



Fusión de Sociedades

Aspectos fiscales

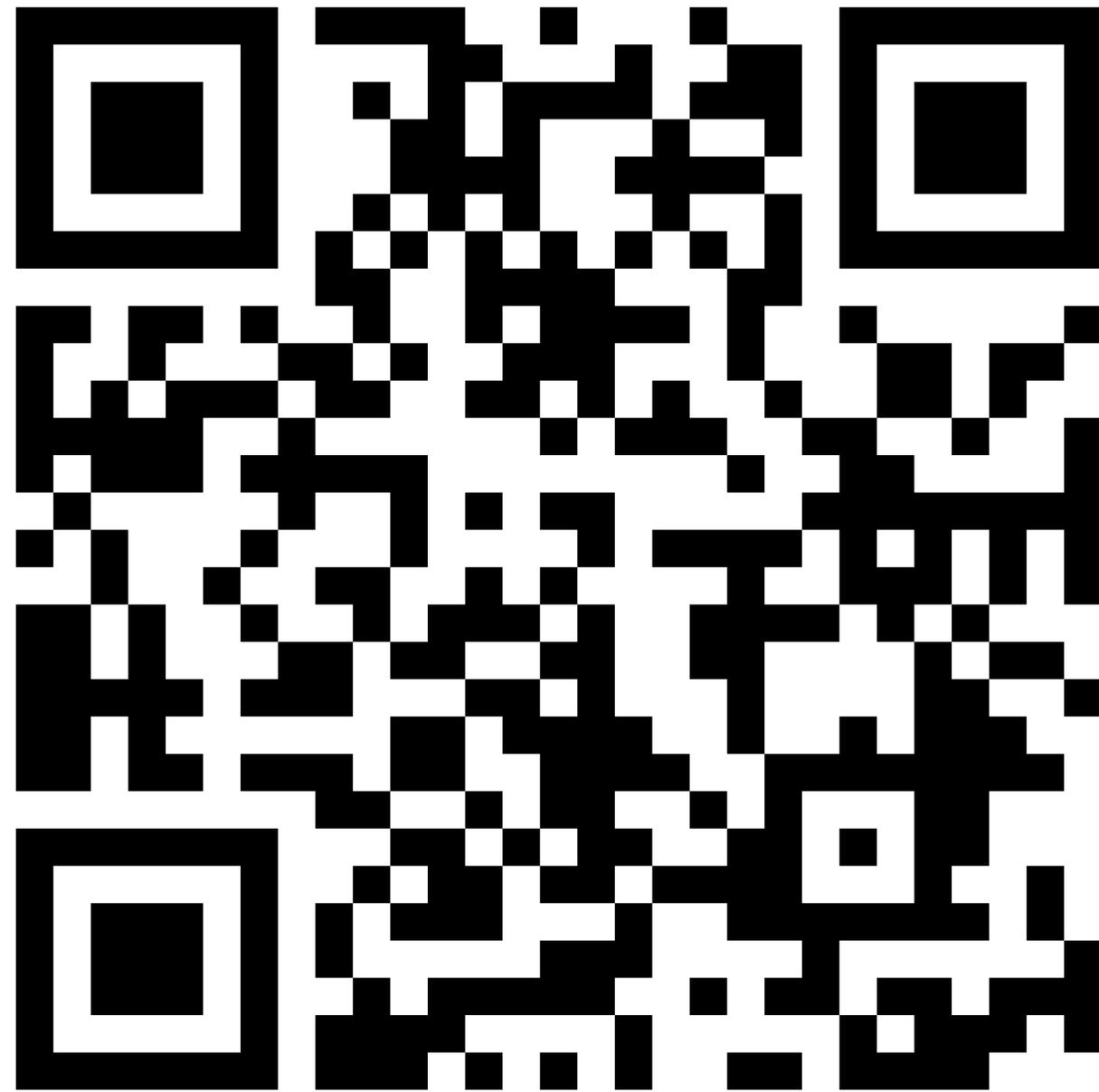




Contenido

1. Definiciones y esquemas contables
2. El Acuerdo de Fusión - repaso
3. Dinámica de razones de negocio
4. Código Fiscal de la Federación (“CFF”)
5. Ley del Impuesto sobre la Renta (“LISR”) y del Impuesto al Valor Agregado (“LIVA”)
6. Precedentes judiciales

Expectativas

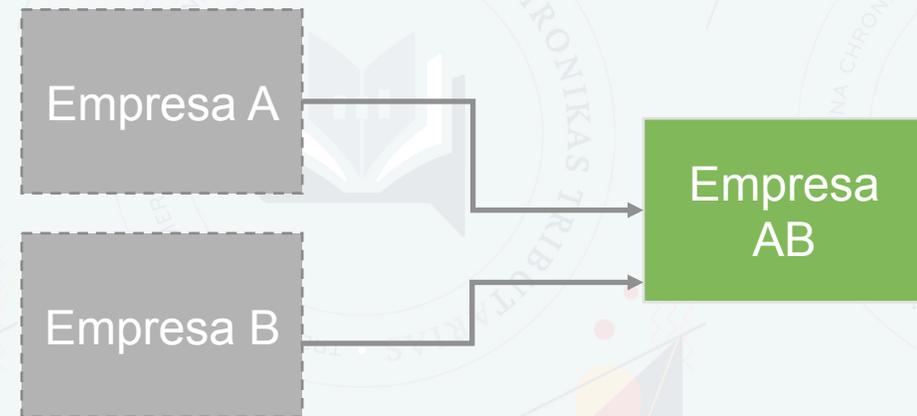


Aspectos contables

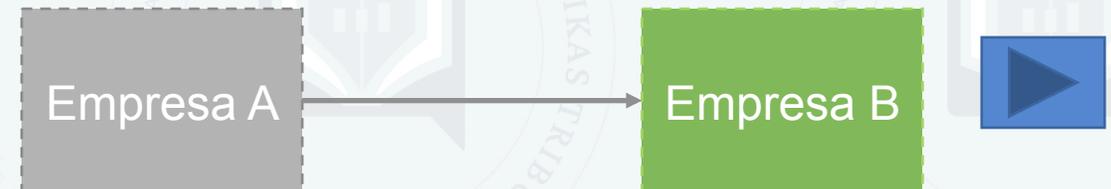
Normas de Información Financiera

Fusión: es la figura legal por medio del cual se disuelven algunas entidades legales, cuyos activos netos pasan a ser propiedad de otra entidad o una entidad absorbe a otra.

Fusión PURA



Fusión por Incorporación o absorción



Aspectos contables

Activos Netos

Activos
tangibles e
intangibles
identificables

Menos:

Pasivos

Caja y bancos

Cuentas por cobrar

Inventarios

Propiedades, planta y equipo

Marcas

Pagos anticipados

Impuestos por cobrar

¿Crédito Mercantil?

Proveedores

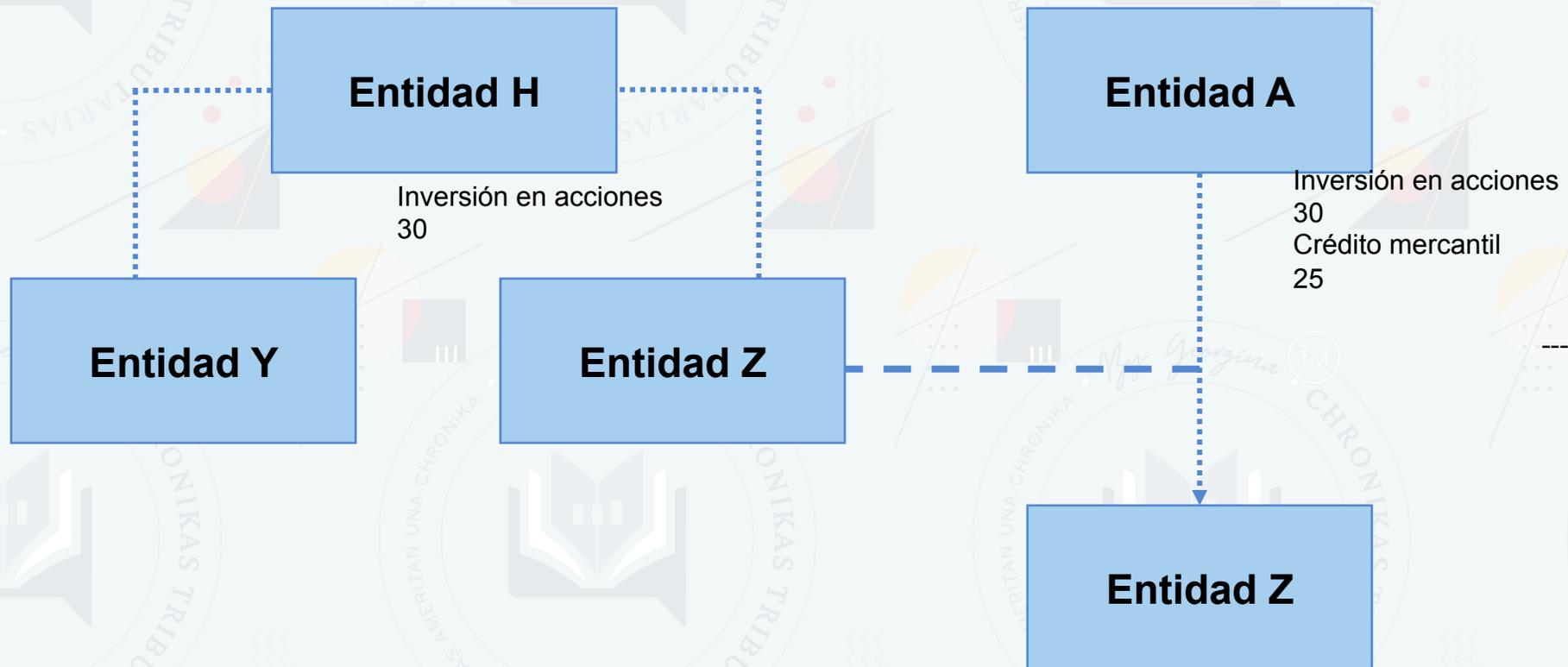
Acreedores

Préstamos bancarios

Provisiones

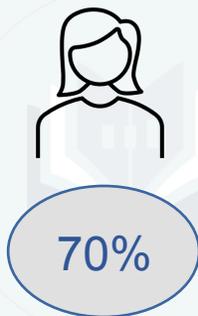
Impuestos por pagar

Crédito Comercial (Mercantil)

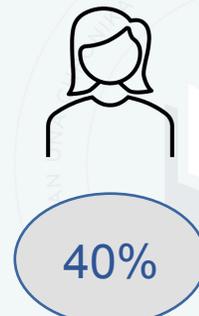
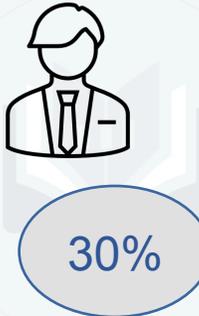


(1) Entidad H enajena a la Entidad A el **! negocio !**/acciones **?** de la Entidad Z

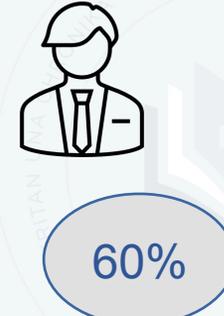
(2) El valor del negocio es por **\$55** y la Entidad A paga a la Entidad H.



Empresa A



Empresa B



Concepto	Entidad A
ACTIVO	
Circulante	\$ 4,900
Propiedades, planta y equipo	4,500
Otros activos	100
Total de activos	\$ 9,500
PASIVO	
Circulante	\$ 1,050
Beneficios laborales	400
Pasivos a largo plazo	150
Préstamo a largo plazo	2,100
Total del pasivo	\$ 3,700
CAPITAL	
Social	\$ 2,000
Utilidades acumuladas	3,800
Total del pasivo y capital	\$ 9,500

Concepto	Entidad B
ACTIVO	
Circulante	\$ 950
Propiedades, planta y equipo	2,700
Otros activos	50
Total de activos	\$ 3,700
PASIVO	
Circulante	\$ 1,550
Beneficios laborales	250
Pasivos a largo plazo	100
Préstamo a largo plazo	
Total del pasivo	\$ 1,900
CAPITAL	
Social	\$ 1,000
Utilidades acumuladas	800
Total del pasivo y capital	\$ 3,700

Balance general después de la fusión



La empresa B se fusiona en A

Concepto	Entidad A	Entidad B	Balance fusión
ACTIVO			
Circulante	\$ 4,900	\$ 950	\$ 5,850
Propiedades, planta y equipo	4,500	2,700	7,200
Otros activos	100	50	150
Total de activos	\$ 9,500	\$ 3,700	13,200
PASIVO			
Circulante	\$ 1,050	\$ 1,550	\$ 2,600
Beneficios laborales	400	250	650
Pasivos a largo plazo	150	100	250
Préstamo a largo plazo	2,100		2,100
Total del pasivo	\$ 3,700	\$ 1,900	5,600
CAPITAL			
Social	\$ 2,000	\$ 1,000	\$ 3,000
Utilidades acumuladas	3,800	800	4,600
Total del pasivo y capital	\$ 9,500	\$ 3,700	13,200



NIF B-7, Adquisiciones de Negocios

Párrafo
97^a, NIF



**Contraprestación
pactada**



62.89%

Empresa A
(fusionante)



37.11%

¿Cómo se determina la nueva participación?

	Capital contable		Total por persona	% de participación
	Empresa A	Empresa B		
Persona física 1	4,060	720	4,780	0.628947368
Persona física 2	1,740	1,080	2,820	0.371052632
Total	5,800	1,800	7,600	100%

Concepto	Balance fusión
ACTIVO	
Circulante	\$ 5,850
Propiedades, planta y equipo	7,200
Otros activos	150
Total de activos	13,200
PASIVO	
Circulante	\$ 2,600
Beneficios laborales	650
Pasivos a largo plazo	250
Préstamo a largo plazo	2,100
Total del pasivo	5,600
CAPITAL	
Social	\$ 3,000
Utilidades acumuladas	4,600
Total del pasivo y capital	13,200



Legales

Ubicación
Geográfica

Mercado

Razones de negocio

Laborales

Inversión
minoritaria

Operación





Obligaciones
formales

Ejercicio fiscal

Disposiciones fiscales

Presentación
de avisos y
declaraciones

Responsabilidad
solidaria

Tratamiento
SUSTANCIAL

Excepciones a enajenación

Transmisión de los activos

Consecuencias de incumplimiento

Artículos 14 y 14-B Código Fiscal de la Federación

✓ 14- Se entiende por enajenación de bienes

IX. La que se realice mediante fusión o escisión de sociedades,

excepto en los supuestos del 14-B



14-B ... se considerará que no hay enajenación:

Beneficio
sólo a
residentes
en TN

I. En el caso de fusión, si:

a) Se presenta el aviso de fusión a que se refiere el Reglamento del CFF

La inscripción y cancelación en el RFC por fusión de sociedades se presentará por la sociedad que surja con motivo de la fusión y se tiene por cumplida la obligación anterior y presentar el aviso de cancelación en el RFC por cuenta de la(s) sociedad (es) fusionada(s)

24-I
RCFF

30-XIII
RCFF

El aviso de cancelación en el RFC por fusión de sociedades, se presentará por la sociedad fusionante cuando ésta sea la que subsista y con esto se cumple con el requisito anterior.



Aviso de fusión
14-B, I, a)

Aviso previo a
cancelación RFC
27-D, IX

Inscripción y
cancelación RFC
24 - RCFF

Ficha de trámite
316/CFF
2.5.25. RMF

Cancelación RFC
29-XVI / 30-XIII
RCFF

Forma oficial
RX

Ficha de trámite
231/CFF
2.4.11. RMF

Ficha de trámite
86/CFF
2.5.13. RMF

Aviso previo a cancelación RFC 27-D, IX

Quién?

Ficha de
trámite 316/
CFF

CFDIs,
Expedientes
Documentos
Bases de datos
Autoridades
fiscales
Poder
acceso

Ingreso
declarado
Impuesto
retenido
Manifestados en
declaraciones:
Pagos
provisionales
Retenciones
Definitivos
Anuales

No estar sujeto
al ejercicio de
facultades de
comprobación

No estar
en
listados
69, 69B y
69B-BIS

Forma
oficial
RX

14-B ... se considerará que no hay enajenación:

No aplicable
liquidación
fusionante

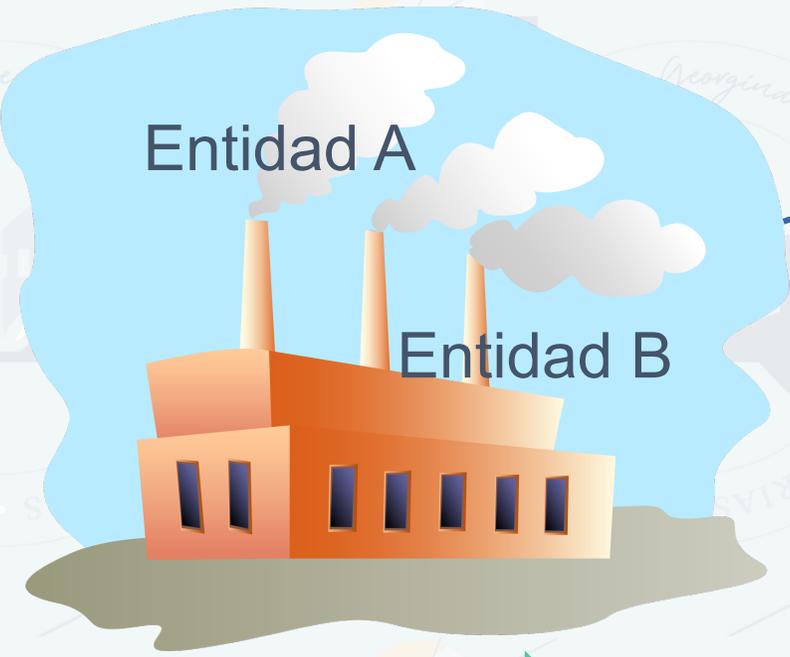
I. En el caso de fusión, si:

b) Que con posterioridad a la fusión, la sociedad fusionante continúe realizando las actividades que realizaban ésta y las sociedades fusionadas antes de la fusión, durante un periodo mínimo de un año inmediato posterior a la fecha en la que **surta efectos la fusión**.

No aplicable

cuando:

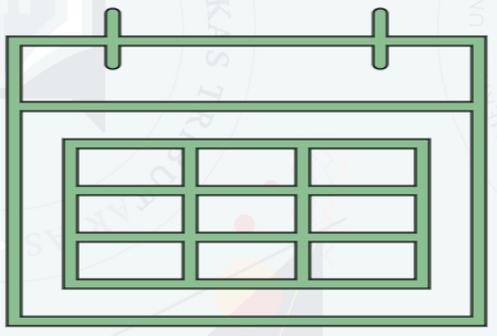
1. Cuando los ingresos de la actividad preponderante de la fusionada correspondientes al ejercicio inmediato anterior a la fusión, deriven del arrendamiento de bienes que se utilicen en la misma actividad de la fusionante.
2. Cuando en el ejercicio inmediato anterior a la fusión, la fusionada haya percibido más del 50% de sus ingresos de la fusionante, o esta última haya percibido más del 50% de sus ingresos de la fusionada.



Entidades A y B
(fusionadas)

Entidad C
(fusionante)

Entidad C
(fusionante)





Entidad C arrienda el equipo de transporte a la Entidad B



1. Cuando los ingresos de la actividad preponderante de la fusionada correspondientes al ejercicio inmediato anterior a la fusión, deriven del arrendamiento de bienes que se utilicen en la misma actividad de la fusionante.
2. Cuando en el ejercicio inmediato anterior a la fusión, la fusionada haya percibido más del 50% de sus ingresos de la fusionante, o esta última haya percibido más del 50% de sus ingresos de la fusionada.



14-B ... se considerará que no hay enajenación:

I. En el caso de fusión:

c) Que la sociedad que subsista o la que surja con motivo de la fusión, presente las declaraciones de impuestos del ejercicio y las informativas que en los términos establecidos por las leyes fiscales les correspondan a la sociedad o sociedades fusionadas, correspondiente **al ejercicio que terminó por fusión.**

14-B ... se considerará que no hay enajenación:

Otras obligaciones, consideraciones y limitaciones

Solicitud de **autorización**
si dentro de los 5 años
posteriores se pretenda
efectuar una fusión

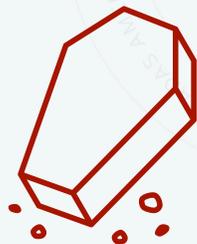
RMF 2.1.9.
Aviso
Ficha de
trámite 48/
CFF

14-B ... se considerará que no hay enajenación:

Otras obligaciones, consideraciones y limitaciones

No es aplicable la excepción de enajenación, cuando:

“...como consecuencia de la transmisión de la totalidad o parte de los activos, pasivos y capital, surja en el capital contable de la sociedad fusionada, fusionadas, fusionante, escidente, escindida o escindidas un concepto o partida, cualquiera que sea el nombre con el que se le denomine, cuyo importe no se encontraba registrado o reconocido en cualquiera de las cuentas de capital contable del estado de posición financiera preparado, presentado y aprobado en la asamblea general de socios o accionistas que acordó la fusión o escisión de la sociedad de que se trate.”





En caso de que la autoridad fiscal, en el ejercicio de sus facultades de comprobación, detecte que, tratándose de fusión o escisión de sociedades, **éstas carecen de razón de negocios, o bien, no cumplen con cualquiera de los requisitos a que se refiere este artículo,** determinará el impuesto correspondiente a la enajenación, considerando como **ingreso acumulable**, en su caso, **la ganancia derivada de la fusión** o de la escisión. Para estos efectos, a fin de verificar si la fusión o escisión de sociedades tiene razón de negocios, **la autoridad fiscal podrá tomar en consideración las operaciones relevantes relacionadas con la operación de fusión** o escisión, llevadas a cabo dentro de los **cinco años inmediatos anteriores y posteriores** a su realización.



Párrafo en vigor a partir del 1º de enero 2022

Carecer de razón de negocios

Operaciones relevantes relacionadas con la fusión

Ingreso igual a: Ganancia derivada de la fusión

No cumplir con requisitos 14-B y derivados

5 años anteriores y posteriores a la fusión

1

Se transmite la propiedad, disfrute o uso de las acciones o de los derechos de voto o de veto en las decisiones de la sociedad fusionante, de la escidente, de la escindida o escindidas, según corresponda, o de voto favorable necesario para la toma de dichas decisiones.

2

Se otorgue el derecho sobre los activos o utilidades de la sociedad fusionante, de la escidente, de la escindida o escindidas, según corresponda, en caso de cualquier tipo de reducción de capital o liquidación.

Usufructo

¿Cuálquier o cuál tipo de derecho?

3

Se disminuya o aumente en más del 30% el valor contable de las acciones de la sociedad fusionante, escidente, escindida o escindidas, según corresponda, en relación con el determinado de éstas a la fecha de la fusión o escisión de las sociedades, el cual se consignó en el dictamen establecido en este precepto.

4

Se disminuya o aumente el capital social de la sociedad fusionante, escidente, escindida o escindidas, tomando como base el consignado en el dictamen.

Esto acontece de forma natural con las utilidades

Puede ocurrir con la simple capitalización de utilidades

5

Un socio o accionista que recibió acciones por virtud de la fusión o escisión, aumente o disminuya su porcentaje de participación en el capital social de la sociedad fusionante, escidente, escindida o escindidas, según corresponda, y como consecuencia de ello, aumente o disminuya el porcentaje de participación de otro socio o accionista de la sociedad fusionante, escidente, escindida o escindidas, según corresponda, tomando como base los porcentajes de participación en el capital social de dichos socios o accionistas consignados en el dictamen.

Esto puede ocurrir de manera natural en la fusión.

También por aportaciones y/o reducciones de capital

6

Se cambie la residencia fiscal de los socios o accionistas que recibieron acciones de la sociedad fusionante, escidente, escindida o escindidas, según corresponda, o bien, de la sociedad fusionante, escidente, escindida o escindidas, según corresponda, consignados en el dictamen.

7

Se transmita uno o varios segmentos del negocio de la sociedad fusionante, escidente, escindida o escindidas, según corresponda, consignados en el dictamen.

Se considera liquidación en términos del 12 LISR para personas morales

**Se transmita, ¿qué?...
De uno o varios segmentos...**

14-B ... se considerará que no hay enajenación:

Otras obligaciones, consideraciones y limitaciones

“Cuando dentro de los cinco años posteriores a que se lleve a cabo la fusión o escisión, se celebre una operación relevante, la sociedad que subsista tratándose de escisión, **la que surja con motivo de la fusión** o la escindida que se designe, según corresponda, deberá presentar la información a que se refiere el artículo 31-A, primer párrafo, inciso d) de este Código.



Párrafo octavo en vigor a partir del 1º de enero 2022

14-B ... se considerará que no hay enajenación:

Otras obligaciones, consideraciones y limitaciones

“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 reestructuras en la Ley del Impuesto sobre la Renta. 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 inscrito de conformidad con las disposiciones de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria.



Regla
2.1.10
RMF
Únicament
e requisito
24,IX LISR

Parágrafo noveno en vigor a partir del 1º de enero 2022

Ficha de
Trámite
314/CFF

Título Sexto. De la Revelación de Esquemas Reportables

Vinculado a:

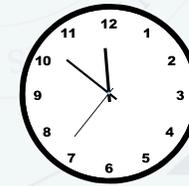
- 199. III transmisión de pérdidas fiscales
- 199. VI Operaciones con partes relacionadas
 - Reestructuraciones empresariales



Pago de impuestos, solicitud o compensación de saldos a favor y presentación de la declaración anual

La sociedad que subsista,
la que surja con motivo de
la fusión,

Entero de impuestos
Gestión de saldos a favor



26.CFF. Responsabilidad solidaria

IV. Adquirentes de negociaciones

X. Socios o accionistas con control efectivo

i). Entidad se encuentra listada en el 69-B Bis en forma definitiva

69-B-Bis. III Disminución en más del 50% de la capacidad material para ejecutar actividad preponderante

Los socios o accionistas de la sociedad adquirente también serían responsables solidarios /sociedad de interés económico al que perteneció.

69-B Bis
Transmisión
indebida
de pérdidas

30.CFF. Conservación de la contabilidad

✓ Regla general – 5 años

✓ Todo el tiempo que subsista la sociedad

- Actas y/o acuerdos de fusión

✓ Ejercicio inmediato y posterior a fusión

- Estados de situación financiera, de variaciones en el capital contable y los papeles de trabajo de la CUFIN y CUCA

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

- I. Personas físicas
- II. Personas morales
 1. Ingresos acumulables
 2. Deducciones
 3. Cuentas fiscales (“atributos”)
 4. Obligaciones

Ingresos



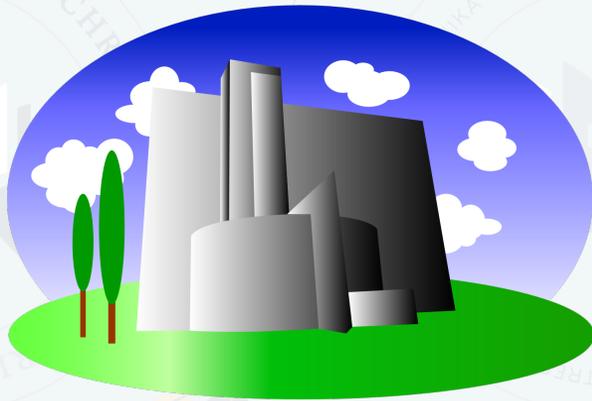
119. Ingresos por enajenación de bienes

- ✓ monto de la contraprestación
- No se consideran ingresos por enajenación...
- ✓ bienes transmitidos por fusión

18. Ingresos acumulables

- ✓ la ganancia realizada que derive de la fusión
- ✓ excepción si cumplen requisitos 14-B CFF

Deducciones



124. Costo acciones

- ✓ CCA acciones emitidas por fusión
- ✓ CPA acciones fusionada
- ✓ momento de la fusión

19. Terrenos. MOI valor de adquisición y fecha (fusionada)

23. Costo acciones. CCA=CPA y fecha de las acciones canjeadas

31 y 36.IV Inversiones en activo fijo e intangibles

- ✓ fecha de adquisición - fusionada
- ✓ valores a deducir no superior al VPD fusionada

¿Cuáles derechos/obligaciones/cuentas fiscales/ atributos se transmiten y cuáles no?

23.
LISR
Costo
acciones

Costos
adquisición
originales
terrenos e
inversiones

77.
LISR
CUFIN

14. LISR
Efectuar
pagos
provisionales
(fusión
pura)

63.LISR
Autorización
como
sociedad
Integradora

78.LISR
CUCA

4. LIVA
Acreditamiento

23 y 78.
LISR Costo
acciones y
CUCA en
fusiones
verticales

57.LISR
Pérdidas
fiscales

22 y 23 CFF
Devolución/
compensación
saldos a
favor

28.XVI
Pérdidas x
enajenación
acciones

Tratamiento de la CUCA y costo de acciones en fusiones verticales



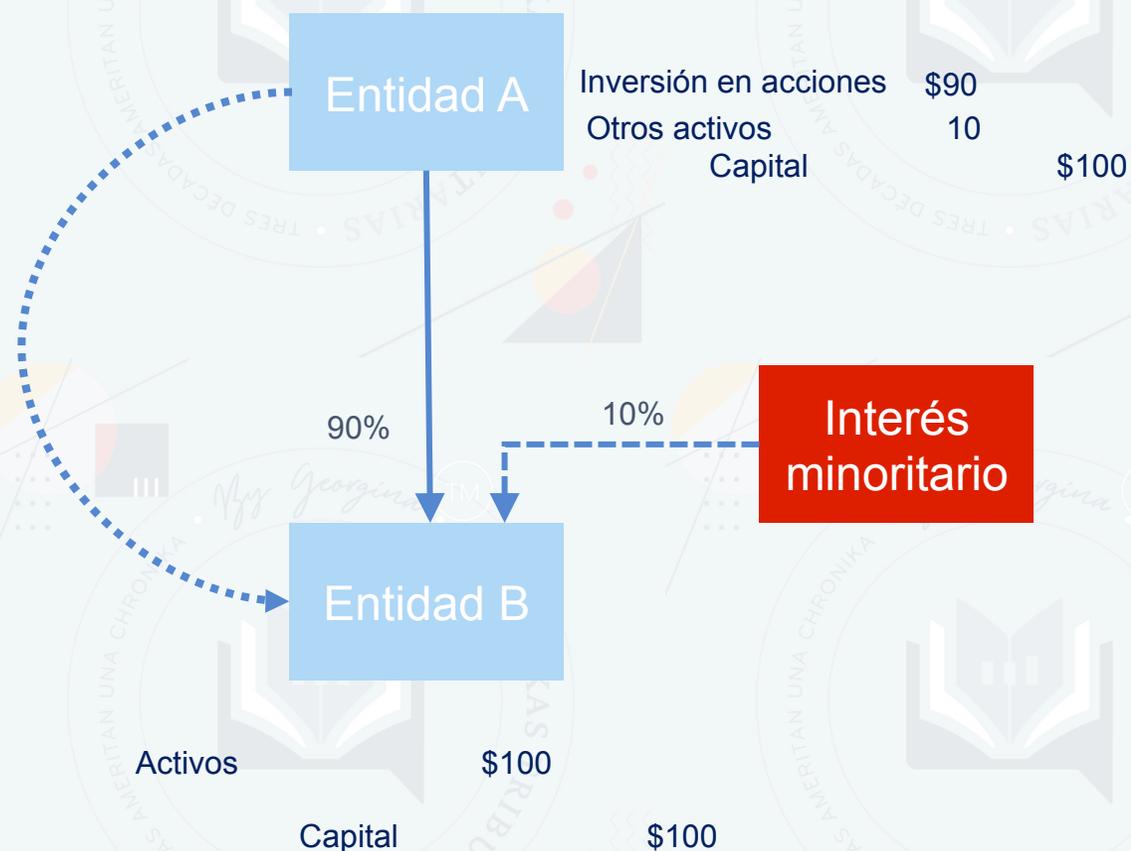
78. LISR

En el caso de fusión, cuando subsista la sociedad tenedora de las acciones de la sociedad que desaparece, el saldo de la cuenta de capital de aportación de la sociedad que subsista será el monto que resulte de sumar al saldo de la cuenta de capital de aportación que la sociedad que subsista tenía antes de la fusión, el monto del saldo de la cuenta de capital de aportación que corresponda a otros accionistas de la sociedad que desaparezca en la misma fecha, distintos de la sociedad fusionante.

Tratamiento de la CUCA y costo de acciones en fusiones verticales

78. LISR

Cuando la sociedad que subsista de la fusión sea la sociedad cuyas acciones fueron poseídas por una sociedad fusionada, el monto de la cuenta de capital de aportación de la sociedad que subsista será el que tenía la sociedad fusionada antes de la fusión, adicionado con el monto que resulte de multiplicar el saldo de la cuenta de capital de aportación que tenía la sociedad fusionante antes de la fusión, por la participación accionaria que tenían en dicha sociedad y en la misma fecha otros accionistas distintos de la sociedad fusionada.



78.LISR tratamiento de la CUCA

“Cuando ocurra una fusión o una escisión de sociedades, el saldo de la cuenta de capital de aportación se deberá transmitir a las sociedades que surjan o que subsistan con motivo de dichos actos, según corresponda. *En el caso de fusión de sociedades, no se tomará en consideración el saldo de la cuenta de capital de aportación de las sociedades fusionadas, en la proporción en la que las acciones de dichas sociedades que sean propiedad de las que subsistan al momento de la fusión, representen respecto del total de sus acciones...*

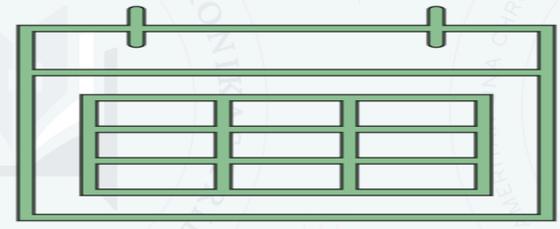
...

78.LISR incrementos/disminuciones de capital Ficción de venta de las acciones

Año 1



Año 2



Entidad Z

Entidad A

Inversión en acciones \$90

10%

Capital

90%

\$90

Entidad B

Activos

\$100

Capital
Aumento

\$ 100
200

Activos

\$100

Capital
Disminución

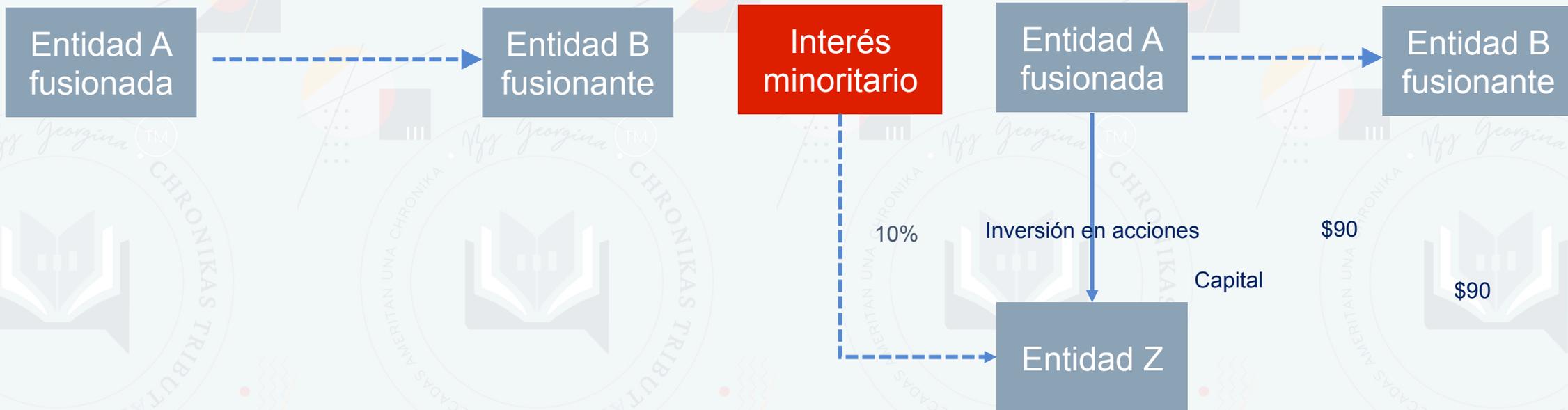
\$ 100
200

“...Cuando la persona moral se fusione dentro del plazo de dos años antes referido y posteriormente la persona moral que subsista o surja con motivo de la fusión reduzca su capital dando origen a la cancelación de acciones o a la disminución del valor de las acciones, la sociedad referida calculará la ganancia que hubiera correspondido a los tenedores de las acciones de haberlas enajenado...”

23. LISR Tratamiento del CCA

“...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 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.”.



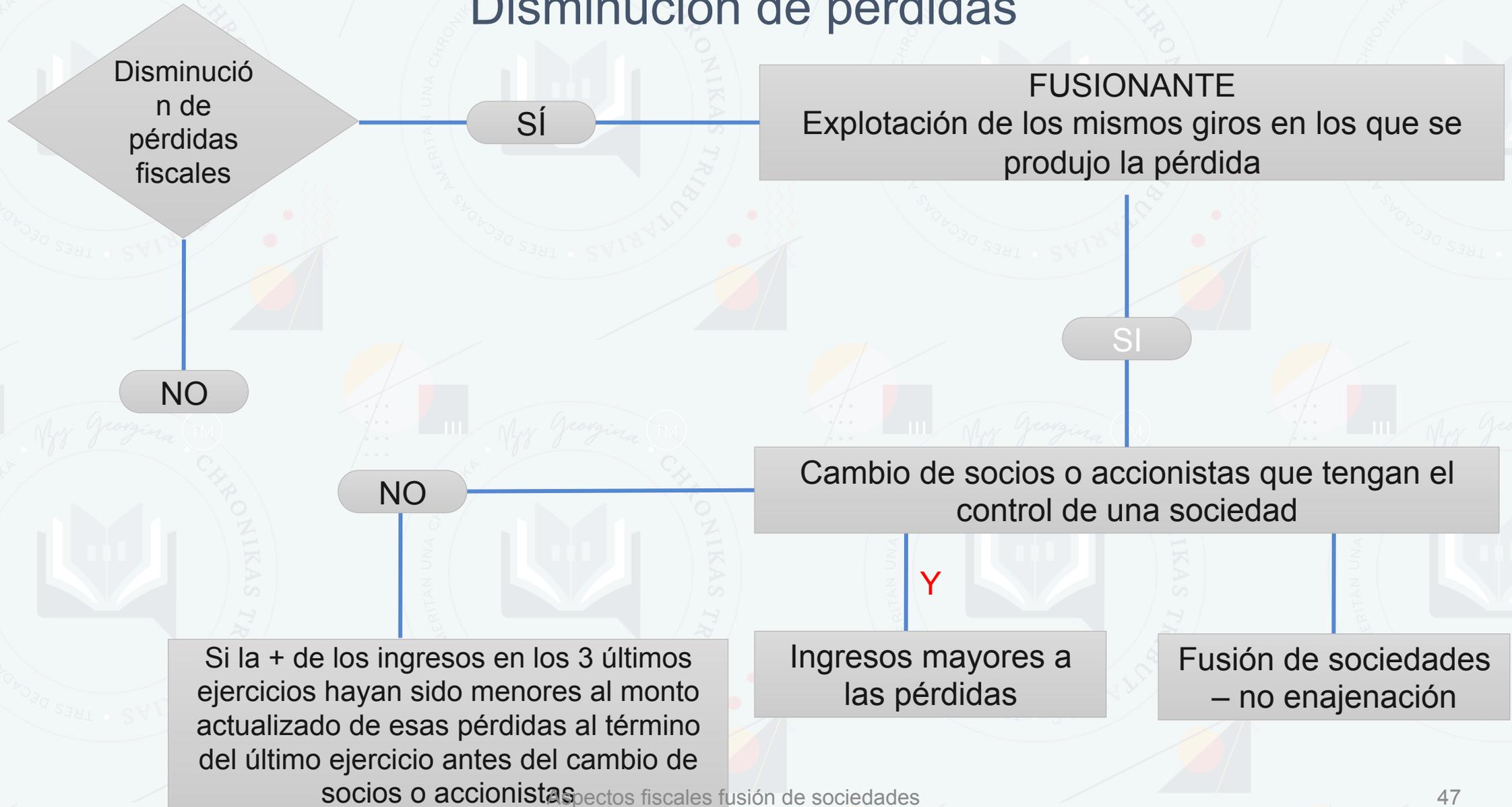
23. LISR Tratamiento del CCA

“...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 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.”.



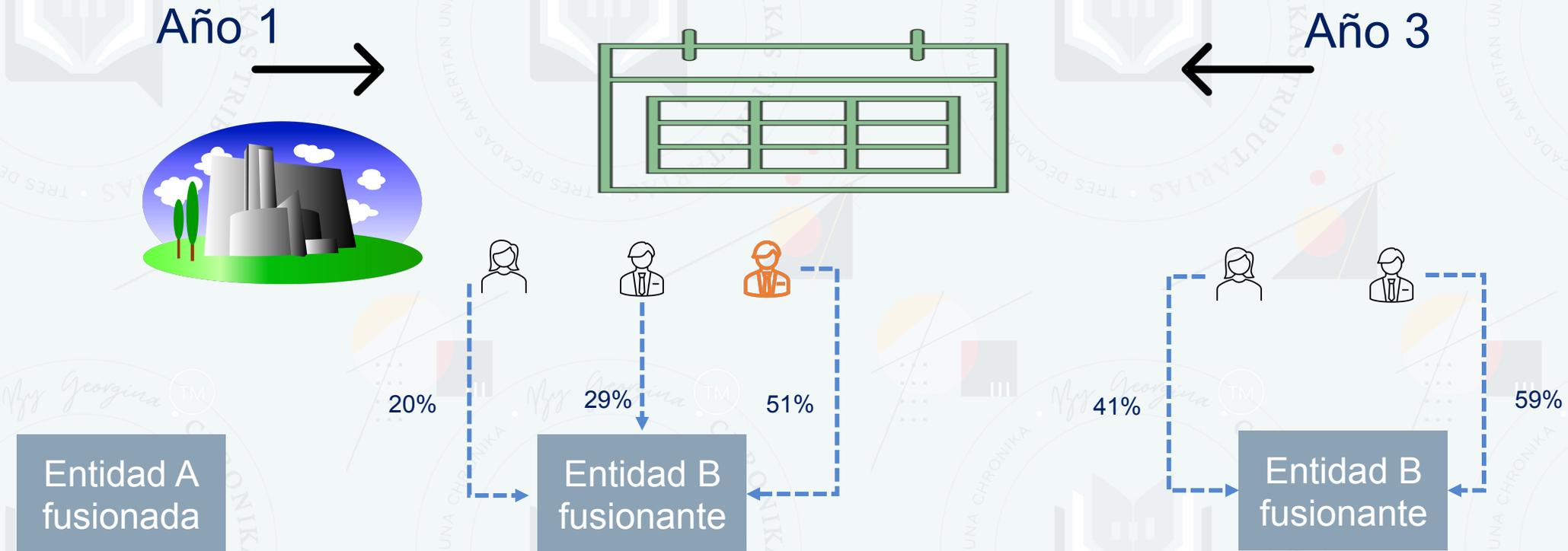
FUSIÓN – 58 LISR

Disminución de pérdidas



FUSIÓN – 58 LISR

Disminución de pérdidas /existencia de cambio de socios o accionistas con control



- Acuerdos o actos jurídicos que sujeten el cambio a una condición suspensiva o término, desde el momento de la celebración de la celebración del acto

Uno o más actos acontezca en 3 años lo siguiente:

- Cambien los tenedores, directa o indirectamente:
- +50% acciones con derecho a voto
- Derechos que permitan imponer decisiones en las asambleas, o nombrar o destituir a la mayoría de los consejeros, administradores o sus equivalentes
- Dirigir la administración, la estrategia o las principales políticas de la sociedad
- Se dejen de consolidar estados financieros (norma contable o financiera)



Precedentes Judiciales

LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

IX-P-SS-64

DEDUCCIÓN DE INVERSIONES. PARA SER PROCEDENTE LA PARTE AUN NO DEDUCIDA, EL BIEN DEBE DEJAR DE SER ÚTIL PARA OBTENER INGRESOS.- El artículo 31, sexto párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dispone, entre otros supuestos, que en el caso de la deducción de inversiones, cuando los bienes dejen de ser útiles para obtener ingresos, se podrá deducir en el ejercicio en que esto ocurra, la parte aun no deducida. Por tanto, si el bien tiene su origen en un título de concesión que otorgó el gobierno federal a una persona moral, y esta delega en otra el derecho para operar y explotar el bien que ampara la concesión y posteriormente, estas se fusionan, subsistiendo a la que se delegó el referido derecho, se concluye que el bien no ha dejado de ser útil para obtener ingresos, pues la fusionante únicamente cambió de modalidad, esto es, de tener el derecho al uso y explotación del bien, a ser la propietaria del mismo, pues continuó con la operación y explotación del bien que ampara la concesión, obteniendo ingresos propios de dicha actividad, aunado a que con la fusión no se vio afectada de forma alguna el uso y explotación del bien, en consecuencia, no resulta procedente la parte aun no deducida, en términos del citado artículo 31, sexto párrafo.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 48/19-ERF-01-8/837/20-PL-01-04.- Resuelto por el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 2 de febrero de 2022, por unanimidad de 11 votos a favor.- Magistrado Ponente: Manuel Luciano Hallivis Pelayo.- Secretario: Lic. Samuel Mithzael Chávez Marroquín.

(Tesis aprobada en sesión de 6 de abril de 2022)

**Diversas sentencias en relación con la
ilegalidad de los requisitos del formato RX y las
fichas de trámite**

Muchas gracias

idc

CHRONIKAS *Ny Georgina*
TRIBUTARIAS
TRES DÉCADAS AMERITAN UNA CRONIKA

f @ v ln

PARA **EMPRESARIOS**
Y **PROFESIONISTAS**
EN MOVIMIENTO

TERTULIAS • PODCAST • E-MAGAZINE • E-BOOK • CURSOS ON DEMAND • ASESORÍAS

www.chronikastributarias.org

idc