

Fusión o escisión de sociedades, lo que se debe saber para la presentación de los estados financieros utilizados para tales efectos.



El 12 de noviembre de 2021 fue publicado en el Diario Oficial de la Federación (DOF) el Decreto por el que se aprobaron las modificaciones y adiciones a diversas disposiciones. Entre los cambios más importantes se encuentra la inclusión de un nuevo requisito al Artículo (Art.)14-B del Código Fiscal de la Federación (CFF) que refiere la emisión de un Dictamen de estados financieros utilizados para llevar a cabo la fusión o escisión de sociedades, de tal forma que, no caigan en el supuesto de enajenación.

#### **Fusión o escisión de sociedades – Enajenación de bienes en términos generales**

Para comprender la importancia de este nuevo requisito es necesario recordar el contexto completo del Art. 14-B del CFF. El Art. 14 del CFF enlista los casos en que existe enajenación de bienes para efectos fiscales, en la fracción IX señala que una fusión o escisión de sociedades será considerada una enajenación de bienes; sin embargo, si la fusión o escisión de sociedades cumple supuestos referidos en el Art. 14-B del CFF, no se considera que existe enajenación de bienes.





## Dentro de los requisitos más importantes del Art. 14-B del CFF, se encuentran los siguientes:

- ▶ Presentar aviso en el que se cancele el Registro Federal de Contribuyente (RFC) de la(s) entidad(es) fusionada(s) conforme a la fracción XIII del Art. 30 del Reglamento del CFF.
- ▶ Que posterior a la fusión, la sociedad fusionante continúe realizando las actividades que realizaba(n) la(s) sociedad(es) fusionada(s) además de las propias, excepto cuando se cumplan con algunos supuestos.
- ▶ Que la sociedad que subsista o surja de la fusión, cumpla con la obligación de presentar las declaraciones de impuestos que hubiera(n) correspondido a la(s) sociedad(es) fusionadas.
- ▶ Los estados financieros utilizados para llevar a cabo la fusión o escisión de sociedades; así como, los elaborados como resultado de tales actos, deberán dictaminarse por contador público, de conformidad con la regla 2.10.27 de la Resolución Miscelánea Fiscal (RMF).



**En el caso de escisiones, los supuestos que se deben cumplir para que no sea considerada enajenación de bienes, son los siguientes:**

- ▶ Que los accionistas propietarios de por lo menos 51% de las acciones con derecho a voto de la sociedad escidente y de la(s) escindida(s), se mantengan durante un periodo de tres años contados a partir del año inmediato anterior a la fecha en que se realiza la escisión, y mantengan la misma proporción en el capital social de las escindidas a la que tenían en la escidente antes de la escisión.
- ▶ Que cuando desaparezca una sociedad a consecuencia de la escisión, la sociedad escidente debe nombrar a la sociedad que asuma la obligación de presentar las declaraciones a la que estaba obligada la(s) sociedad(es) que desaparece(n).

#### **Exposición de motivos reforma fiscal al Art. 14-B del CFF**

Cuando existen cambios relevantes en las disposiciones fiscales, como es el caso del Art. 14-B del CFF, las Autoridades emiten un documento para explicar el contexto que llevó a los legisladores a tomar la decisión de hacer dichos cambios.

En este caso, las Autoridades señalan que a fin de evitar que las figuras de la fusión o escisión de sociedades sean utilizadas por los contribuyentes como un medio para evitar el pago de impuestos, se agregan más requisitos al Art. 14-B del CFF.

Con esta reforma, se pretende garantizar que las operaciones de fusión o escisión; así como, las operaciones relevantes anteriores y posteriores relacionadas con dichas fusiones o escisiones, no tengan como propósito la elusión de contribuciones.

A lo largo de la historia, la obligación del dictamen fiscal ha sido una herramienta de fiscalización de la autoridad para monitorear el comportamiento fiscal de entidades con un volumen considerable de operaciones.

Con este contexto es evidente que, con la inclusión de esta nueva obligación de emitir un dictamen de los estados financieros utilizados para llevar a cabo la fusión o escisión de sociedades, las autoridades fiscales buscan fiscalizar a los contribuyentes para garantizar que las operaciones no son un medio para la evasión o planificación fiscal. Para dicha fiscalización, recurren a una vieja práctica que es solicitar la opinión de un tercero, en este caso el Contador Público Inscrito.



## SIPRED vs Dictamen de los estados financieros utilizados para llevar a cabo la fusión o escisión de sociedades

Antes de explicar los requisitos del dictamen de los estados financieros utilizados para llevar a cabo la fusión o escisión de sociedades, es importante hacer la aclaración de que esta nueva obligación es diferente a la obligación que se señala en el Art. 32-A del CFF. A continuación, se presenta un cuadro resumen comparativo de ambas obligaciones:

	Dictamen de estados financieros para efectos fiscales	Dictamen de los estados financieros utilizados para llevar a cabo la fusión o escisión de sociedades
Fundamento fiscal	Art. 32-A del CFF, Art. 57 del Reglamento del CFF, regla 2.10.23 de la RMF y Anexo 16-A de la RMF.	Décimo párrafo del Art. 14-B del CFF, regla 2.10.27 de la RMF y ficha de trámite 314/CFF.
Obligatoriedad	Para las sociedades que en el último ejercicio fiscal inmediato anterior declarado hayan consignado en sus declaraciones normales ingresos acumulables para efectos del impuesto sobre la renta iguales o superiores a un monto equivalente a \$1,779,063,820, así como aquéllas que al cierre del ejercicio fiscal inmediato anterior tengan acciones colocadas entre el gran público inversionista,	Para todas las sociedades que lleven a cabo una fusión o escisión.
Fecha límite de presentación	A más tardar el 15 de mayo del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate.	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ A más tardar el treinta y uno de marzo del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate.</li> <li>▶ Si ejerciste la opción o tienes la obligación de dictaminar tus estados financieros (SIPRED), a más tardar el quince de mayo del año inmediato posterior, a la terminación del ejercicio de que se trate.</li> </ul>
Forma de presentación	A través de la página del SAT, utilizando el Sistema de Presentación del Dictamen de estados financieros para efectos fiscales (SIPRED).	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ En forma presencial, para más detalle se puede consultar la ficha de trámite 314/CFF.</li> </ul>

## Sociedades relevadas de la obligación de emitir el dictamen de los estados financieros utilizados para llevar a cabo la fusión o escisión de sociedades

La regla 2.10.27 de la RMF vigente, establece que no estarán obligados a presentar el dictamen al que se refiere el Art. 14-B, décimo párrafo del CFF, los contribuyentes que actualicen la totalidad de los siguientes supuestos:

- I. Que el monto de la cuenta de capital de aportación de la sociedad fusionante o de la escidente, con anterioridad a la escisión, no exceda un monto equivalente a: \$100'000,000.
- II. Que el monto del capital social de la sociedad fusionante o de la escidente, con anterioridad a la escisión, no exceda un monto equivalente a: \$100'000,000.
- III. Que el valor de los activos, netos transmitidos a la sociedad fusionante o escindida, sea igual o menor a un monto equivalente a: \$100'000,000 y,
- IV. Que la sociedad fusionada o escidente, en el ejercicio fiscal inmediato anterior a aquel en que se llevó a cabo la fusión o escisión de sociedades, haya consignado en sus declaraciones normales ingresos acumulables para efectos del ISR iguales o menores a un monto equivalente a: \$50'000,000.

Lo establecido en el párrafo que antecede no será aplicable tratándose de fusiones y escisiones en las que intervenga alguno de los siguientes sujetos:

- I. Los contribuyentes que tributen en el Título II, Capítulo IV de la Ley del ISR, relativo a las instituciones de crédito, de seguros y de fianzas, de los almacenes generales de depósito, arrendadoras financieras y uniones de crédito.
- II. Los contribuyentes que tributen en el Régimen opcional para grupos de sociedades, del Título II, Capítulo VI de la Ley del ISR.
- III. Las empresas productivas del Estado y sus subsidiarias.

### Forma de entrega de los estados financieros

De conformidad con la ficha 314/CFF, se debe entregar un escrito libre que contenga el dictamen realizado por Contador Público Inscrito, de los estados financieros utilizados para llevar a cabo la fusión o escisión de sociedades; así como, los elaborados como resultado de tales actos.

La fusión y escisión tendrán efectos legales en el momento de la inscripción de los acuerdos en el Registro Público de Comercio. En este sentido, legalmente las fusionadas; así como, las escindidas dejaron de existir con motivo de la fusión y escisión, y es la fusionante y la escidente quienes asumen la titularidad de las obligaciones de las sociedades que desaparecen (fusionadas y escindidas), de conformidad con las disposiciones jurídicas aplicables. Por lo cual, se entiende que la fusionante y escidente es la entidad que debería presentar el Escrito Libre junto con el Dictamen de los estados financieros.





Desafortunadamente, el texto aprobado del Art. 14-B del CFF y las reglas de carácter general que regulan la nueva obligación deja a interpretación de los contribuyentes muchos puntos. En la práctica nos hemos enfrentado a criterios discrecionales del SAT como, por ejemplo:

1. El escrito que acompaña el dictamen de los estados financieros debe estar firmado por el Contador Público que los Dictamina y no por el representante legal de la sociedad fusionante.
2. Por estados financieros, debe entenderse los 4 estados financieros básicos, elaborados siguiendo el marco de las Normas de Información Financiera (NIFs).
3. Los estados financieros se deben incluir en dos juegos. El primer juego con cifras previas a la fusión o escisión y el segundo con cifras a partir del día en que inicie la(s) nueva(s) sociedad(es) como producto de la fusión o escisión.
4. La ficha de trámite 314/CFF no hace distinción alguna sobre la forma de presentación del dictamen de los estados financieros utilizados para llevar a cabo la fusión o escisión de sociedades, cuando las sociedades opten o estén obligadas a dictaminarse para efectos fiscales (obligación Art. 32-A del CFF); Sin embargo, se recomienda anexar los dictámenes de los estados financieros utilizados para llevar a cabo la fusión o escisión de sociedades como parte del SIPRED y también presentar el escrito libre.



# Conclusiones



Las reestructuras corporativas en México que involucren una fusión o escisión, con el tiempo se han dificultado con el número de requisitos que establece el Art. 14-B y demás disposiciones, actualmente el proceso para concluir la cancelación del RFC de una entidad fusionada, puede durar hasta 3 años.



Es evidente que la autoridad fiscal, quiere reforzar su plan maestro de fiscalización, adicionando más requisitos a partir de 2022; no obstante, como ya hemos señalado, deben acelerarse los procesos para concluir los mismos y homologar los criterios de revisión entre las diferentes Administraciones y no dejarlo al criterio discrecional de quien revisa la información y documentación que se presenta en ventanilla.



Las medidas fiscalizadoras resultan una gran carga administrativa para las empresas; ya que, deben revisar los múltiples requisitos, interpretar las regulaciones, enviar la información y monitorear su aceptación, que como ya hemos citado, puede durar años y esto representa cargas administrativas y financieras, toda vez que mientras no se acepte la cancelación del RFC de las entidades fusionadas, las mismas están obligadas a presentar declaraciones mensuales, anuales e informativas; aún y cuando las mismas no tengan activos, pasivos y capital.



En el caso del dictamen de los estados financieros utilizados para llevar a cabo la fusión o escisión de sociedades, es comprensible que se utilice como una herramienta de fiscalización; sin embargo, la falta de claridad de los requisitos de forma puede retrasar los procesos internos del contribuyente y el Contador Público que dictamina los estados financieros. Lo anterior, puede ocasionar que no se cumpla en tiempo y forma con esta nueva obligación y; consecuentemente, la transacción sea considerada una enajenación de bienes.



Es importante tener un plan y coordinación de las áreas financieras, legales y fiscales que se involucren en los procesos de una fusión o escisión de sociedades, para cumplir con la normatividad contable, de cumplimiento fiscal y de satisfacer los requisitos y criterios discrecionales de las autoridades fiscales.



**AUTOR:**

**L.C. Nelly Valeria Reyna Trejo**

Gerente de Consultoría Fiscal  
BDO México  
Oficina CDMX

**PARA MÁS INFORMACIÓN:**

[mkt@bdomexico.com](mailto:mkt@bdomexico.com)



# Nuestra organización

## Our organization

### Global

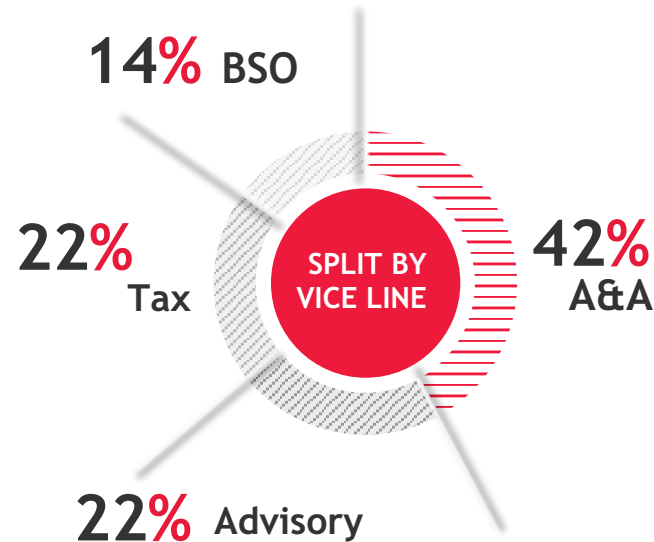
**USD\$ 14 BILLION**  
Total Incomes

**+10.2%\***  
Increase  
(To each Exchange rate)\*

**166**  
Countries

**1.776**  
Office

**+115,661**  
Employees



### Mexico

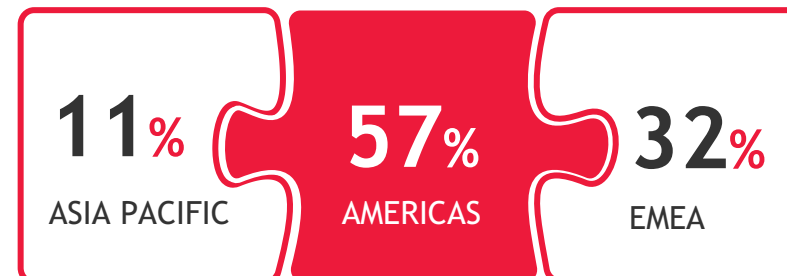
**4** Audit & Assurance  
Tax  
BSO  
Advisory

#### Business units

- Offices
- ▶ CD de México
  - ▶ Monterrey
  - ▶ Guadalajara
  - ▶ Hermosillo
  - ▶ Mazatlán
  - ▶ Tijuana
  - ▶ CD. Juárez
  - ▶ Querétaro

**+900**  
Employees

#### PERCENTAGE REVENUE BY REGION





LÍDERES POR NUESTRO SERVICIO EXCEPCIONAL AL CLIENTE  
THE LEADER FOR EXCEPTIONAL CLIENT SERVICE

BDO Castillo Miranda es la quinta firma de contadores públicos y consultores a nivel mundial. Ponemos a su alcance soluciones de negocio en las áreas de Auditoría, Control Financiero (BSO), Consultoría Fiscal, Gobierno Corporativo y Riesgos, Investigaciones Forenses, Ciberseguridad, Finanzas Corporativas, Tecnologías de la Información, Consultoría en Hotelería y Turismo, Desarrollo Organizacional y Comercio Exterior y Aduanas.

Contáctenos hoy mismo o visite nuestro sitio web para obtener asesoría personalizada.

BDO Castillo Miranda is the world's fifth largest accounting and consulting network. We offer business solutions in Assurance, BSO, Tax Consulting, Corporate Governance and Risk Consulting, Forensic Investigations, Cybersecurity, Corporate Finance, Information Technologies, Hotel and Tourism Consulting, Organizational Development and International Trade and Customs.

Contact us or visit our website for personalized assist

Teléfono: +52 (55) 8503 4200

✕ @bdomexico

in BDO Mexico

f BDO México Careers

www.bdomexico.com



© 2024 Castillo Miranda y Compañía, S. C. (BDO México) es una sociedad civil mexicana de contadores públicos y consultores de empresas, miembro de BDO International Limited, una compañía del Reino Unido limitada por garantía, y forma parte de la red internacional de firmas independientes de BDO.

© 2024 Castillo Miranda y Compañía, S. C. (BDO Mexico), a Mexican firm of public accountants and business consultants is a member of BDO International Limited, a UK company limited by guarantee, and forms part of the international BDO network of independent member firms. BDO is the brand name for the BDO network and for each of the BDO Member Firms.

