONA FÍSICA O FECHA DE FIRMA DE LA ESCRITURA CONSTITUTIVA O DOCUMENTO CONSTITUTIVO O DE LA CELEBRACIÓN DEL CONTRATO, DE ACUERDO CON EL DOCUMENTO QUE DEBE ACOMPAÑAR

AÑO  MES  DÍA  7.2 FECHA DE INICIO DE OPERACIONES (2) AÑO  MES  DÍA

**8 ACTIVIDAD PREPONDERANTE**

8.1 INDICAR LA ACTIVIDAD PREPONDERANTE A DESARROLLAR

8.2 INDICAR EL NÚMERO DEL SECTOR AL QUE CORRESPONDE LA ACTIVIDAD PREPONDERANTE A DESARROLLAR (Ver instrucciones)

MARQUE CON "X" SI: PRODUCE BIENES  VENDE BIENES  PRESTA SERVICIOS  ARRIENDA BIENES

8.3 REALIZARÁ ACTIVIDADES CON EL PÚBLICO EN GENERAL  8.4 CONTARÁ CON MÁQUINA REGISTRADORA DE COMPROBACIÓN FISCAL  8.5 PERSONA FÍSICA SIN ACTIVIDAD ECONÓMICA (Ver instrucciones)

**9 OTROS**

9.1 SI SE REGISTRA EN EL RFC COMO SOCIO, ACCIONISTA, ASOCIANTE O ASOCIADO DE PERSONA MORAL, INDICAR SI ES: (Ver instrucciones)

SOCIO O ACCIONISTA  ASOCIANTE  ASOCIADO

EN CASO DE ESTAR INSCRITA, INDICAR EL RFC DE LA PERSONA MORAL (De ser necesario, acompañar listado)

9.2 MARQUE CON "X" SI:

ES EMPRESA EXPORTADORA DE SERVICIOS DE HOTELERÍA  ES EMPRESA EXPORTADORA DE SERVICIOS DE CONVENCIONES Y EXPOSICIONES

**10 TRATÁNDOSE DE FUSIÓN Y ESCISIÓN DE SOCIEDADES**

MARQUE CON "X" SI DERIVA DE:

FUSIÓN  INDICAR RFC DE LAS SOCIEDADES FUSIONADAS (De ser necesario acompañar listado)

ESCISIÓN  EN ESCISIÓN DE SOCIEDADES, INDICAR EL RFC DE LA SOCIEDAD ESCIDENTE

**11 APERTURA DE ESTABLECIMIENTO (Sólo si el domicilio es distinto al señalado en el rubro 4.5)**

CALLE

NÚMERO Y O LETRA EXTERIOR  NÚMERO Y O LETRA INTERIOR  ENTRE LAS CALLES DE

Y DE

COLONIA  CÓDIGO POSTAL  TELÉFONO

LOCALIDAD (en su caso)

MUNICIPIO O DELEGACIÓN

ENTIDAD FEDERATIVA  CORREO ELECTRÓNICO

**12 ANEXOS**

MARQUE CON "X" LOS ANEXOS QUE ACOMPAÑA:

ANEXO 1 Personas Morales del Régimen General y del Régimen de las Personas Morales con Fines no Lucrativos.

ANEXO 2 Personas Morales del Régimen Simplificado y sus integrantes Personas Morales.

ANEXO 3 Personas Físicas con Ingresos por Salarios, Alimentación, Enajenación y Adquisición de Bienes, Premios, Intereses y Préstamos Recibidos.

ANEXO 4 Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales.

ANEXO 5 Personas Físicas con Actividades Empresariales del Régimen Intermedio.

ANEXO 6 Personas Físicas con Actividades Empresariales del Régimen de Pequeños Contribuyentes.

ANEXO 7 Personas Físicas con Otros Ingresos.

ANEXO 8 Personas Morales y Físicas, IEPS, ISAN, ISTUV (Tenencia) y Derechos Sobre Concesión y/o Asignación Minera.

ANEXO 9 Residentes en el Extranjero sin Establecimiento Permanente en México.

ANEXO 10 Registro de Representantes Legales.

(1) Esta aclaración quedará sin efectos en tanto no se publique el Anexo 10 en el Diario Oficial de la Federación.

(2) Las personas morales constituidas en México que sean residentes en el país, considerarán como fecha de inicio de operaciones la misma fecha que la de constitución.

1. ACUSE DE RECIBO POR CERTIFICACIÓN O RELOJ FRANQUEADOR  
(PARA USO EXCLUSIVO DE LA AUTORIDAD)



Servicio de Administración Tributaria  
SECRETARÍA DE HERRAJA Y MONEDA FEDERAL

R-2  
RF-1401

## AVISOS AL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES. CAMBIO DE SITUACIÓN FISCAL

ANTES DE INICIAR EL LLENADO DE ESTA  
FORMA OFICIAL, LEA LAS INSTRUCCIONES

- 2 RFC: REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES
- 3 CURP: CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN (Solo Personas Físicas)
- 4 ANOTE LA LETRA CORRESPONDIENTE AL TIPO DE AVISO QUE PRESENTA: N= NORMAL  C= COMPLEMENTARIO
- 4.1 CUANDO SE TRATE DE AVISO COMPLEMENTARIO, INDICAR EL NÚMERO DE FOLIO ASIGNADO POR LA AUTORIDAD A EL AVISO ANTERIOR:

### 5 DATOS DEL CONTRIBUYENTE

APELLIDO PATERNO

APELLIDO MATERNO

NOMBRE (S)

DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL (1)

### 6 DOMICILIO FISCAL MANIFESTADO EN EL RFC (2)

CALLE

NÚMERO Y/O LETRA EXTERIOR  NÚMERO Y/O LETRA INTERIOR  ENTRE LAS CALLES DE Y DE

COLONIA  TELÉFONO

LOCALIDAD

MUNICIPIO O DELEGACIÓN  CÓDIGO POSTAL

ENTIDAD FEDERATIVA  CORREO ELECTRÓNICO

### 7 DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL (Ver instrucciones)

REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES

CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN

APELLIDO PATERNO

APELLIDO MATERNO

NOMBRE (S)

### 8 DECLARO BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD QUE LOS DATOS CONTENIDOS EN ESTE AVISO SON CIERTOS

FIRMA O HUELLA DIGITAL DEL CONTRIBUYENTE, DEL ASOCIANTE, O BIEN, DEL REPRESENTANTE LEGAL, QUIEN MANIFIESTA BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD, QUE A ESTA FECHA EL MANDATO CON EL QUE SE OSTENTAN NO LE HA SIDO MODIFICADO O REVOCADO

(1) Tratándose de cambio de denominación o razón social, se deberá anotar en este rubro la denominación o razón social que manifestó en la solicitud de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes (R-1) o, en su caso, el manifestado en el último aviso de cambio de situación fiscal presentado (R-2). La nueva denominación o razón social se anotará en el inciso A del rubro 10.  
(2) Tratándose de cambio de domicilio, se deberá anotar en este rubro el domicilio fiscal que manifestó en la solicitud de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes (R-1) o, en su caso, el manifestado en el último aviso de cambio de situación fiscal presentado (R-2). El nuevo domicilio fiscal se anotará en el rubro 11.

SE PRESENTA POR DUPLICADO

**9 ACTIVIDAD PREPONDERANTE**

9.1 INDIQUE LA ACTIVIDAD PREPONDERANTE A DESARROLLAR

9.2 INDIQUE EL NÚMERO DEL SECTOR AL QUE CORRESPONDE LA ACTIVIDAD PREPONDERANTE A DESARROLLAR: (Ver instrucciones)

MARQUE CON "X" SI: PRODUCE BIENES.  VENDE BIENES.  PRESTA SERVICIOS

9.3 REALIZARÁ ACTIVIDADES CON EL PÚBLICO EN GENERAL  CONTARÁ CON MÁQUINA REGISTRADORA DE COMPROBACIÓN FISCAL

**10 TIPO DE MOVIMIENTO QUE REALIZA (Ver instrucciones)**

		FECHA DE MOVIMIENTO				
		AÑO	MES	DÍA		
A	<input type="checkbox"/> CAMBIO DE DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL (1)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	INDICAR LA NUEVA DENOMINACIÓN O RAZÓN SOCIAL	<input type="text"/>
B	<input type="checkbox"/> CAMBIO DE DOMICILIO FISCAL (2)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	C	<input type="checkbox"/> ASALARIADOS QUE AJUSTAN OBLIGACIONES (3)
D	<input type="checkbox"/> AUMENTO DE OBLIGACIONES (3)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	MARQUE CON "X" EL (LOS) ANEXO(S) QUE ACOMPAÑA (Ver instrucciones). 1 <input type="checkbox"/> 2 <input type="checkbox"/> 3 <input type="checkbox"/> 4 <input type="checkbox"/> 5 <input type="checkbox"/> 6 <input type="checkbox"/> 7 <input type="checkbox"/> 8 <input type="checkbox"/> 9 <input type="checkbox"/>	
E	<input type="checkbox"/> DISMINUCIÓN DE OBLIGACIONES	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	INDICAR LA(S) CLAVE(S) DE LA(S) OBLIGACIONES QUE SE DISMINUYE(N)	
F	<input type="checkbox"/> SUSPENSIÓN DE ACTIVIDADES (1)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	INDICAR FOLIO Y FECHA DEL ÚLTIMO COMPROBANTE EMITIDO (En su caso, acompañar relación).	<input type="text"/>
G	<input type="checkbox"/> REANUDACIÓN DE ACTIVIDADES	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>		<input type="text"/>
H	<input type="checkbox"/> INICIO DE LIQUIDACIÓN	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	K	<input type="checkbox"/> CIERRE DE ESTABLECIMIENTO, SUCURSAL, LOCAL, PUESTO FIJO, SEMIFLJO O ALMACÉN (4)
I	<input type="checkbox"/> APERTURA DE SUCESIÓN	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	L	<input type="checkbox"/> CAMBIO DE REPRESENTANTE LEGAL (Sólo tratándose de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México) (5)
J	<input type="checkbox"/> APERTURA DE ESTABLECIMIENTO, SUCURSAL, LOCAL, PUESTO FIJO, SEMIFLJO O ALMACÉN (4)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	LL	<input type="checkbox"/> CAMBIO DE ACTIVIDAD PREPONDERANTE

**11 DOMICILIO FISCAL O DOMICILIO QUE ORIGINA EL AVISO DE CAMBIO DE SITUACIÓN FISCAL (Sólo se proporcionará esta información cuando realice los movimientos B, F, J o K del rubro 10 o cualquiera del rubro 13)**

CALLE

NÚMERO Y O LETRA EXTERIOR  NÚMERO Y O LETRA INTERIOR  ENTRE LAS CALLES DE Y DE

COLONIA

LOCALIDAD (en su caso)

CÓDIGO POSTAL  MUNICIPIO O DELEGACIÓN EN EL D.F.

ENTIDAD FEDERATIVA  TELÉFONO

CORREO ELECTRÓNICO

(1) Deberá acompañar a este aviso el original de la Cédula de Identificación Fiscal.  
 (2) Deberá anotar en el rubro 11 el nuevo domicilio fiscal.  
 (3) Si se trata únicamente de aumento de obligaciones como socio o accionista, asociante o asociado, deberá proporcionar los datos solicitados en el rubro 12, según corresponda, sin que sea necesario acompañar anexos por estos conceptos.  
 (4) Deberá anotar en el rubro 11, el domicilio correspondiente del establecimiento, sucursal, local, puesto fijo, semifljo o almacén.  
 (5) Los datos del nuevo representante legal, se anotarán en el rubro 7 de la cédula.

## INSTRUCCIONES (continuación)

- Esta solicitud es únicamente de inscripción al RFC. En caso de cambio de situación fiscal, deberá utilizar la forma oficial R-2. Tratándose de solicitud de servicios, deberá realizar la transferencia electrónica de fondos vía Internet (DFA) a través de las instituciones de crédito autorizadas para ello, o en su caso, presentar la forma oficial 5.
- Únicamente se harán anotaciones dentro de los campos para ello establecidos. En caso de llenado a mano, se deberá utilizar letra de molde, empleando mayúsculas, a tinta negra o azul.
- Esta solicitud se deberá presentar ante la Administración Local de Asistencia al Contribuyente que corresponda al domicilio fiscal del contribuyente.
- La solicitud de inscripción se tendrá por no presentada en el caso de que no esté debidamente llenada, no se acompañe la documentación correspondiente o por la ausencia de la firma del contribuyente o firma y datos del representante legal.
- Los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, cuando no tengan representante legal en territorio nacional, presentarán esta solicitud junto con el anexo 9 (excepto en los casos en que sólo se inscriban como socios o accionistas, o bien como asociados de asociación en participación) ante el consulado mexicano más próximo al lugar de su residencia. En caso contrario, deberá presentarse de la misma forma ante la Administración Central de Recaudación de Grandes Contribuyentes.

**RUBRO 2 CURP: CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN**

- Las personas físicas que cuenten con la Clave Única de Registro de Población (CURP), la anotarán a 15 posiciones en este campo.

**RUBRO 3**

- Si la solicitud se presenta por primera vez, se señalará con "N" el campo correspondiente (NORMAL).
- Cuando se presente la solicitud para completar o sustituir los datos de una solicitud anterior, se señalará con "C" el campo correspondiente (COMPLEMENTARIA). En este caso, el contribuyente deberá proporcionar nuevamente la información solicitada en esta forma oficial R-1, además de efectuar el cambio motivo de la presentación de la solicitud de inscripción complementaria.

**Apartado 3.1**

- Tratándose de COMPLEMENTARIA, se indicará el número de FOLIO asignado por la autoridad en la solicitud anterior, ubicado en el cuadro correspondiente a la certificación o sello del reloj franquizador.

**RUBRO 4 DATOS DEL CONTRIBUYENTE QUE SE INSCRIBE****Apartado 4.1 SÓLO TRATÁNDOSE DE PERSONAS FÍSICAS**

- Las personas físicas deberán anotar su nombre completo como aparece en el acta de nacimiento expedida por el Registro Civil.
- Tratándose de personas físicas de nacionalidad extranjera residentes en México, así como de nacionalidad mexicana por naturalización, deberán anotar su nombre completo como aparece en el documento migratorio o en la carta de naturalización, según corresponda.
- Tratándose de personas físicas residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en México, deberán anotar su nombre completo como aparece en el pasaporte vigente, anotando en "apellido paterno" el primero y en "apellido materno" los siguientes, en su caso. Cuando sólo se tenga un apellido, éste se deberá anotar en el renglón correspondiente al "apellido paterno".

**Apartado 4.2 SÓLO TRATÁNDOSE DE PERSONAS MORALES**

- Las personas morales residentes en México, así como las personas morales residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en México, anotarán la denominación o razón social como aparece en el documento correspondiente que deben acompañar a esta solicitud, de conformidad con las instrucciones de esta forma oficial, en el apartado "DOCUMENTOS QUE SE DEBEN ACOMPAÑAR A ESTA SOLICITUD", rubro "PERSONAS MORALES".
- La asociación en participación se identificará con una denominación o razón social, seguida de las siglas A, en P, o en su defecto, con el nombre del asociante, seguido de las siglas antes citadas, y en este último caso, también se deberá incluir el número consecutivo de contrato de asociación en participación.
- En caso de fideicomiso, únicamente se deberá anotar el nombre del fideicomiso, utilizando una forma oficial R-1 para cada fideicomiso.

**Apartado 4.3 TRATÁNDOSE DE CONTRIBUYENTES RESIDENTES EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN MÉXICO**

- Además de anotar en los apartados anteriores los datos de la persona física o moral que se inscribe, según se trate, anotarán en este apartado el número de identificación fiscal asignado en el país en el que residen, salvo que de conformidad con la legislación de éste, no estén obligados a contar con dicho número, asimismo, indicarán su país de residencia fiscal.

**Apartado 4.4 DATOS POR FIDEICOMISO**

- Deberá anotar la denominación o razón social de la fiduciaria, el RFC de la misma y el número de fideicomiso.

**Apartado 4.5 DOMICILIO FISCAL DEL CONTRIBUYENTE QUE SE INSCRIBE O DEL REPRESENTANTE DE LA PERSONA RESIDENTE EN EL EXTRANJERO****a) Personas físicas:**

- Actividades empresariales, el local en el que se encuentre el principal asiento de sus negocios.
- Servicios personales independientes, el local que utilicen como establecimiento permanente para el desempeño de sus actividades.
- En los demás casos, el lugar en el que tengan el asiento principal de sus actividades.

**b) Personas morales:**

- Tratándose de residentes en el país, el local en el que se encuentre la administración principal del negocio.
- Si se trata de establecimientos de personas morales residentes en el extranjero, se anotará el domicilio del establecimiento en México. En el caso de varios establecimientos, el local en el que se encuentre la administración principal del negocio en el país o, en su defecto, el que designen.

**RUBRO 5 FIRMA O HUELLA DIGITAL DEL CONTRIBUYENTE O DEL REPRESENTANTE LEGAL**

- La solicitud deberá ser firmada por el contribuyente o, en su caso, por su representante legal. En el caso de que no sepan o no puedan firmar, imprimirán su huella digital.

**RUBRO 6 DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL**

- Se anotarán los datos del Representante Legal en los siguientes casos:

- Tratándose de personas físicas, se proporcionarán los datos solicitados en este rubro sólo cuando tengan representante legal y éste actúe por cuenta del contribuyente.
- Tratándose de personas morales, en todos los casos se anotarán los datos de su representante legal. En el caso de contratos de Asociación en Participación, si el asociante es persona física se anotarán los datos de ésta. Si el asociante es persona moral, se deberán anotar los datos del representante legal de dicha persona moral.
- Los residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en México, anotarán los datos de su representante legal residente en México, que para efectos fiscales designaron.
- Los sujetos antes mencionados se identificarán y, en su caso, acreditarán su personalidad con los documentos que acompañen a esta solicitud, de conformidad con las instrucciones de este formato, en el apartado "DOCUMENTOS QUE SE DEBEN ACOMPAÑAR A ESTA SOLICITUD" rubro "ACREDITAMIENTO DE LA PERSONALIDAD DEL REPRESENTANTE LEGAL".

**RUBRO 7 DATOS GENERALES****Apartado 7.1 FECHA DE NACIMIENTO DE LA PERSONA FÍSICA O FECHA DE FIRMA DE LA ESCRITURA CONSTITUTIVA O DOCUMENTO CONSTITUTIVO O DE LA CELEBRACIÓN DEL CONTRATO, DE ACUERDO CON EL DOCUMENTO QUE DEBE ACOMPAÑAR**

- Las personas físicas residentes en México y las residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en México, anotarán la fecha de nacimiento que conste en el documento correspondiente de conformidad con las instrucciones de este formato, en el apartado "DOCUMENTOS QUE SE DEBEN ACOMPAÑAR A ESTA SOLICITUD", rubro "PERSONAS FÍSICAS".
- Las personas morales residentes en México y las residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en México, anotarán la fecha en la que se firmó el documento que deben acompañar a esta solicitud de conformidad con las instrucciones de este formato, en el apartado "DOCUMENTOS QUE SE DEBEN ACOMPAÑAR A ESTA SOLICITUD", rubro "PERSONAS MORALES".
- En ambos casos, utilizarán cuatro números arábigos para el año, dos para el mes y dos para el día.

Ejemplo:

Fecha de nacimiento: 1° de junio de 1972      AÑO MEB DÍA      Fecha de firma del documento: 20 de febrero de 2005      AÑO MEB DÍA  
 1972 06 01      2005 02 20

**RUBRO 8 ACTIVIDAD PREPONDERANTE****Apartado 8.1**

- Se considera actividad preponderante aquella en la que el contribuyente obtenga o estime obtener mayores ingresos.
- Tratándose de los socios o accionistas deberán indicar la actividad y sector correspondiente a la empresa constituida, y los asociados anotarán la actividad y sector correspondiente a la persona que le presten sus servicios. (Patrón).

**Apartado 8.2**

- De acuerdo con la actividad preponderante a desarrollar, señalada en el apartado 8.1, se deberá anotar el número del sector al que corresponde dicha actividad, conforme al siguiente listado:

1 Agricultura, ganadería, silvicultura, pesca.	4 Electricidad y distribución de gas natural.	7 Transporte, comisionistas y agencias de viajes.
2 Minería y extracción del petróleo.	6 Construcción y servicios relacionados con la misma.	8 Servicios financieros, inmobiliarios y alquiler de bienes muebles e inmuebles.
3 Industria manufacturera.	8 Comercio, restaurantes y hoteles.	9 Servicios comunales, sociales y personales.

**Apartado 8.4**

- Los contribuyentes personas físicas del régimen intermedio de las actividades empresariales, cuyos ingresos en el ejercicio rebosen de 1,750,000 pesos, estarán obligados a tener máquinas registradoras, equipos o sistemas electrónicos de comprobación fiscal.

**RUBRO 9 OTROS**

- Si además de las obligaciones fiscales señaladas en el (los) anexo(s) que en su caso acompañe a esta forma oficial, manifiesta al RFC que se inscribe como socio, accionista, asociante o asociado de una persona moral, deberá marcar el campo respectivo, debiendo anotar también la clave de registro solicitada, (sólo si la persona moral ya está inscrita). En caso de ser socio o accionista, asociante o asociado, de más de una persona moral, deberá acompañar además del (los) anexo(s) y documento(s) respectivo(s), un escrito libre con el listado que contenga las claves del RFC de cada una de estas personas morales (sólo de las personas morales ya inscritas).

**RUBRO 10 TRATÁNDOSE DE FUSIÓN Y ESCISIÓN DE SOCIEDADES**

- En caso de fusión de sociedades, la sociedad que se inscribe deberá indicar el RFC de las sociedades que desaparecen con motivo de la fusión. Si las sociedades que desaparecen son más de tres, deberá acompañar además del (los) anexo(s) y documento(s) respectivo(s), un escrito libre con el listado que contenga las claves del RFC de cada una de las sociedades que desaparecen.
- Si se trata de la inscripción de la sociedad escindida se deberá indicar el RFC de la sociedad que desaparece con motivo de la escisión.

**RUBRO 12 ANEXOS**

- Deberá acompañar a esta solicitud el (los) anexo(s) que corresponda(n) de acuerdo con el régimen fiscal en el que tributará, debidamente llenado(s), y marcará con "X" en este rubro el (los) campo(s) correspondiente(s) al (a) los) anexo(s) que acompañe.

- Para cualquier aclaración en el llenado de esta solicitud, puede obtener información de Internet en las siguientes direcciones: [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx) o hacer contacto mediante la dirección de correo electrónico: [asistencia@sat.gob.mx](mailto:asistencia@sat.gob.mx) o comunicarse al Servicio de Atención Telefónica Personal en el Distrito Federal y área conurbada: 5227 0297, en Monterrey, N.L. y área conurbada: 83 18 0456, en Guadalajara, Jal. y área conurbada: 36 48 0205, del resto del país, sin costo: 01 800 904 5000 o bien al Servicio de Atención Telefónica Automática en el Distrito Federal y área conurbada: 91 57 67 40, en Monterrey, N.L. y área conurbada: 82 21 66 60, en Guadalajara, Jal. y área conurbada: 37 70 71 40, en Puebla, Pue. y área conurbada: 22 46 45 14, del resto del país, sin costo: 01 800 SAT 2000 (01 800 728 2000), denuncias sobre posibles actos de corrupción 01 800 335 4867 o bien a la dirección de correo electrónico: [denuncias@sat.gob.mx](mailto:denuncias@sat.gob.mx) o, en su caso, acudir a los Módulos de las Administraciones Locales de Asistencia al Contribuyente.

**12 OTROS**

**12.1 MARQUE CON "X" SI:**

ES SOCIO O ACCIONISTA DE PERSONA MORAL (Ver instrucciones). EN CASO DE ESTAR INSCRITA, INDIQUE EL RFC DE LA PERSONA MORAL (De ser necesario acompañar listado)

DEJÓ DE SER SOCIO O ACCIONISTA DE PERSONA MORAL (Ver instrucciones). EN CASO DE ESTAR INSCRITA, INDIQUE EL RFC DE LA PERSONA MORAL (De ser necesario acompañar listado)

**12.2 MARQUE CON "X" SI:**

ES ASOCIANTE DE ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN. INDIQUE EL RFC DE LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN (De ser necesario acompañar listado).

DEJÓ DE SER ASOCIANTE DE ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN. INDIQUE EL RFC DE LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN (De ser necesario acompañar listado).

ES ASOCIADO DE ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN. INDIQUE EL RFC DE LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN (De ser necesario acompañar listado).

DEJÓ DE SER ASOCIADO DE ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN. INDIQUE EL RFC DE LA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN (De ser necesario acompañar listado).

**13 CANCELACIÓN EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES (1)  
(Deberá indicar en el rubro 11 el domicilio en el cual conservará su documentación fiscal)**

		FECHA DE MOVIMIENTO				
		AÑO	MES	DÍA		
<b>M</b>	<input type="checkbox"/> FUSIÓN DE SOCIEDADES	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	RFC DE LA SOCIEDAD QUE SUSTISTE O RESULTA DE LA FUSIÓN	<input type="text"/>
<b>N</b>	<input type="checkbox"/> ESCISIÓN TOTAL DE SOCIEDADES	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	RFC DE LA SOCIEDAD ESCINDIDA DESIGNADA	<input type="text"/>
<b>O</b>	<input type="checkbox"/> LIQUIDACIÓN TOTAL DEL ACTIVO POR CAMBIO DE RESIDENCIA FISCAL (1)(2) INDICAR EL NOMBRE DEL PAÍS DE RESIDENCIA FISCAL	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>	EN CASO DE SER POR CAMBIO DE RESIDENCIA FISCAL, INDIQUE EL NÚMERO DE IDENTIFICACIÓN FISCAL EN EL PAÍS DE RESIDENCIA FISCAL	<input type="text"/>
<b>P</b>	<input type="checkbox"/> LIQUIDACIÓN TOTAL DEL ACTIVO	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>		
<b>Q</b>	<input type="checkbox"/> CESACIÓN TOTAL DE OPERACIONES (Personas morales que por Ley no entran en liquidación)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>		
<b>R</b>	<input type="checkbox"/> LIQUIDACIÓN DE LA SUCESIÓN	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>		
<b>S</b>	<input type="checkbox"/> TERMINACIÓN DEL CONTRATO DE UNA ASOCIACIÓN EN PARTICIPACIÓN O DE FIDEICOMISOS	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>		
<b>T</b>	<input type="checkbox"/> DEFUNCIÓN (Sólo para personas físicas que presten servicios personales o que no estén obligados a declaraciones periódicas)	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>		
<b>U</b>	<input type="checkbox"/> CLAVE TEMPORAL DE RESIDENTES EN EL EXTRANJERO SIN ESTABLECIMIENTO PERMANENTE EN MÉXICO.	<input type="text"/>	<input type="text"/>	<input type="text"/>		

(1) Deberá acompañar a este aviso el original de la Cédula de Identificación Fiscal.  
(2) Deberán presentar este aviso las personas morales que dejen de ser residentes en México para efectos fiscales.

**INSTRUCCIONES**

- Este aviso se deberá presentar en el caso de que se modifique la situación fiscal del contribuyente ya inscrito en el RFC.
    - Se podrá utilizar una sola Forma Fiscal R-2 para varios tipos de trámites, excepto tratándose de apertura o cierre de establecimiento, sucursal, local, puesto fijo, semifijo o almacén, en cuyo caso, se deberá utilizar una Forma R-2 por cada apertura o cierre.
    - Tratándose de solicitud de servicios, deberá presentarse la Forma Fiscal 5.
  - Únicamente se harán anotaciones dentro de los campos para el establecimiento. En el caso de llamado a mano, se deberá utilizar letra de molde, empleando mayúsculas, a tinta negra o azul.
  - El Aviso de Cambio de Domicilio Fiscal, se deberá presentar ante la Administración Local de Asistencia al Contribuyente que corresponda a la ubicación del nuevo domicilio fiscal.
    - Tratándose de Apertura o Cierre de establecimiento, sucursal, local, puesto fijo, semifijo o almacén, el aviso se deberá presentar en el módulo que corresponda a la ubicación del establecimiento que se abre o que se cierra.
    - Tratándose de otro tipo de trámite, se presentará ante la Administración Local de Asistencia al Contribuyente que corresponda a su domicilio fiscal.
  - El Aviso se tendrá por no presentado en el caso de que no se acompañe la documentación correspondiente.
    - Los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, obligados a solicitar su inscripción, cuando no tengan representante legal en territorio nacional, presentarán este aviso junto con el Anexo 9 ante el consulado mexicano más próximo al lugar de su residencia. En caso contrario, deberán presentarse ante la Administración Central de Recaudación de Grandes Contribuyentes.
- RUBRO 2 REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES**
- Se deberá anotar la clave del RFC a doce o trece posiciones, según se trate de persona moral o persona física, respectivamente.
  - Tratándose de cancelación en el RFC con motivo de fusión o escisión de sociedades, se anotará la clave del RFC de la sociedad que desaparece por la cual se presenta el aviso.
- RUBRO 3 CLAVE ÚNICA DE REGISTRO DE POBLACIÓN**
- Las personas físicas que cuenten con la Clave Única de Registro de Población (CURP), lo anotarán a 15 posiciones en este campo.
- RUBRO 4**
- Si el aviso se presenta por primera vez (normal), se señalará con "N" el campo correspondiente.
  - Cuando se presente aviso para completar o actualizar los datos de un aviso anterior, se señalará con "C" el campo correspondiente, (COMPLEMENTARIO). En este caso, el contribuyente deberá

- proporcionar nuevamente la información solicitada en esta Forma Fiscal R-2, además de efectuar el cambio, motivo de la presentación del Aviso de Cambio de Situación Fiscal.
- Apartado 4.1**
- Tratándose de COMPLEMENTARIO, se indicará el número de FOLIO asignado por la Autoridad al aviso anterior, ubicado en el cuadro correspondiente al sello del relic/financador.
- RUBRO 5 DATOS DEL CONTRIBUYENTE**
- Las personas físicas y morales, así como los Fideicomisos con Actividad Empresarial deberán anotar su nombre, denominación o razón social como aparece manifestado ante el Registro Federal de Contribuyentes o, en su caso, el manifestado en el último aviso de cambio de situación fiscal presentado.
  - Tratándose de un aviso de cambio de denominación o razón social, se deberá anotar en este apartado la denominación o razón social como aparece manifestada ante el Registro Federal de Contribuyentes o, en su caso, la que se haya manifestado en el último aviso de cambio de situación fiscal presentado.
- RUBRO 6 DOMICILIO FISCAL MANIFESTADO EN EL RFC**
- Indicará en este rubro el domicilio fiscal que aparece manifestado ante el Registro Federal de Contribuyentes o, en su caso, el manifestado en el último aviso de cambio de situación fiscal presentado.
  - Tratándose del Aviso de Cambio de Domicilio Fiscal, además deberá proporcionar el nuevo domicilio fiscal en el rubro 11.
- RUBRO 7 DATOS DEL REPRESENTANTE LEGAL**
- Se anotarán los datos del Representante Legal cuando éste presente el aviso, en los siguientes casos:
    - Tratándose de personas físicas, se proporcionarán los datos solicitados en este rubro, sólo cuando tengan representante legal y éste actúe por cuenta del contribuyente.
    - Tratándose de personas morales, se anotarán los datos del representante legal. En el caso de contrato de Asociación en Participación, si el asociante es persona física se anotarán los datos de ésta. Si el asociante es persona moral, se deberán anotar los datos del representante legal de dicha persona moral.
    - Los residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México, anotarán los datos de su representante legal residente en México, que para efectos fiscales es designado.
  - Los sujetos antes mencionados se identificarán y, en su caso, acreditarán su personalidad con los documentos que acompañen a este aviso, de acuerdo con el listado del cuadro que aparece al final de las instrucciones.
  - Este aviso deberá ser firmado por el contribuyente o, en su caso, por su representante legal. En el caso de que no sepan o no puedan firmar, imprimirán su huella digital.

## INSTRUCCIONES (Continuación)

## RUBRO 9 ACTIVIDAD PREPONDERANTE

## Apartado 9.2.

- De acuerdo con la actividad preponderante a desarrollar, señalada en el apartado 9.1, se deberá anotar el número del sector al que corresponda dicha actividad, según el siguiente listado:

- 1 Agricultura, ganadería, silvicultura, pesca.
- 2 Minería y explotación del petróleo.
- 3 Industria manufacturera.
- 4 Electricidad y distribución de gas natural.
- 5 Construcción y servicios relacionados con la misma.
- 6 Comercio, restaurantes y hoteles.
- 7 Transporte, comisiones y agencias de viajes.
- 8 Servicios financieros, inmobiliarios y alquiler de bienes muebles.
- 9 Servicios comunales, sociales y personales.

## RUBRO 10 TIPO DE MOVIMIENTO QUE REALIZA

- Marcará con "X" el tipo de movimiento que se manifiesta, así como la fecha del mismo, utilizando cuatro números arábigos para el año, dos para el mes y dos para el día.

- Se entenderá como "fecha de movimiento", la fecha en la que se hayan realizado las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las disposiciones señaladas, que den lugar a la presentación del aviso de cambio de situación fiscal.

Ejemplo:

Fecha de movimiento: 1° de junio de 2002  AÑO  MES  DÍA

## Tratándose de los siguientes movimientos indicarán además:

- **Campo A.** La nueva denominación o razón social en caso de cambio de la misma.
- **Campos C y D.** Tratándose del Aviso de Aumento de Obligaciones, incluyendo a los asalariados y asimilados a suaves que aumentarán actividades por otras actividades, deberán marcar con "X" el (los) campo(s) correspondiente(s) al (los) anexo(s) que para tales efectos acompañan al aviso:
- Anexo 1** Personas Morales del Régimen General y del Régimen de las Personas Morales con Fines No Lucrativos.
- Anexo 2** Personas Morales del Régimen Simplificado y sus Integrantes Personas Morales.
- Anexo 3** Personas Físicas con Ingresos por Salarios, Arrendamiento, Enajenación y Adquisición de Bienes, Premios e Intereses.
- Anexo 4** Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales.
- Anexo 5** Personas Físicas con Actividades Empresariales del Régimen Intermedio.
- Anexo 6** Personas Físicas con Actividades Empresariales del Régimen de Pequeños Contribuyentes.
- Anexo 7** Personas Físicas con Otros Ingresos.
- Anexo 8** Personas Morales y Físicas, IEPS, ISAN, ISTUV (Tenencia) y Derechos Sobre Concesión y/o Asignación Minera.
- Anexo 9** Residentes en el Extranjero sin Establecimiento Permanente en México.
- **Campos V y E.** Si se desea cambiar de régimen por las mismas actividades, este cambio podrá ser únicamente con fecha "1" de enero del año que se trate de conformidad con el CFF.

- **Campo E.** En el Aviso de Disminución de Obligaciones, además de la fecha del movimiento, deberán anotar la(s) clave(s) de la(s) obligación(es) que se disminuye(n).

- **Campo F.** Además de la fecha en la que efectúen la Suspensión de Actividades, deberán anotar el número de folio y fecha del último comprobante emitido. En el caso de que se tengan varias series de comprobantes, acompañarán relación de los mismos.

## RUBRO 11 DOMICILIO FISCAL O DOMICILIO QUE ORIGINA EL AVISO DE CAMBIO DE SITUACIÓN FISCAL.

- Indicará en este rubro el domicilio que corresponda al tipo de movimiento como sigue:

- (B) Cambio de domicilio fiscal, el nuevo domicilio fiscal.
- (F) Suspensión de actividades, el domicilio en el que conservará su documentación fiscal.
- (J) Apertura de establecimiento, sucursal, local, puesto fijo, semijo o almacén, el domicilio que da lugar a la apertura.
- (K) Cierre de establecimiento, sucursal, local, puesto fijo, semijo o almacén, el domicilio que se cierra.

**CANCELACIÓN.** Para todos los movimientos, el domicilio en el que conservará su documentación fiscal.

## RUBRO 12 OTROS

- Si además de las obligaciones fiscales señaladas en el (los) anexo(s) que en su caso acompañe a este Formo Fiscal, aumenta obligaciones como socio o accionista, asociante o asociado de una Asociación en Participación, deberá marcar el (los) campo(s) respectivo(s) según corresponda, debiendo anotar también la(s) clave(s) de RFC solicitada(s). En el caso de ser socio o accionista, asociante o asociado, de más de una persona moral, deberá acompañar además del (los) anexo(s) y documento(s) respectivo(s), un escrito libre con el listado que contenga las claves del RFC de cada una de estas personas morales.

- En el caso de que deje de ser socio o accionista, asociante o asociado de una Asociación en Participación, deberá marcar el (los) campo(s) respectivo(s) según corresponda, debiendo anotar también la(s) clave(s) de RFC solicitada(s). En el caso de ser socio o accionista, asociante o asociado, de más de una persona moral, deberá acompañar además del (los) anexo(s) y documento(s) respectivo(s), un escrito libre con el listado que contenga las claves del RFC de cada una de estas personas morales.

- **RUBRO 13 CANCELACIÓN EN EL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES.** Con el Aviso de Cancelación se deberá entregar el original de la Cédula de Identificación Fiscal.

- **Campo M.** Se anotará el Registro Federal de Contribuyentes de la sociedad que subsiste con motivo de la fusión, o la que resulte de la fusión.

- **Campo N.** Se anotará el Registro Federal de Contribuyentes de la sociedad escindida designada para cumplir con las obligaciones fiscales de la sociedad que desaparece.

\* Para cualquier aclaración en el llenado de este aviso, puede obtener información de Internet en las siguientes direcciones: [www.shcp.gob.mx](http://www.shcp.gob.mx), [www.sat.gob.mx](http://www.sat.gob.mx), [asignados@shcp.gob.mx](mailto:asignados@shcp.gob.mx) o comunicarse en el Distrito Federal al 527-3297, en la zona metropolitana de Monterrey al (51) 5525-5650, en la zona metropolitana de Guadalajara al (33) 3675-7540, en Puebla (audiorepuesta) al (222) 246-45-14, en el resto del país 01-800-30-450-00 sin costo, o bien, acudir a las Administraciones Locales de Asistencia al Contribuyente. Quejas al teléfono 01-800-728-2000.

TIPO DE MOVIMIENTO	DOCUMENTOS QUE SE DEBEN ACOMPAÑAR A ESTE AVISO
<b>A</b> Cambio de denominación o razón social.	<b>L</b> Cambio de representante legal. <b>CANCELACIÓN EN EL RFC.</b> - En todas las causas.
<b>B</b> Cambio de domicilio fiscal.	<b>M</b> Fusión de sociedades. <b>N</b> Escisión total de sociedades.
<b>C</b> Aumento de obligaciones.	<b>O</b> Liquidación total del activo por cambio de residencia fiscal.
<b>D</b> Asociaciones que aumentan obligaciones.	<b>P</b> Liquidación total del activo.
<b>E</b> Disminución de obligaciones.	<b>Q</b> Cesación total de operaciones (Personas morales que por Ley se extinguen en liquidación).
<b>F</b> Suspensión de actividades.	<b>R</b> Liquidación de la sucesión.
<b>G</b> Reanudación de actividades.	<b>S</b> Terminación del contrato de una Asociación en Participación o de Filiares.
<b>H</b> Inicio de liquidación.	<b>T</b> Defunción (sólo para personas físicas que presten servicios profesionales o que no estén obligados a declaraciones periódicas).
<b>I</b> Apertura de sucesión.	<b>U</b> Cierre temporal de residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en México.
<b>J</b> Apertura de establecimiento, sucursal, local, puesto fijo, semijo o almacén.	
<b>K</b> Cierre de establecimiento, sucursal, local, puesto fijo, semijo o almacén.	

**DOCUMENTOS QUE SE DEBEN ACOMPAÑAR A ESTE AVISO**

**DOCUMENTO**

**L** Copia certificada y fotocopia del acta donde conste el cambio de denominación o razón social, copia certificada para copias.

**M** Original de la Cédula de Identificación Fiscal, en caso de no contar con ella escrito libre en el que bajo protesta de decir verdad, manifieste la causa por la cual no la entrega.

**N** Copia certificada y fotocopia del acta donde conste el cambio de domicilio fiscal, que cuente con los datos relativos en el rubro 11 listado de causas bancarias. Último recibo de pago del impuesto predial, de los servicios de luz, teléfono o de Internet, última liquidación del IMOS, contratos de arrendamiento o subarrendamiento acompañados del último recibo de pago de renta vigente, de fideicomiso debidamente protocolizado, de apertura de cuenta bancaria o de servicio de luz, teléfono o agua; o, en su caso, carta de notificación de residencia expedida por las autoridades locales, municipales o del D.F. El original se será devuelto previo cotejo con la copia. Cualquiera de los comprobantes antes mencionados, no deberán tener una antigüedad mayor a dos o cuatro meses, según corresponda.

**O** Original y fotocopia del (de los) anexo(s) correspondiente(s).

**P** Acta de nacimiento en copia certificada o en copia certificada por funcionario público competente o fedatario público.

**Q** Original de la Cédula de Identificación Fiscal que tiene Grupos de Población (grupados) y documentación que en la misma se señale la cual subsistirá en el momento notificado de personas físicas de nacionalidad mexicana por nacimiento, de personas de nacionalidad extranjera residentes en el país y aquellas que continúan la nacionalidad mexicana por revalidación. Este requisito se será necesario tratándose de obligaciones por los cuales no se deberá esperar comprobantes fiscales.

**R** Original y fotocopia de la constancia de la Clave Única de Registro de Población (CURP), en caso de tenerla, si original se será devuelto previo cotejo con la copia. En este caso, podrán acompañar fotocopia del acta de nacimiento certificada por funcionario público, en lugar de presentar el documento requerido en el punto anterior.

**S** Original y fotocopia del (de los) anexo(s) correspondiente(s).

**T** Únicamente la Forma Fiscal R-2, así como los documentos de identificación y/o acreditamiento de la personalidad que más adelante se mencionan.

**U** Original de la Cédula de Identificación Fiscal, en caso de no contar con ella escrito libre en el que bajo protesta de decir verdad, manifieste la causa por la cual no la entrega.

**V** Los documentos de identificación y/o acreditamiento de la personalidad que más adelante se mencionan.

**W** Copia certificada y fotocopia del documento notarial de la disolución de la sociedad, donde conste el nombramiento del liquidador, inscrito en el Registro Público de Comercio (para copias).

**X** Declaración anual por la terminación anticipada del ejercicio.

**Y** Copia certificada y fotocopia del documento en el que el representante de la sociedad acepta el cargo (copia certificada para copias).

**Z** Los contribuyentes invariablemente deberán presentar original y fotocopia del comprobante del dominio que cuente con los datos aplicados al rubro 11 listado de causas bancarias. Último recibo de pago del impuesto predial, de los servicios de luz, teléfono o agua (este documento puede estar a nombre del contribuyente o de un tercero), última liquidación del IMOS, contratos de arrendamiento o subarrendamiento acompañados del último recibo de pago de renta vigente, de fideicomiso debidamente protocolizado, de apertura de cuenta bancaria o de servicio de luz, teléfono o agua; o, en su caso, carta de notificación de residencia expedida por las autoridades locales, municipales o del D.F. El original se será devuelto previo cotejo con la copia. Cualquiera de los comprobantes antes mencionados, no deberán tener una antigüedad mayor a dos o cuatro meses, según corresponda.

**AA** Únicamente la Forma Fiscal R-2, así como los documentos de identificación y/o acreditamiento de la personalidad que más adelante se mencionan.

## IDENTIFICACIÓN:

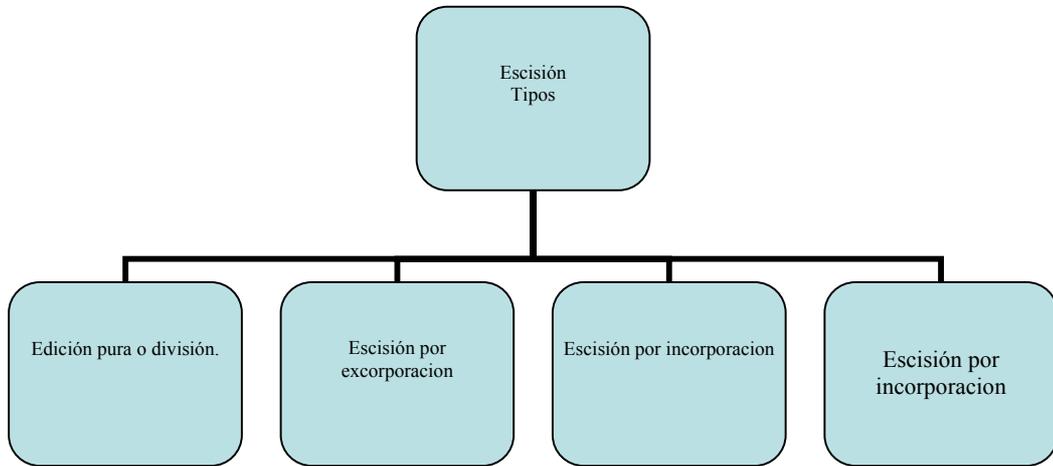
Además de lo anterior, las personas físicas o el representante legal de la persona de que se trate, deberán acompañar original y fotocopia de cada uno de los siguientes documentos: credencial para votar del Instituto Federal Electoral, Pasaporte vigente, Cédula Profesional o en su caso, Carta del Servicio Militar Nacional. El original se será devuelto previo cotejo con la copia. Tratándose de extranjeros, el documento migratorio vigente correspondiente emitido por autoridad competente.

## ACREDITAMIENTO DE LA PERSONALIDAD DEL REPRESENTANTE:

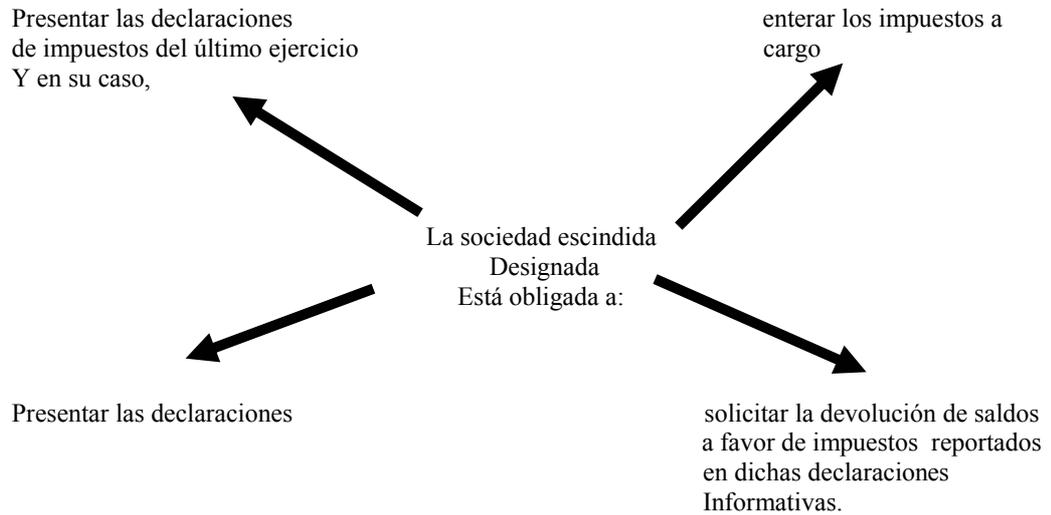
Original y fotocopia del poder notarial o de la carta poder firmada ante dos testigos y notario o fedatario público. El original se será devuelto previo cotejo con la copia.

Tratándose de residentes en el extranjero con o sin establecimiento permanente en México, deberán acompañar fotocopia del documento notarial con el que haya sido designado el representante legal para efectos fiscales.

Tratándose de los padres que ejercen la patria potestad de menores de edad y actúan como representantes de los mismos, para acreditar la paternidad, presentarán copia certificada del acta de nacimiento del menor, expedida por el Registro Civil, así como alguno de los documentos de identificación requeridos en el punto anterior, del padre que funge como representante.



**Art. 14-B DEL CFF.**



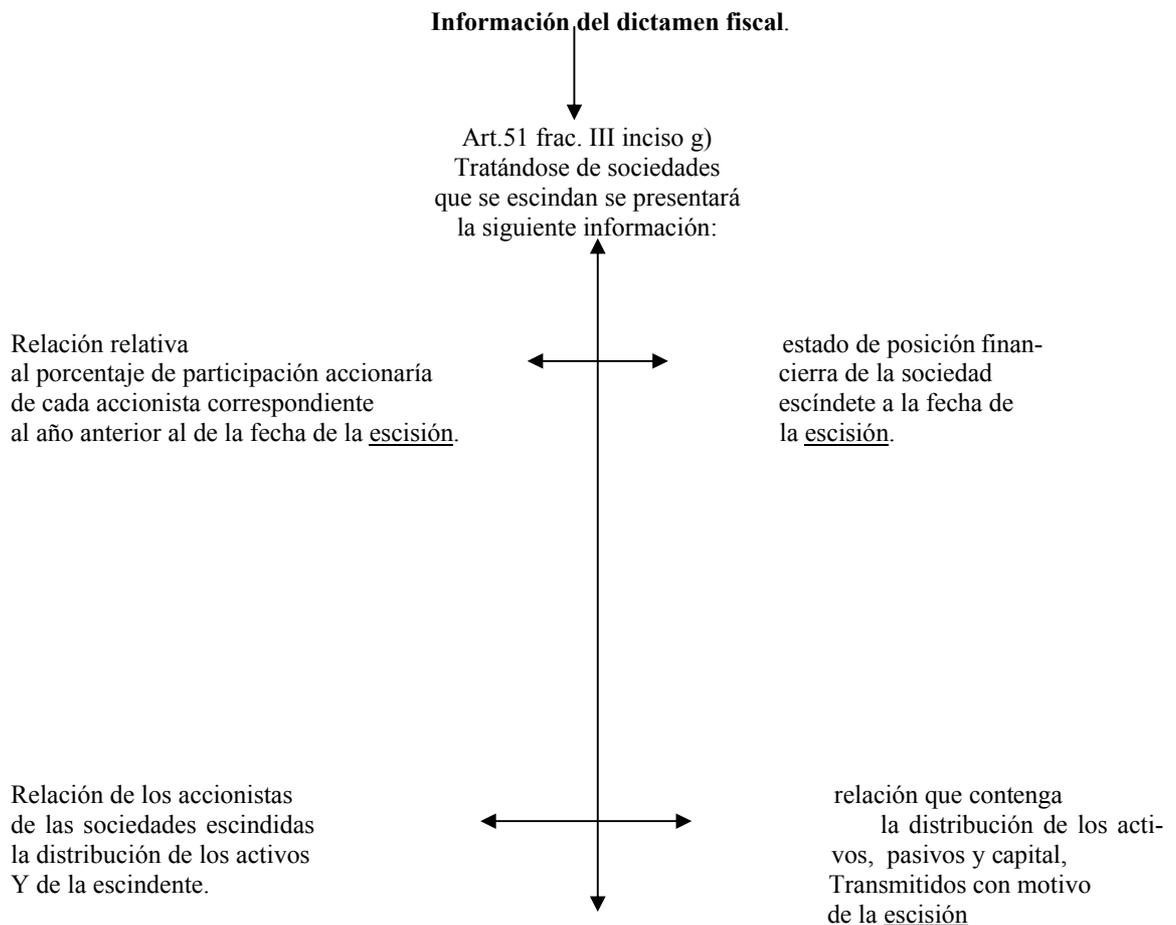
**Art.26 LISR.  
Enajenación de acciones a  
Costo fiscal en el caso de  
Reestructuraciones.**

Las autoridades fiscales autorizaran la enajenación de acciones a costo fiscal en los casos de reestructuración de sociedades constituidas en México pertenecientes a un mismo grupo, siempre que se cumpla con los siguientes requisitos:

Costo promedio de las acciones.

Permanencia de las acciones.

Mismo por ciento de acciones  
Que se reciben que el que  
Representan las que se enajenen en  
El capital contable consolidado.



<p>El Art.14-B del CFF. Establece que para que no exista <b>enajenación en una <u>escisión</u> de sociedades</b>, por virtud de la transmisión total o parcial del activo, pasivo y capital de una sociedad denominada escíndete a una o varas escindidas, se tendrá que cumplir con los siguientes requisitos:</p>
<p>a) Los accionistas propietarios de por lo menos el 51% de las acciones con derecho a voto de la sociedad escíndete y de las escindidas, sean los mismos durante un período de tres años contados a partir del año inmediato anterior a la fecha en la que se realice la <u>escisión</u>.</p>
<p>b) Durante el período al que se refiere el inciso anterior, los accionistas de por lo menos el 51% de las acciones con derecho a voto de la sociedad escíndete, deberán mantener la misma proporción en el capital de las escindidas que tenían en la escíndete antes de la <u>escisión</u>, así como en el de la sociedad escíndete, cuando ésta subsista.</p>
<p>c) Cuando desaparezca una sociedad con motivo de <u>escisión</u>, la sociedad escíndete deberá designar a la sociedad que asuma la obligación de presentar las declaraciones de impuestos e informativas del ejercicio que en los términos establecidos por las Leyes Fiscales le correspondan a la escíndete. La designación se hará en la asamblea extraordinaria de accionistas en la que se haya acordado la <u>escisión</u>.</p>

# Causas que llevan a escindirse



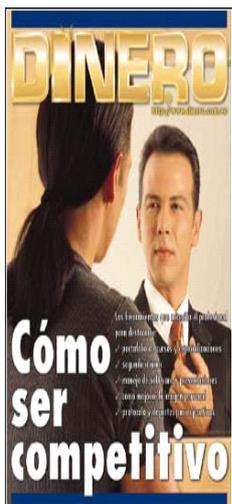
**HACIENDA**

**3-Los Impuestos**



**1-Administración**

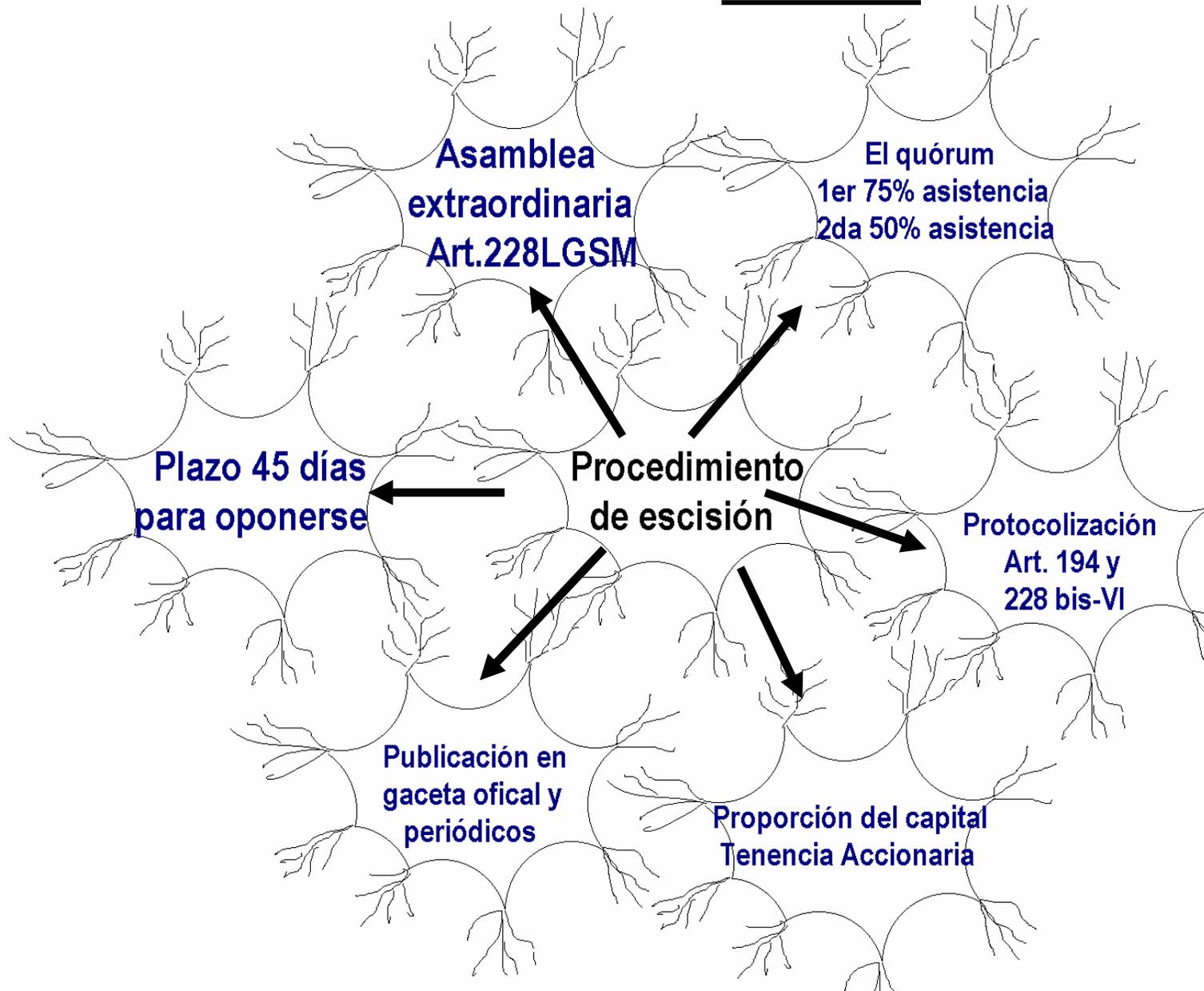
**2-La Inversión**



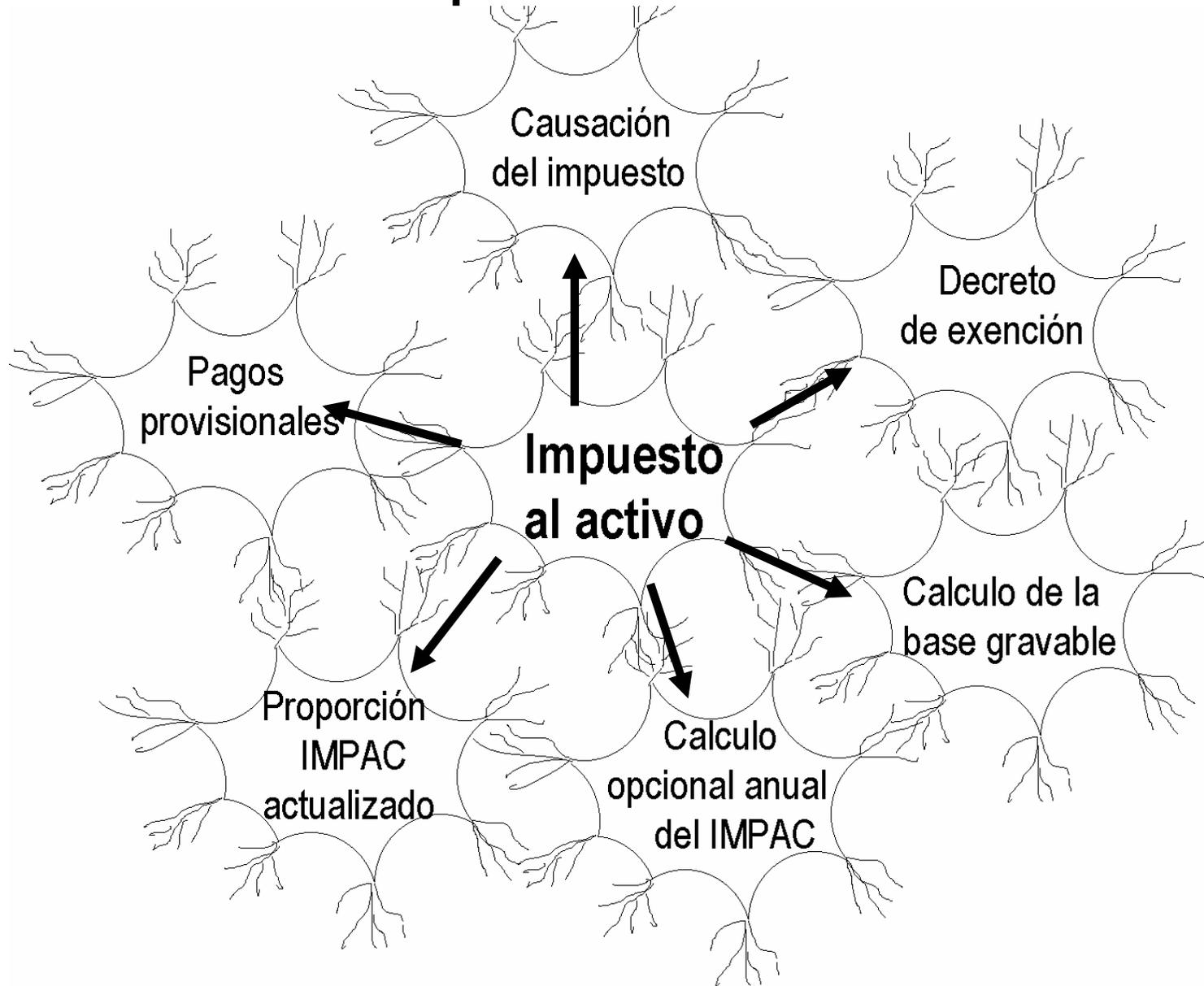
12



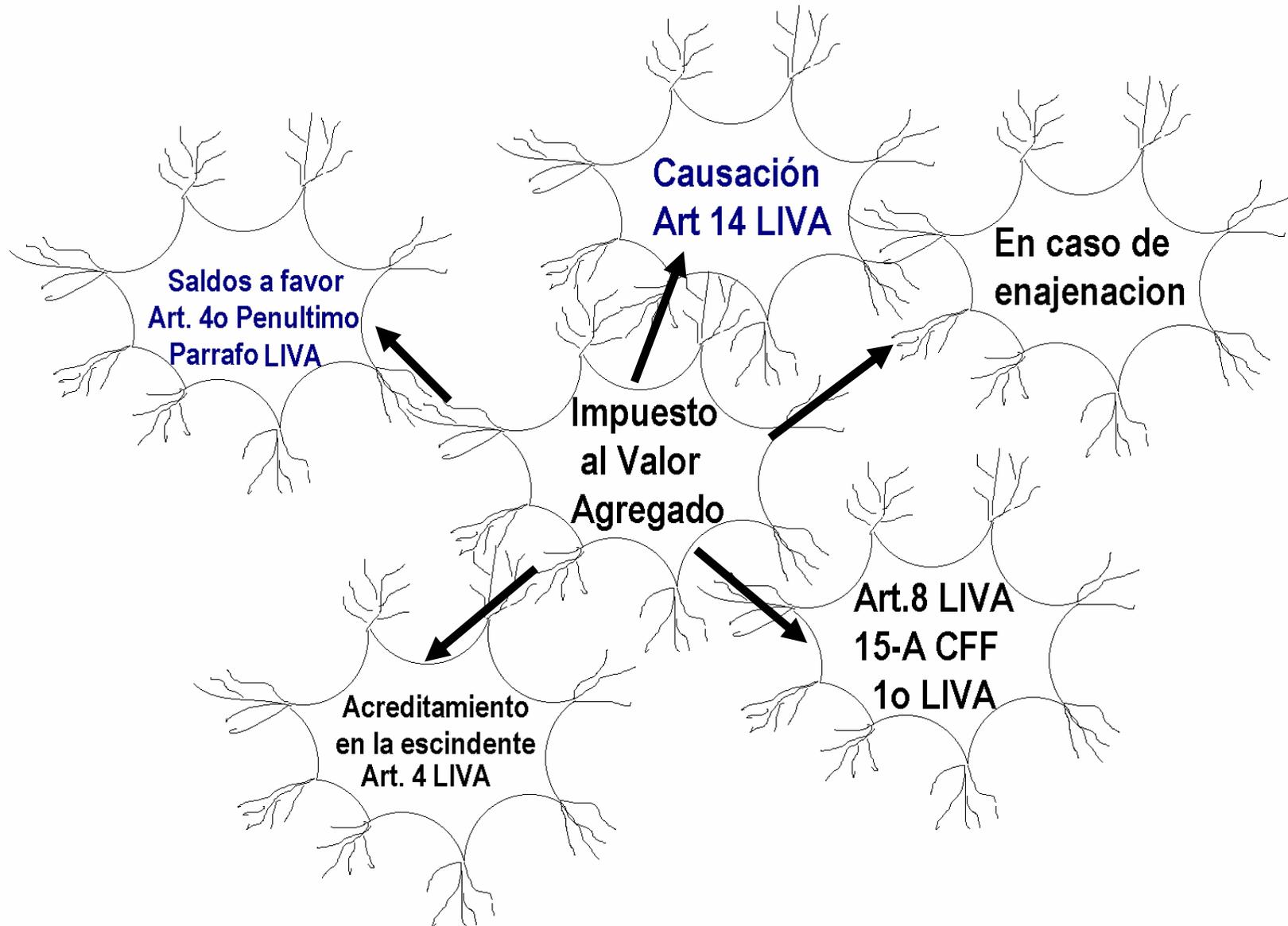
# Procedimiento de escisión



# Impuesto al Activo



# Impuesto al Valor Agregado



**EMPRESA "A"  
ACTIVO TOTAL  
\$ 3,340,000**

**ACREDITA PAGOS  
PROVISIONALES  
REALIZADOS**

**ESCINDENTE**

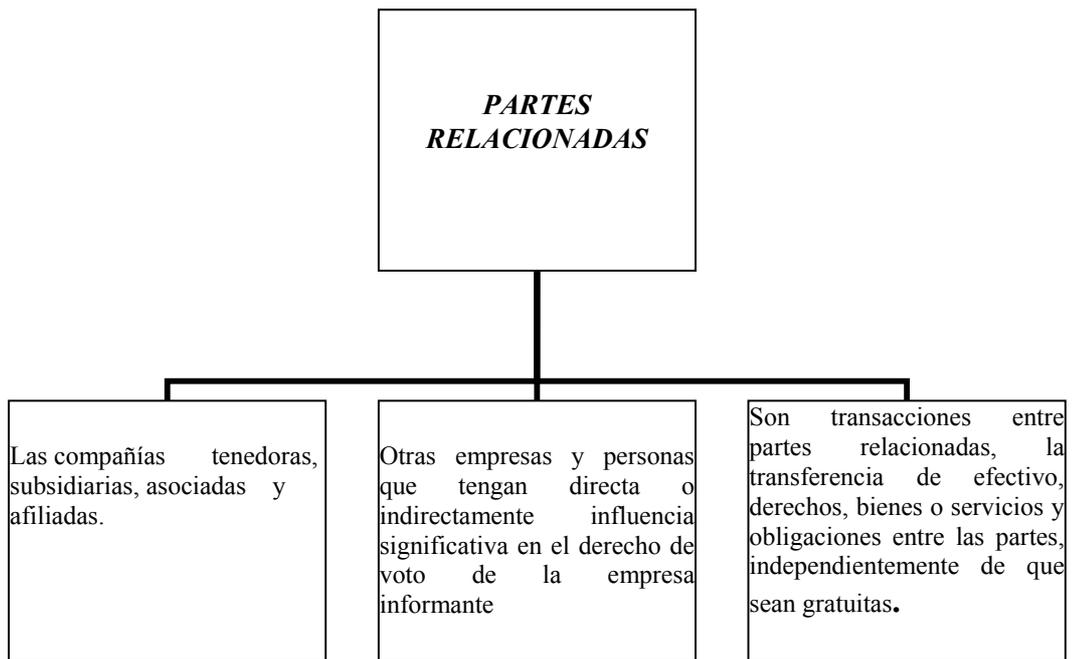
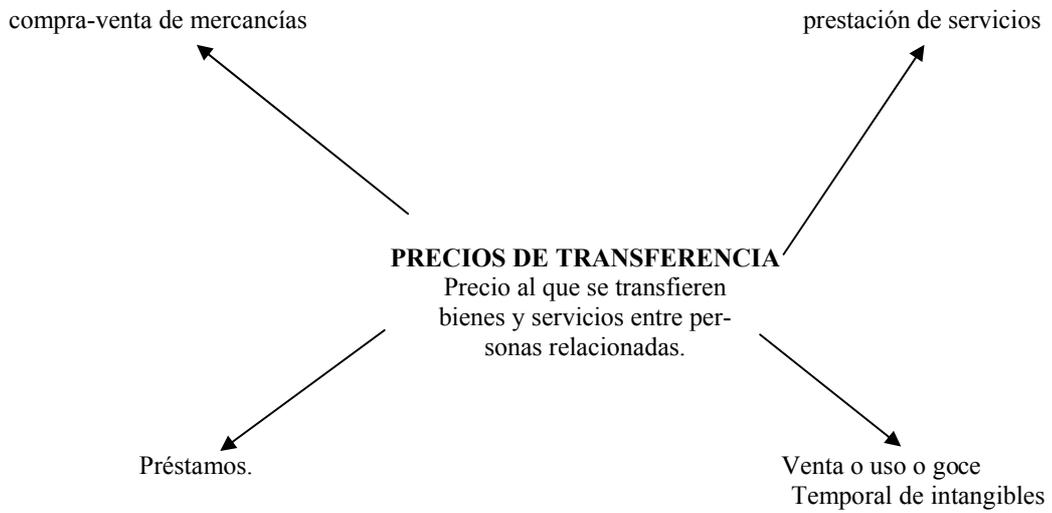
**ESCINDIDA**

**EMPRESA  
"A"  
40%**

**EMPRESA  
"B"  
60%**

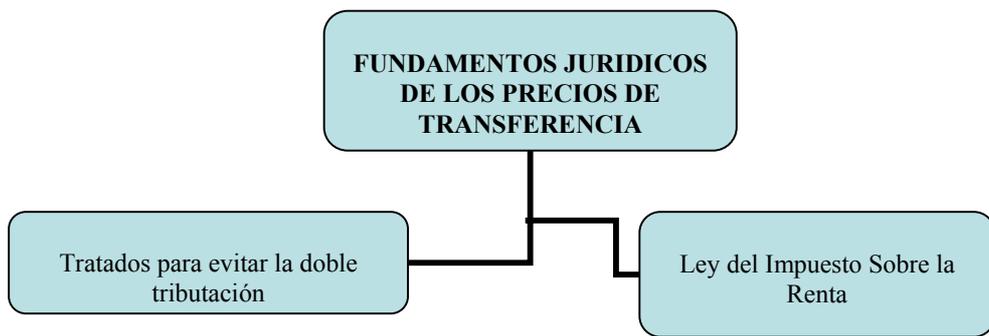
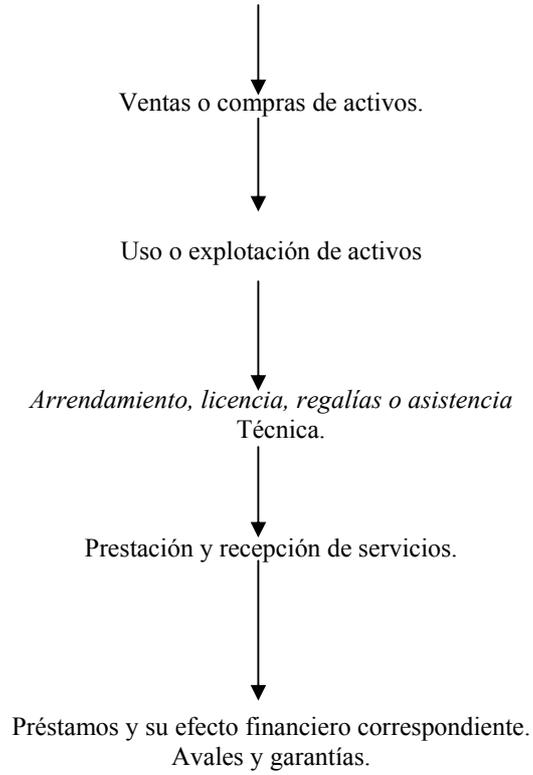
TOTAL ACTIVO	3,340,000
DEUDAS	220,000
BASE IMPAC	3,120,000
40%	1,248,000
IMPAC	22,464
IMPAC MENSUAL	1,872

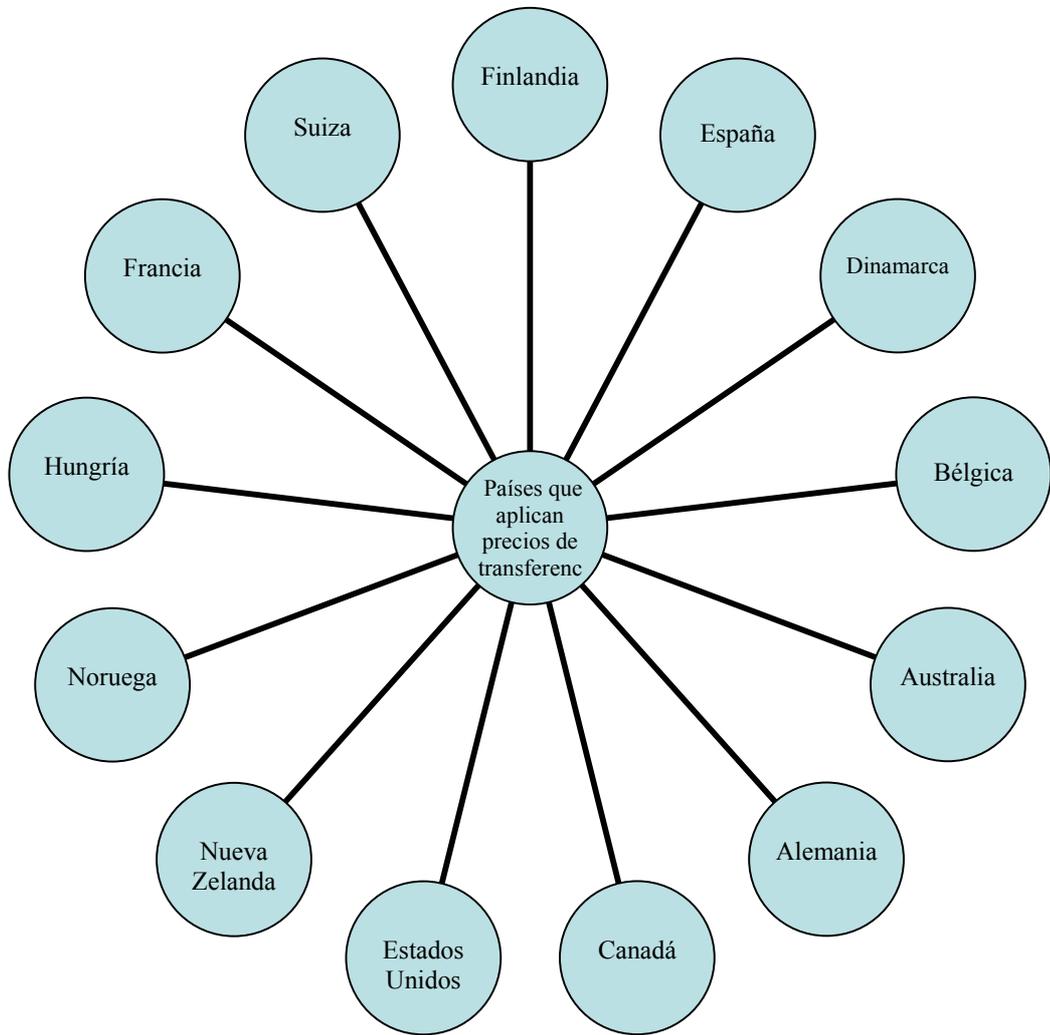
TOTAL ACTIVO	3,340,000
DEUDAS	220,000
BASE IMPAC	3,120,000
60%	1,872,000
IMPAC	33,696
IMPAC MENSUAL	2,808



**PARTES RELACIONADAS:**

Algunos ejemplos entre partes relacionadas son:





## CONCLUSIONES.

Se considera que en la fusión y escisión de sociedades sí hay liquidación patrimonial, la que tiene lugar a través de un solo acto, cuando las fusionadas o la escíndete extinguen sus patrimonios transmitiéndolos a la sociedad que personalice la fusión o las escindidas.

El último supuesto del artículo 223 de la Ley General de Sociedades mercantiles (publicación del sistema de extinción del pasivo) sólo tendrá aplicabilidad cuando se pacte el pago de las deudas sociales, por lo tanto éste no puede considerarse como una regla general al igual que los demás requisitos en esta disposición.

Se considera que el tratamiento que se da a la figura de escisión de sociedades dentro del mundo fiscal en el artículo 15-A del Código Fiscal de la Federación y el artículo 228 Bis de la Ley de Sociedades mercantiles sigue la tesis contractual. El Código tributario recoge la teoría contractual al definir la escisión de sociedades como “la transmisión de la totalidad de los activos, pasivos y capital de una sociedad a otra u otras que expresamente se crean para ello”, es decir que se requiere del nacimiento previo de las escindidas para que una vez constituidas contraten con la escidente la transmisión patrimonial de activos, pasivos y capital.

En cuanto al derecho de separación para el socio disidente de la sociedad que se fusione, no procede, situación que en un momento dado puede ser injusta. Cosa muy distinta para el caso de la escisión en donde de forma expresa se permite el derecho de separación.

La ganancia derivada de la fusión de sociedades tiene un tratamiento distinto para las personas físicas y para las sociedades mercantiles, ya que estas últimas deberán considerarla como ingreso acumulable, mientras que las primeras no; ello es injusto porque produce un trato desigual para los iguales lo que además es contrario a los principios tributarios de equidad.

Es injusto para las sociedades mercantiles el hecho de que la ganancia derivada de fusión sea acumulable y pague impuestos, mientras que en caso de pérdida no sea amortizable ni deducible, ya que ello implica que no se cumplen los principios tributarios de equidad y proporcionalidad.

El artículo 4-E del Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta, supone que como consecuencia de la escisión, necesariamente se anticipará el cierre del ejercicio fiscal de la escidente, cosa que no sucederá en el caso de escisión por excorporación, por lo que esto plantea problemas de índole práctico que deben resolverse. Un problema de orden práctico se presenta para los casos por integración, en los que por ser la fusionante causahabiente de dos fusionadas, no existe regulación que establezca cual de los coeficientes de utilidad deberá aplicar, lo cuál frente a la laguna de ley, válidamente se puede resolver aplicando aquél que mejor convenga a la fusionante.

## **BIBLIOGRAFÍA**

- Ley General de Sociedades Mercantiles. Ediciones ISEF, Marzo 2005.
- Ley Del Impuesto Sobre la Renta. Ediciones ISEF, Marzo 2005.
- Ley Del Impuesto Al valor Agregado. Ediciones ISEF, Marzo 2005.
- Ley Del Impuesto Al Activo. Ediciones ISEF, Marzo 2005.
- Código Civil. Ediciones ISEF, 2005.
- Ley De Comercio Exterior Ediciones ISEF, 2005.
- Ley De Inversión Extranjera. Ediciones ISEF, 2005.
- Ley del Instituto del Seguro Social. Ediciones ISEF, 2005.
- Ley del Infonavit. Ediciones ISEF, 2005.
- Ley Federal de Trabajo. Ediciones ISEF, 2005.
- Última Reforma DOF 08-12-2005.
- [asisnet@sat.gob.mx](mailto:asisnet@sat.gob.mx).
- Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados. Editorial ANFECA 2005.
- APAEZ Rodal Fernando Elías, Escisión de sociedades, análisis fiscal y Contable, Tax Editores Unidos, décima edición 2005.
- LUNA Guerra Antonio, Estudio practico del regimen fiscal de dividendos, Edit.ISEF, tercera edición enero 2005.
- LUNA Guerra Antonio, Régimen fiscal de enajenación de acciones, Edit. Printed In México, tercera edición marzo 2005.

- GOMEZ Coteró José de Jesús, fusión y escisión de sociedades mercantiles, Edit. Themis, séptima edición junio 2003.
- J. PERRAMON, S. AGUILA, Comprender las Normas Internacionales de Contabilidad NIC, Editorial Gestión 2000 S.A. 2003.
- SÁNCHEZ Miranda Arnulfo Aplicación Práctica del ISR e IMPAC en Escisión de Sociedades, Ediciones Fiscales ISEF 2005.
- IDC Seguridad Jurídico Fiscal Escisión de Sociedades ¿Planeación Fiscal o Económica? Reforma Fiscal 2005. [www.idcweb.com.mx](http://www.idcweb.com.mx)
- Decretos Estipulados de la Secretaría de hacienda y Crédito Público.IMCP,2005.
- Material Didáctico Instrumental proporcionado por CP. Pedro Eduardo Quezada S.

## GLOSARIO

**ACCION.** Título o anotación contable que acredita y representa el valor de cada una de aquellas partes.

**ACCIONISTA.** Dueño de una o varias acciones en una compañía comercial, industrial o de otra índole.

**ACCIONISTA.** Se desenvuelve en las sociedades: anónima, comandita por acciones, etc.

**ALADI.** Asociación latinoamericana de Integración.

**ALADI.** Asociación Latinoamericana de Integración.

**ASOCIACIONES.** Se forman cuando las empresas se forman para cumplir o satisfacer un objetivo en común.

**CFF.** Código Fiscal de la Federación.

**CUCA.** Cuenta de Capital de aportación.

**CUFIN.** Cuenta de utilidad fiscal neta.

**CUFINRE.** Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida.

**DECRETO.** Decisión de un gobernante o de una autoridad, o de un tribunal o juez, sobre la materia o negocio en que tengan competencia.

**DEDUCCIONES.** Rebajar, restar, descontar alguna partida de una cantidad.

**DOBLE IMPOSICION O TRIBUTACION.** Cuando una misma fuente es gravada con dos o mas impuestos, ya los establezca una misma entidad, o bien porque concurren en esa fuente dos o mas entidades diversas.

**DOF.** Diario Oficial de la Federación.

**ENAJENACION.** Toda transmisión de propiedad de las acciones aunque el enajenante se reserve el dominio.

**ESCISION.** Es dividir el patrimonio de dicha empresa en dos o más empresas, con el fin de crear una nueva dándoles a cada una de las nuevas entidades personalidad jurídica y económica propias.

**FIDEICOMISO.** Acciones, bienes muebles e inmuebles, que están en los bancos para ser administrados, y controlados por los mismos.

**GRAVAMEN.** Impuesto sobre un inmueble.

**IMCP.** Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

**IMPUESTO CORPORATIVO.** Es aquel que se puede conjugar y después compensar.

**IMPUESTO.** Cultura, educación.

**IMSS.** Instituto Mexicano del Seguro Social.

**INDEMNIZAR.** Compensar un perjuicio.

**INFLACION.** Elevación notable del nivel de precios con efectos desfavorables para la economía de un país.

**INGRESOS TUTELADOS.** Aquellos a los que el convenio tributario se refiere, a una forma precisa e individual, ya sea en el sentido de permitir al Edo. Contratante que aplique una tasa de retención.

**LGSM.** Ley General de Sociedades Mercantiles.

**LIA.** Ley del Impuesto al Activo.

**LIMPAC.** Ley del Impuesto al Activo.

**LIMPAC.** Ley del Impuesto al Activo.

**LISR.** Ley del Impuesto Sobre La Renta.

**LIVA.** Ley del Impuesto al Valor Agregado.

**MOI.** Monto original de la inversión.

**NIC.** Normas Internacionales de Contabilidad.

**OCDE.** Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

**OMC.** Organización Mundial del Comercio.

**PARTES RELACIONADAS.** Empresas relacionadas.

**PEPS.** Primeras entradas, primeras salidas.

**PERMUTA.** Contrato por el que se entrega una cosa a cambio de recibir otra.

**PERSONA FÍSICA.** Se refiere a una persona con obligaciones fiscales.

**PERSONA MORAL.** Se refiere a una empresa.

**PRECIOS DE TRANSFERENCIA.** Precio al que se transfieren bienes y servicios entre personas relacionadas.

**RCFF.** Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

**REGIMEN.** Conjunto de normas que rigen.

**RESIDENCIA.** Domicilio Fiscal.

**RFC.** Registro Federal de Contribuyentes.  
**RIMPAC.** Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo.  
**RISR.** Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.  
**RIVA.** Reglamento del Impuesto al Valor Agregado.  
**RLIA.** Reglamento de la Ley del Impuesto al Activo.  
**SAT.** Sistema de Administración Tributaria.  
**SHCP.** Secretaría de Hacienda y Crédito Público.  
**SOCIEDAD ESCINDENTE.** Empresa que se somete al proceso de escisión.  
**SOCIEDAD ESCISIONARIA.** Empresa que surge de la escisión.  
**SOCIO.** Se desempeña o desenvuelve en sociedades cooperativas.  
**SOCIOS COMANDITADOS.** Responden solidaria, ilimitada y solidariamente.  
**SOCIOS COMANDITARIOS.** Responden solo por el pago de sus acciones.  
**SUBSIDIARIA.** Existe cuando agotados los recursos, los acreedores pueden exigir el pago.  
**TRANSFERENCIA.** Realizar ciertos procedimientos de tipo comercial que permitan transferir las utilidades o pérdidas generadas en un país.  
**UEPS.** Últimas entradas, primeras salidas.

## **Agradecimientos**

Queremos expresar nuestro más sincero agradecimiento al Instituto Politécnico Nacional en particular a la Esca Tepepan que colaboraron a la creación de nuestro profesionalismo en la Carrera de Contador Público.

A los Profesores que tuvimos durante la carrera, y en especial al C.P. Pedro Eduardo Quezada Salazar por su comprensión durante el tiempo que dedicado al seminario para culminarlo con esta Tesis.

A nuestros padres quienes depositaron en cada uno de nosotros toda su confianza para lograr el éxito obtenido.

A las personas que nos ayudaron durante este estudio. Que día a día creyeron en nosotros y potenciaron la creación de nuestra formación profesional.

A todos aquellos a los que cada día les solemos robar un poco de su tiempo para la realización de proyectos de investigación que, sin duda, facilitarán una mejor calidad de vida para todos nosotros .

**GRACIAS**