

## Investigación

# Fiscal

30 de noviembre de 2009

• BOLETÍN DE LA COMISIÓN DE INVESTIGACIÓN FISCAL •

Núm. 227

## ASPECTOS LEGALES Y FISCALES EN EL PROCESO DE LIQUIDACIÓN DE UNA EMPRESA

### PRESENTACIÓN

Derivado de la actual situación económica global, en donde los mercados se están contrayendo debido a la crisis mundial, ha sido necesario para las empresas el plantear nuevas estrategias financieras para reducir costos y hacer frente a los retos que se presentan ante este panorama.

Por lo anterior, las empresas tanto nacionales como extranjeras han decidido, por así convenir a sus intereses, cerrar las empresas que actualmente tienen establecidas en territorio nacional bajo la figura de “liquidación de empresas” de conformidad con la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM).

El presente Boletín tiene como finalidad el analizar los aspectos legales y fiscales más relevantes en una liquidación de empresas así como proporcionar algunas sugerencias prácticas para llevar a cabo dicho proceso en forma satisfactoria.

2008-2010

C.P.C. Javier García Sabaté Palazuelos  
**Presidente**

C.P.C. José L. Ibarra Posada  
**Vicepresidente de Desarrollo y Capacitación Profesional**

L.C.P. Juan Francisco Fernández Andrea  
**Director Ejecutivo**

**COMISIÓN DE INVESTIGACIÓN FISCAL  
2008-2010**

**Presidente**

C.P. Miguel Mauricio Urrutia Schleske

**Vicepresidente**

C.P.C. y M.A. Raúl Tagle Cázares

Lic. Elías Adam Bitar

C.P.C. y M.I. José Gerardo Alfaro Osorio

L.C.P. Raúl Alonso de la Torre

C.P.C. Angelina Arellanos de López

C.P.C. Marcial A. Cavazos Ortiz

C.P. Plácido Del Ángel Herrera

C.P. Ubaldo Díaz Ibarra

C.P. Gerardo Domínguez Gómez

M.C.P.C. y M.I. Jorge Marcos García Landa

L.C.P. Gustavo Gómez Carrillo

C.P.C. y Lic. Héctor González Legorreta

Lic. y C.P. Víctor Hugo González Martínez

C.P.C. Ernest Haiat Khobie

C.P. Javier Hernández Garnica

C.P.C. Pablo Alejandro Limón Mestre

Lic. Mauricio Martínez D'Meza Violante

C.P.C. Arturo Martínez Martínez

Lic. Luis Eduardo Meurine Martínez

C.P. Omar Miranda Escamilla

C.P.C. Víctor Manuel Pérez Ruiz

C.P.C. Germán Antonio Polito Hernández

C.P.C. Juan Manuel Puebla Domínguez

C.P. Carlos G. Ruíz Pascacio Gamboa

C.P.C. Alejandro Javier Sánchez Calderón

C.P.C. Luis Sánchez Galguera

C.P. Eliud Alfonso Santiago Barrientos

C.P. Alejandro Solano González

C.P. Miguel Ángel Temblador Torres

C.P. Ernesto Torres García

C.P.C. Marcela Torres Martínez

Lic. Ángel José Turanzas Díaz

C.P.C. y M.I. Elio Fernando Zurita Morales

Lic. Grisell Fernández Mendoza

**Gerente de Comunicación y Publicaciones**

Comisión de Investigación Fiscal del Colegio, Año XVI, Núm. 227, 30 de noviembre de 2009, Boletín Informativo edición e impresión por el Colegio de Contadores Públicos de México, A.C., Responsables de la Edición: Lic. Nelly Marisol Miguel Ávila, y Lic. Francisco José Medina Ocampo, Bosque de Tabachines Núm. 44, Fracc. Bosques de las Lomas, Deleg. Miguel Hidalgo 11700. El contenido de los artículos firmados es responsabilidad del autor; tiraje de 6,500 ejemplares; prohibida la reproducción total o parcial, sin previa autorización.

	Pág.
<b>1. Presentación</b>	<b>1</b>
<b>2. Antecedentes</b>	<b>3</b>
<b>3. Proceso de inicio de liquidación</b>	<b>3</b>
<b>3.1 Responsabilidades para el liquidador</b>	<b>4</b>
<b>3.2 Responsabilidad solidaria para efectos fiscales</b>	<b>5</b>
<b>3.3 Firma electrónica (FIEL)</b>	
<b>3.4 Presentación del aviso de inicio de liquidación</b>	
<b>3.5 Ejercicio irregular y sus consecuencias fiscales</b>	<b>5</b>
<b>3.6 Dictamen Fiscal</b>	<b>5</b>
<b>3.7 Pagos provisionales en el período de liquidación</b>	<b>6</b>
<b>3.8 Declaración al término de cada año de calendario y declaración final de liquidación</b>	<b>7</b>
<b>3.9 Valuación y venta de activos; cuantificación y pago de pasivos</b>	<b>7</b>
<b>4. Proceso Final de liquidación</b>	<b>7</b>
<b>4.1 Publicación de balances</b>	<b>7</b>
<b>4.2 Asamblea final de liquidación</b>	<b>8</b>
<b>4.3 Efectos fiscales de la reducción de capital por liquidación</b>	<b>8</b>
<b>4.4 Presentación del aviso final de liquidación</b>	<b>8</b>
<b>5. Liquidación por cambio de residencia fiscal de personas morales</b>	<b>9</b>
<b>6. Conclusiones</b>	<b>10</b>
<b>ANEXO I- Cronología del proceso de liquidación</b>	<b>10</b>

**ANEXO II – Cálculo de la utilidad distribuida de conformidad con el artículo 89 de la LISR.**

## ANTECEDENTES

La liquidación de sociedades es el proceso legal que sigue a la disolución de sociedades, conforme se establece en el artículo 234 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, que tiene como fin y objetivo primordial disolver a la persona moral mediante la venta o realización de sus activos, pago de pasivos y reparto del haber social a los accionistas, hasta cancelar sus registros y altas en todas las administraciones y dependencias que corresponda.

Cabe mencionar que las causas que dan origen a una liquidación de empresas pueden ser diferentes a una empresa que es declarada en concurso mercantil. Por lo tanto, los accionistas de las empresas deberán conocer y evaluar cuál es la alternativa que más les conviene en función a su situación fiscal y legal actual junto con sus objetivos a largo plazo.

El 13 de mayo del 2000 entró en vigor la Ley de Concursos Mercantiles, mediante el cual se regula el proceso en donde una empresa es declarada en concurso mercantil cuando incumpla de manera generalizada el pago de sus obligaciones y entre en negociaciones con sus acreedores para diferir el pago de sus deudas, de tal forma que la empresa subsista como un ente económico de interés público generadora de riqueza y de fuente de empleo.

Una vez dicho lo anterior, procederemos a describir los pasos a seguir en una liquidación de empresas así como sus correspondientes efectos legales y fiscales.

### 3. Proceso de inicio de liquidación

Para liquidar a una sociedad el primer paso es su disolución; la disolución da lugar a la liquidación; es su inicio. Las causas de la disolución pueden ser las establecidas en la Ley General de Sociedades Mercantiles o cualquier otra que haya sido establecida en los estatutos sociales.

La LGSM en su artículo 229, contempla las siguientes causas de Disolución:

- a) Por expiración del término fijado en el contrato social
- b) Por imposibilidad de seguir realizando el objeto principal de la sociedad o por quedar este consumado
- c) Por acuerdo de los socios tomado de conformidad con el contrato social y con la ley
- d) Porque el número de accionistas llegue a ser inferior al mínimo que esta ley establece, o porque las partes de interés se reúnan en una sola persona
- e) Por la pérdida de las dos terceras partes del capital social

Una vez que los socios o accionistas han decidido disolver la sociedad, se convocará a una Asamblea General Extraordinaria de accionistas en la cual se mencionará dentro de los puntos de la orden del día, la propuesta de la disolución de la sociedad, de conformidad con el artículo 182 de la LGSM. Para estos efectos, es importante cumplir las formalidades para las convocatorias de las asambleas establecidas en los estatutos sociales.

Cuando se celebre dicha Asamblea Extraordinaria de Accionistas, se deberán desahogar entre otros puntos, los siguientes:

- Razón de la disolución de la sociedad
- Renuncia del Administrador Único o del Consejo de Administración y comisario (s)
- Nombramiento del liquidador (ó liquidadores) quien puede ser el Administrador Único y/o cualquier otra persona.

Cabe mencionar que en los casos en que la sociedad se disuelva por la expiración del plazo o en virtud de sentencia ejecutoriada, la designación de los liquidadores deberá hacerse inmediatamente después de que concluya el plazo o que se dicte la sentencia.

Es importante considerar que mientras no haya sido inscrita en el Registro Público de Comercio el nombramiento de liquidadores y éstos no hayan entrado en funciones, los administradores continuarán en el desempeño de su cargo (art. 237 LGSM).

### 3.1 Responsabilidades para el liquidador

De acuerdo con los artículos 241 y 242 de la LGSM, una vez nombrado el liquidador de la sociedad, los administradores le entregarán todos los bienes, libros y documentos de la sociedad, levantándose un inventario del activo y pasivos sociales. Por su parte, el liquidador tendrá las siguientes facultades:

- Concluir operaciones sociales que hubieran quedado pendientes al tiempo de la disolución
- Pagar los impuestos y liquidar los pasivos
- Cobrar lo que se deba a la sociedad y pagar lo que ella deba
- Vender los bienes de la sociedad
- Liquidar a cada uno de los accionistas su haber social
- Practicar el balance final de liquidación, que deberá someterse a discusión y aprobación de los socios, en la forma que corresponda, según la naturaleza de la sociedad. El balance final, una vez aprobado, se depositará en el Registro Público de Comercio.

Además, entre otros, deberá conservar en depósito (lo que significa que en caso de incumplimiento se le puede demandar por ello) la documentación de la sociedad durante 10 años. (Art. 245 LGSM).

Y en general atender cualquier requerimiento de la sociedad en período de disolución, ya que en la asamblea le son otorgados todos los poderes, incluso facultades de dominio.

### 3.2 Responsabilidad solidaria para efectos fiscales

De conformidad con el artículo 26 fracción III del CFF se establece que el liquidador es responsable solidario de las contribuciones que debieron pagar a cargo de la sociedad en liquidación así como aquellas que se causaron durante su gestión. Asimismo, dicho artículo también menciona que no será aplicable la responsabilidad solidaria citada anteriormente para el liquidador cuando la sociedad en liquidación cumpla con las obligaciones de presentar los avisos y de proporcionar los informes que cita el CFF y su reglamento, relativos al proceso de liquidación, mismos que se mencionan más adelante. En otras palabras, la persona que vaya a ser nombrada como liquidador, deberá evaluar la situación financiera de la empresa que entrará en liquidación, analizar los riesgos citados anteriormente y cumplir con la presentación de avisos de inicio y final de liquidación, entre otras obligaciones.

Es interesante comentar que por el lado de los accionistas, el citado artículo 26 del CFF hace referencia en su fracción X, que los mismos son responsables solidarios respecto de las contribuciones que se hubieren causado por la sociedad, sin que la responsabilidad exceda de la participación que tenían en el capital social de la sociedad.

En resumen, el liquidador es responsable al cien por ciento de las contribuciones omitidas por la sociedad, por otro lado, los socios o accionistas, solo son responsables solidarios hasta por el monto de sus aportaciones.

No obstante lo anterior, el nombramiento del liquidador podrá ser revocado por acuerdo de los socios, de conformidad con el artículo 237 de la LGSM, sin embargo, la citada ley no contempla la posibilidad de renuncia por parte del liquidador.

### 3.3 Firma Electrónica (FIEL)

Una vez que el liquidador entre en funciones, es necesario acudir a la oficina del Servicio de Administración Tributaria para efecto de revocar la FIEL del representante legal anterior, y actualizar la nueva FIEL con los datos del liquidador como representante legal de la empresa en liquidación. Al respecto, debemos tener presentes las obligaciones que establece el artículo 17-J del CFF para los titulares de Firmas Electrónicas, que son las siguientes:

- Actuar con diligencia y establecer los medios razonables para evitar la utilización no autorizada de los datos de creación de la firma
- Cuando se emplee el certificado en relación con una firma electrónica avanzada, actuar con diligencia razonable para cerciorarse de que todas las declaraciones que haya hecho en relación con el certificado, con su vigencia, o que hayan sido consignados en el mismo, sean exactas
- Solicitar la revocación del certificado ante cualquier circunstancia que pueda poner en riesgo la privacidad de sus datos de creación de firma
- El titular del certificado será responsable de las consecuencias jurídicas que deriven por no cumplir oportunamente con las obligaciones previstas en el presente artículo

### 3.4 Presentación del aviso de inicio de liquidación

Una vez inscrita la Asamblea de liquidación en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, el liquidador deberá presentar ante la oficina del Servicio de Administración Tributaria (SAT) que le corresponda al domicilio fiscal de la sociedad, el aviso de inicio de liquidación (Formato RX – Formato de avisos de liquidación, fusión, escisión y cancelación al Registro Federal de Contribuyentes). Este aviso deberá presentarse ante el SAT que le corresponda al domicilio fiscal de la sociedad, dentro del mes siguiente al día en que se inicie la liquidación, el cual deberá de ir firmado por cualquiera de los liquidadores nombrados. (Artículos 14 y 22 fracción I RCFF).

La documentación que se debe acompañar al formato RX, es la siguiente:

1. Original y copia del acta de asamblea extraordinaria donde se decreta la disolución de la sociedad y se nombra al liquidador, debidamente registrada ante el Registro Público de la Propiedad y de Comercio.
2. Declaración por el período irregular de ISR, IETU e IVA así como copia del acuse de recibo emitido por la página del SAT. (Ver punto 3.5 de este Boletín).
3. Original y copia de la identificación del liquidador que firma el formato RX, de preferencia su credencial de elector (IFE).

### 3.5 Ejercicio irregular y sus consecuencias fiscales

De conformidad con el artículo 11 del CFF, la sociedad terminará anticipadamente su ejercicio fiscal en la fecha que entre en liquidación. También señala que en el caso de liquidación, se considerará que habrá un solo ejercicio por todo el tiempo que dure la liquidación.

Por lo anteriormente citado, la compañía tendrá que efectuar un cierre contable y fiscal por el período irregular que comprendería el período de enero del año de que se trate hasta el mes en que se decrete la disolución de la sociedad. El artículo 14, 23 y 24 del RCFF señalan que las personas morales están obligadas a presentar el aviso de inicio de liquidación junto con la declaración del período irregular dentro del mes siguiente al inicio del período de liquidación. Tal y como se señaló en el punto anterior, la declaración por el período irregular es un requisito que solicita el SAT para presentar el aviso de inicio de liquidación.

### 3.6 Dictamen fiscal

En caso de que la sociedad estuviese obligada a dictaminarse para efectos fiscales por el ejercicio regular inmediato anterior, el auditor deberá emitir su dictamen fiscal por el período irregular así como por el período de liquidación (Artículo 32-A-III CFF). Este mismo artículo establece que el plazo para presentar el dictamen fiscal es a más tardar el 30 de junio del siguiente año.

Por otra parte, el RCFF en su artículo 49 establece que cuando se esté obligado a presentar el dictamen fiscal por la liquidación de la sociedad, este se podrá presentar tanto por el ejercicio comprendido entre el 1 de enero del año calendario en que ocurra la liquidación y la fecha en la que se presente el aviso de inicio de liquidación así como el período de liquidación mismo, el cual se deberá presentar dentro de los tres meses siguientes a la presentación de la declaración final de liquidación de la sociedad.

Cabe mencionar que el plazo para presentar el dictamen fiscal según el CFF es en junio del siguiente año, sin embargo, el plazo según el RCFF es de tres meses posteriores a la fecha de la presentación de la declaración final de liquidación, situación que se debe evaluar para cumplir con los plazos que establecen las autoridades fiscales.

No obstante lo anterior, el citado artículo 49 del RCFF también menciona que la presentación del dictamen y los avisos citados en el RCFF (i.e. aviso de inicio y final de liquidación) fuera de los plazos establecidos en dicho reglamento, no surtirá efecto legal alguno. Por lo anterior, es muy importante elaborar una cronología con los vencimientos correspondientes.

### 3.7 Pagos provisionales en el período de liquidación

**Impuesto Sobre la Renta:**

De conformidad con el artículo 12 de la LISR, el liquidador deberá presentar pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio de liquidación a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel al que corresponda el pago, en tanto se lleve a cabo la liquidación total del activo. Aclara que en dichos pagos provisionales, no se incluirán los activos de establecimientos ubicados en el extranjero. Para efectos del coeficiente de utilidad, el artículo 14 de la LISR en su fracción III, establece que se considerará como coeficiente de utilidad el que corresponda a la última declaración que al término de cada año de calendario, el liquidador hubiera presentado o debió de haber presentado. Si en el último ejercicio no resulta coeficiente, se aplicará el correspondiente al último ejercicio de doce meses por el que se tenga dicho coeficiente, sin que ese ejercicio sea anterior en más de cinco años a aquel por el que se deban efectuar los pagos provisionales.

**IETU:**

Para efecto del IETU, se seguirán presentando pagos provisionales mensuales durante el período de liquidación en tanto existan ingresos gravados sujetos al pago de dicho impuesto. En teoría cuando una sociedad entra en liquidación, ya no existirían operaciones que generen un ingreso, sin embargo, cuando se enajenan los activos de la sociedad, o se obtengan ingresos gravados para dicho impuesto, se generará un ingreso sujeto al pago de IETU determinado al valor de mercado del activo al momento de la enajenación.

**IVA y Retenciones de sueldos y salarios:**

De igual forma para efecto de IVA y Retenciones de sueldos y salarios, la sociedad seguirá obligada a presentar pagos provisionales mensuales, inclusive declaraciones estadísticas en ceros en tanto no se presente el aviso final de liquidación.

**DIOT y LISTADOS DE IETU:**

Tanto la declaración informativa de operaciones con terceros (DIOT) así como el listado de IETU se tendrán que presentar en forma mensual durante el período de liquidación.

**DECLARACIÓN INFORMATIVA DE SUELDOS Y SALARIOS:**

Aún cuando no hay una disposición clara en cuanto a la presentación de la declaración informativa múltiple en materia de sueldos y salarios, es importante presentarla en los términos y plazos que señala la LISR en tanto no se presente el aviso final de liquidación.

### 3.8 Declaración al término de cada año de calendario y declaración final de liquidación

El citado artículo 12 LISR, asimismo establece que al término de cada año de calendario, el liquidador deberá presentar una declaración a más tardar el día 17 del mes de enero del año siguiente, en donde determinará y enterará el impuesto correspondiente al período comprendido desde el inicio de la liquidación y hasta el último mes del año de que se trate y acreditará los pagos provisionales y anuales efectuados con anterioridad correspondientes al período antes señalado.

Igualmente señala que la última declaración será la del ejercicio de liquidación e incluirá los activos de los establecimientos ubicados en el extranjero. La citada declaración se deberá presentar a más tardar el mes siguiente a aquél en que termine la liquidación aún cuando no hayan transcurrido doce meses desde la última declaración.

### 3.9 Valuación y venta de activos, cuantificación y pago de pasivos.

En esta etapa el liquidador es el responsable de efectuar un recuento de los activos, solicitar una valuación y llevar a cabo la realización de los mismos, para pagar los pasivos que tuviese. En relación a los pasivos, se deberán revisar todos los contratos que tuviese la sociedad y finiquitarlos. En primer lugar, se deberá efectuar el pago de indemnizaciones a empleados calculando la retención de ISR correspondiente. En este punto, es muy importante considerar que de conformidad con el Código Civil del D.F. artículos 2964 al 2998, se establece la prelación de pasivos de conformidad con el siguiente orden:

- a) Laborales
- b) Hipotecarios
- c) Fiscales
- d) Proveedores y acreedores diversos

Cabe destacar que el cálculo de las indemnizaciones a los empleados, se deberá de calcular de conformidad con el artículo 48 de la Ley Federal del Trabajo, que consiste de tres meses de sueldo calculados en base al Salario Diario Integrado (artículo 89 LFT) y su prima de antigüedad que consiste en 12 días por año de servicio con un tope de 12 veces el salario mínimo general vigente en la zona económica donde se preste el servicio.

Para efecto de calcular la retención de ISR es necesario considerar la exención establecida en el artículo 109 fracción X de la LISR, la cual consiste en 90 veces el salario mínimo general del área geográfica del contribuyente por cada año de servicios. Por el excedente se pagará el impuesto de conformidad con la tarifa del artículo 113 de la LISR.

En este punto es muy importante planear y preparar con anticipación la baja de los trabajadores ante el Instituto Mexicano del Seguro Social ya que en tanto no se presente la baja de los trabajadores, se seguirán causando las cuotas correspondientes a dicho Instituto.

## 4. Proceso final de liquidación

Una vez que los activos se hayan vendido y se hayan pagado los pasivos conforme al orden citado anteriormente, si queda algún remanente, se liquidará a los socios o accionistas el haber social, de conformidad con los estatutos sociales (artículo 243 LGSM).

### 4.1 Publicación de balances

Una vez concluido el pago del haber social, el liquidador deberá publicar por tres ocasiones por espacio de 10 días cada uno, en el diario oficial de la localidad (o de la federación, según los estatutos sociales) el balance final del ejercicio de liquidación. En caso de existir remanentes, se deberá mencionar la forma y momento en que se entregarán a cada socio su haber social. Esta publicación tiene como finalidad de que si hubiese un acreedor que no estuviese de acuerdo con su pago, tuviera la oportunidad de objetar la mencionada liquidación. (Artículo 247 de la LGSM).

Se recomienda que en la publicación del citado balance general se incluya al calce, la siguiente leyenda: *“El presente balance se publica en cumplimiento y para efectos de la fracción II del artículo 247 de la Ley General de Sociedades Mercantiles”*.

Una vez aprobado el balance general, el liquidador procederá a efectuar a los accionistas los pagos que les correspondan, contra la entrega de los títulos de las acciones (Artículo 248 LGSM).

En este punto, es muy importante considerar que para llevar a cabo el pago a los accionistas, se deberá actualizar el valor de las aportaciones de capital de cada accionista, así como considerar el cálculo de la CUFIN de conformidad con el artículo 89 fracción II de la LISR, mismo que veremos más adelante.

#### 4.2 Asamblea final de liquidación

Se deberá realizar una Asamblea General Extraordinaria de accionistas en donde el liquidador rendirá un informe detallado de las gestiones legales, fiscales y civiles que llevó a cabo en el proceso de la liquidación de la sociedad, así como la distribución del remanente del haber social a los accionistas. Esta acta deberá ser protocolizada e inscrita ante el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, requisito indispensable para la presentación del aviso final de liquidación.

#### 4.3 Efectos fiscales de la reducción de capital por liquidación

Antes de distribuir el haber social a los accionistas, es muy importante evaluar el efecto fiscal que pudiese tener dicho reembolso de capital a los accionistas en materia de retención del Impuesto Sobre la Renta. Por lo anterior, se deberá efectuar el cálculo de la utilidad distribuida gravable de conformidad con el artículo 89 de la LISR. Para efectos didácticos del presente Boletín, hemos incluido un caso práctico en el anexo II.

Cuando exista utilidad gravable por el reembolso de capital se deberá determinar el impuesto que corresponda a dicha utilidad multiplicando la misma por el factor de 1.3889 y al resultado se le aplicará la tasa del 28%, mismo que se deberá pagar a más tardar el día 17 del mes siguiente al que se efectuó el reembolso a los accionistas.

#### 4.4 Presentación del aviso final de liquidación

Una vez que tanto el acta de asamblea extraordinaria de accionistas haya sido debidamente inscrita ante el Registro Público de la Propiedad y del Comercio, así como la declaración final de liquidación haya sido presentada ante el SAT, se podrá presentar el aviso final de liquidación ya que son documentos que deben adjuntarse al Formato RX – Formato de avisos de liquidación, fusión, escisión y cancelación al RFC-. Cabe mencionar que no se menciona un plazo determinado para presentar este aviso, sin embargo, es recomendable presentarlo de manera inmediata una vez que se tenga lista la documentación citada anteriormente.

Dicho lo anterior, los requisitos para presentar el aviso final de liquidación son los siguientes:

- Original y copia del acta de asamblea extraordinaria donde se decreta la disolución de la sociedad y se nombra al liquidador, debidamente registrada ante el Registro Público de la Propiedad y de Comercio. Dicha acta se presenta como soporte del poder otorgado al liquidador.
- Original y copia del acta de asamblea extraordinaria donde se acuerda la liquidación final de la sociedad así como el reembolso del haber social.
- Declaración final de liquidación de ISR, IETU e IVA así como copia del acuse de recibo emitido por la página del SAT.
- Original y copia de la identificación del liquidador que firma el formato RX, de preferencia su credencial de elector (IFE).

Una vez que se presente el trámite el RFC de la sociedad quedará como inactiva en el Registro Federal de Contribuyentes. Sin embargo, de conformidad con el artículo 67 de la LISR, la facultad de las autoridades fiscales para determinar contribuciones omitidas es de cinco años. Por lo tanto, podrían revisar a la sociedad aún cuando ya haya presentado su aviso final de liquidación, por un período de cinco años posteriores a la liquidación.

El aviso final de liquidación deberá ser presentado ante otras Instituciones para cancelar el registro correspondiente, por ejemplo, para dar de baja el Registro Patronal de la sociedad ante el Instituto Mexicano del Seguro Social o el del padrón del impuesto sobre nóminas local.

## **5. Liquidación por cambio de residencia fiscal de personas morales.**

El artículo 12 de la LISR, establece que una persona moral residente de México se liquida, cuando deje de ser residente en México en los términos del Código Fiscal de la Federación o conforme a lo previsto en un tratado para evitar la doble tributación en vigor celebrado con México, por ejemplo el tratado celebrado entre México y los Estados Unidos de América.

Por su parte el artículo 9 del CFF establece en su fracción II que son residentes en México para efectos fiscales las personas morales que hayan establecido en México la administración principal del negocio o su sede de dirección efectiva. En caso de que la administración o sede cambie de domicilio al extranjero, se tendrá que presentar el aviso de cambio de residencia fiscal a más tardar dentro de los 15 días inmediatos anteriores a aquel en que suceda el cambio de residencia fiscal.

De acuerdo con la Resolución Miscelánea Fiscal para 2009 publicada en el Diario Oficial de la Federación el 29 de abril, regla I.2.3.2.1., establece que para los efectos del artículo 9, último párrafo del CFF en relación con el artículo 12 de la Ley del ISR, las personas morales que tributen conforme al Título II de la misma, que cambien de residencia fiscal en los términos de las disposiciones fiscales aplicables, se les tendrá por cumplida la obligación de presentar el aviso de cambio de residencia fiscal a que se refiere el artículo 9, último párrafo del CFF, citado en el párrafo anterior, cuando presenten los avisos de inicio de liquidación y de liquidación total del activo por cambio de residencia fiscal, en los términos del artículo 12 de la Ley del ISR, a través de la forma oficial RX de conformidad con las fichas 46/CFF "Aviso de cancelación por liquidación total del activo" y 49/CFF "Aviso de Inicio de liquidación" contenidas en el Anexo 1-A e incorporen a dicho formato el testimonio notarial del acta de asamblea en la que conste el cambio de residencia que contenga los datos de inscripción de la misma ante el Registro Público de la Propiedad.

Adicionalmente el artículo 12 de la LISR citado anteriormente, establece que para efectos de la liquidación de estas sociedades, se considerarán enajenados todos los activos que la persona moral tenga en México y en el extranjero y como valor de los mismos, el de mercado a la fecha del cambio de residencia; en caso de que no se conozca dicho valor, se practicará un avalúo que lleve a cabo la persona autorizada por las autoridades fiscales mexicanas. El impuesto que se determine se deberá enterar dentro de los 15 días siguientes a aquél en el que suceda el cambio de residencia fiscal. En este caso, se deberá nombrar un representante legal el cual deberá ser residente de México o bien residente del extranjero con establecimiento permanente en México y conservar la documentación comprobatoria del pago del impuesto por cuenta del contribuyente, por cinco años contados a partir del día siguiente a aquél en que se hubiere presentado la declaración.

Al respecto, consideramos evaluar las responsabilidades solidarias para el representante legal ya que se establece que este último será responsable solidario por las contribuciones que deba pagar la persona moral residente en México que se liquida. Sin embargo, también se aclara que no es responsable solidario cuando la persona moral presente dictamen de Contador Público Registrado que señale que el cálculo del ISR se efectuó de acuerdo con las disposiciones fiscales vigentes.

## 6. Conclusiones:

1. La liquidación es una figura legal y fiscal para extinguir una sociedad, la cual tiene un proceso formal a seguir tanto para los socios o accionistas como para el liquidador.
2. El liquidador tiene las facultades de representante legal y como tal, es responsable solidario del la omisión del pago de contribuciones por parte de la sociedad.
3. Los socios o accionistas solo son responsables solidarios, hasta por el monto de sus aportaciones.
4. Es importante establecer una correcta planeación tanto legal como fiscal para cumplir con los términos que establece el CFF y su reglamento para la presentación de declaraciones y avisos en el proceso de liquidación. Cabe mencionar que el plazo para la inscripción de las actas en el Registro Público de la Propiedad es variable, por lo que no siempre se está en posibilidad de cumplir el plazo de treinta días para la presentación del aviso de inicio de liquidación.
5. Evaluar la presentación del dictamen fiscal ya sea en forma separada o en forma conjunta, es decir, si se presenta un dictamen por el período irregular y otro por el período de liquidación o bien en forma conjunta. Es importante planear los plazos de presentación ya sea conforme al artículo 32-A del CFF ( 30 de junio del siguiente año) o bien de conformidad con el artículo 49 del RCFF ( tres meses siguientes a la presentación de la declaración de liquidación).

## ANEXO I - CRONOLOGÍA DEL PROCESO DE LIQUIDACIÓN

### I - Inicio de liquidación

- Preparación del acta de asamblea de accionistas donde se acuerda la disolución de la sociedad.
  - Inscripción del acta en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio.
  - Elaboración del cierre contable y fiscal por el período irregular.
  - Preparación y presentación de la declaración por el período irregular que se presenta conjuntamente con el aviso de inicio de liquidación.
  - Presentación del aviso de inicio de liquidación – durante el mes siguiente al día en que se inicie la liquidación.
  - Presentación de pagos provisionales mensuales de ISR, IETU, IVA, DIOT y LISTADO DE IETU durante el período de liquidación.
  - Presentación de la declaración informativa de sueldos y salarios (DIM)
  - Indemnización de los empleados y presentación de bajas al IMSS.
  - Enajenación de activos de la empresa.
  - Pago de deudas a proveedores y acreedores diversos.
- II. Declaración al cierre del año calendario – se presenta a más tardar el día 17 de enero del año siguiente.
  - III. Declaración del período de liquidación – dentro de los 30 días siguientes a la fecha en que se decretó la liquidación final de la sociedad.
  - IV. Acta final de liquidación – Reparto del haber social y publicación de balance final de liquidación en la Gaceta del Estado o en el Diario Oficial de la Federación (tres veces con espacio de diez días), así como la inscripción del acta en el Registro Público de la Propiedad y del Comercio.
  - V. Presentación de la declaración final de liquidación- dentro del mes siguiente a la fecha en que se acordó la liquidación final de la sociedad.
  - VI. Presentación del aviso final de liquidación – que se presenta conjuntamente con la declaración final de liquidación.
  - VII. Dictamen fiscal – en caso de que se esté obligado a la presentación de dicho dictamen, se podrá presentar en forma separada por el período irregular y el del período de liquidación o bien en forma conjunta. El plazo para su presentación depende de la aplicación del artículo 32- del CFF que establece la presentación a junio del siguiente año, o bien conforme al artículo 49 del RCFF que establece un período de tres meses siguientes a la presentación de la declaración de liquidación.
  - VIII. Identificación o designación del lugar en donde se conservara la contabilidad de la empresa liquidada, en beneficio del liquidador.

**ANEXO II – CÁLCULO DE LA UTILIDAD DISTRIBUIDA DE CONFORMIDAD  
CON EL ARTÍCULO 89 DE LA LISR.**

**REDUCCIÓN DE CAPITAL POR LIQUIDACIÓN  
CÁLCULO ART. 89 LISR**

**Fracción I - Primer párrafo**

Reembolso por acción (\$8,300,000/100) Menos:	83,000.00
Saldo CUCA por acción (\$111,500/100 acciones)	<u>1,115.00</u>
Utilidad por acción	<u>81,885.00</u>

**Fracción I- Segundo párrafo**

Utilidad por acción	81,885.00
Multiplicada por: No. de acciones que se reembolsen	<u>100</u>
Utilidad distribuida gravable	8,188,500.00

**Fracción I- Tercer párrafo**

Utilidad distribuida gravable	<u>8,188,500.00</u>
Saldo de CUFIN por acción	126,500.00
Por No. de acciones que se reembolsan	100
Saldo de CUFIN de las acciones reembolsadas	12,650,000.00

**Fracción I- Cuarto párrafo**

Utilidad distribuida gravable	8,188,500.00
Menos CUFIN de las acciones reembolsadas	<u>12,650,000.00</u>
Utilidad gravable que no proviene de CUFIN	-
Por Factor	<u>1.3889</u>
Utilidad distribuida piramidada	0
Por Tasa ISR 28%	<u>28%</u>
ISR a pagar	0

**Fracción I- Quinto párrafo**

Saldo de CUCA por acción	1,115.00
Por No. de acciones que se reembolsan	<u>100</u>
CUCA utilizada total	111,500.00

**Fracción II - Primer párrafo**

Capital Contable	8,353,000.00
Menos- Saldo CUCA	111,500.00
Utilidad distribuida	8,241,500.00

**Fracción II - Segundo párrafo**

Utilidad distribuida	8,241,500.00
Menos- Utilidad distribuida gravable de la fracción I	<u>8,188,500.00</u>
Utilidad distribuida gravable fracción II	53,000.00

**Fracción II - Tercer párrafo**

Utilidad distribuida gravable fracción II	53,000.00
Comparado vs. Saldo de CUFIN	<u>12,654,254.24</u>
Utilidad que no proviene de CUFIN	<u><u>0.00</u></u>

**Dado que la utilidad distribuida gravable es menor al saldo de CUFIN, no hay ISR a pagar en esta transacción y así se debe indicar en el acta de asamblea extraordinaria de accionistas final de liquidación.**