



**BENEMÉRITA UNIVERSIDAD
AUTÓNOMA DE PUEBLA**

**FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA
SECRETARÍA DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS DE
POSGRADO**

**“COSTO FISCAL POR LA DISTRIBUCIÓN DE
DIVIDENDOS”**

DIRECTOR:

M.C. Gerardo Hernández Barrena

TESIS

Para Obtener el Grado de
Maestro en Contribuciones.

PRESENTA(N):

Soto Serrano Omar Alvano
Cortés Ortiz Jorge Sergio

Puebla, Pué. A 01 de diciembre de 2015



**BENEMÉRITA UNIVERSIDAD
AUTÓNOMA DE PUEBLA**

FACULTAD DE CONTADURÍA PÚBLICA

*SECRETARÍA DE INVESTIGACIÓN Y ESTUDIOS DE
POSGRADO*

**“COSTO FISCAL POR LA DISTRIBUCIÓN DE
DIVIDENDOS”**

DIRECTOR:

M.C. Gerardo Hernández Barrena

TESIS

Para Obtener el Grado de
Maestro en Contribuciones.

PRESENTA(N):

Soto Serrano Omar Alvano
Cortés Ortiz Jorge Sergio

Puebla, Pué. A 01 de diciembre de 2015



Dr. Jacinto García Flores

Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado

Facultad de Contaduría Pública

Benemérita Universidad Autónoma de Puebla

Presente

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de **Director de la Tesis** denominada: "**COSTO FISCAL POR LA DISTRIBUCIÓN DE DIVIDENDOS**", elaborada por los alumnos de la **MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES** de nombres:

OMAR ALVANO SOTO SERRANO

JORGE SERGIO CORTÉS ORTIZ

Informo a Usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 13 de octubre de 2015

Atentamente



M.C. Gerardo Barrena Hernández



Dr. Jacinto García Flores

Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
Presente

Por este conducto el que suscribe en mi calidad de Asesor de la Tesis denominada: "COSTO FISCAL POR LA DISTRIBUCIÓN DE DIVIDENDOS", elaborada por los alumnos de la MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES de nombres:

OMAR ALVANO SOTO SERRANO
JORGE SERGIO CORTÉS ORTIZ

Informo a Usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 13 de octubre de 2015

Atentamente


M.C. José María Ruiz Rendón



Dr. Jacinto García Flores

Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado
Facultad de Contaduría Pública
Benemérita Universidad Autónoma de Puebla
P r e s e n t e

Por este conducto la que suscribe en mi calidad de Asesor de la Tesis denominada: "COSTO FISCAL POR LA DISTRIBUCIÓN DE DIVIDENDOS", elaborada por los alumnos de la MAESTRÍA EN CONTRIBUCIONES de nombres:

OMAR ALVANO SOTO SERRANO
JORGE SERGIO CORTÉS ORTIZ

Informo a Usted que a mi juicio el citado trabajo cumple con los requisitos técnicos y metodológicos necesarios, por lo que no tengo inconveniente en liberarlo para que se continúe con los trámites de titulación que procedan.

Agradezco de antemano la atención prestada a la presente.

Sin otro particular, quedo de Usted.

H. Puebla de Z., a 13 de octubre de 2015

Atentamente


Dra. María Antonieta Monserrat Vera Muñoz





BUAP

Oficio No. FCP-SIEP/109/15
Asunto: Digitalización de Tesis

**C. JORGE SERGIO CORTÉS ORTIZ
OMAR ALVANO SOTO SERRANO**

PRESENTE

Por medio del presente tengo a bien comunicarle que se autoriza la digitalización en formato PDF, de la tesis denominada **“COSTO FISCAL POR LA DISTRIBUCIÓN DE DIVIDENDOS”**, a fin de sustentar el examen profesional para obtener el grado de **MAESTROS EN CONTRIBUCIONES.**

Sin más por el momento, quedo de ustedes.

ATENTAMENTE

“Pensar Bien, Para Vivir Mejor”
H. Puebla de Z., 28 de octubre de 2015

DR. JACINTO GARCÍA FLORES

Secretario de Investigación y Estudios de Posgrado.



c.c.p. SIEP
JGF*/ECA

Facultad
de Contaduría
Pública

Bld. Valsequillo 70,
Col. Universidades,
Ciudad Universitaria,
Puebla, Pue. C.P. 72570
01 (222) 229 55 00 Ext. 5552

Agradecimientos

Sergio Cortés

A mi madre, a mi padre y hermano, ya que con el apoyo de ellos he salido adelante en mi vida personal y profesional.

A mis tíos y primos que siempre me han impulsado a conseguir mis metas.

A mi gran amigo y colega Omar y su familia, que gracias al apoyo de todos ellos, hoy completo otra faceta en mi vida profesional.

A mis abuelos Jorge y Rosa, quienes aunque ya no se encuentren presentes en vida, seguirán siendo primordiales, ya que ellos fueron un ejemplo a seguir.

Agradezco también a nuestros asesores de tesis, quienes por su dedicación, conocimientos y paciencia han sido esenciales para mi formación y la culminación de este proyecto.

Agradecimientos

Omar Soto

A mis padres, Mercedes y Enrique, que son el regalo que Dios me ha dado, para poder alcanzar y cumplir todos mis sueños.

A mis hermanos, Enrique, Julieta y Carlos, que son mi fuente de inspiración y motor en mi vida.

A mis sobrinos Frida e Iker, que me comparten su energía y vitalidad.

A mi gran amigo Sergio, que siempre me ha brindado su apoyo para cumplir con mis objetivos.

A toda mi familia cuñada, tíos, primos, que siempre han creído en mí y dado su apoyo.

A mi Universidad y maestros, que me han dado las herramientas para ser día con día un mejor profesionalista y ser humano.

A mis amigos, mi segunda familia, que siempre han estado conmigo en todo momento.

RESUMEN

El reparto de dividendos es la principal forma en que los socios o accionistas de las sociedades mercantiles reparten las ganancias que se generaron en un periodo determinado.

La distribución de dividendos en lo referente a la generación del impuesto, está regulado en la Ley del Impuesto Sobre Renta, la cual ha sido reformada en varias ocasiones, afectando y modificando el procedimiento para la determinación de dicho impuesto.

El objetivo de esta investigación es determinar el costo fiscal que se tiene por la distribución de dividendos.

Para demostrar esto, se realizó cada uno de los diferentes cálculos que se establecen en Ley.

Con los resultados de esta investigación se obtiene información actual sobre el impacto fiscal que tiene una persona moral al decretar el pago de dividendos, así como el costo que tiene la persona física que lo recibe, de tal forma que sea posible establecer una estrategia para planear la distribución de dividendos sin afectar la liquidez de la empresa ni mermar el ingreso del socio.

Palabras clave

- Dividendos.
- Distribución.
- Impuesto.
- Sociedades mercantiles.
- Socios.
- Costo fiscal.

ABSTRACT

The dividend is the main way that the partners or shareholders of corporations distributed profits that were generated in a given period.

The distribution of dividends in relation to the generation of tax, is regulated by the Income Tax Law, which has been renovated several times, affecting and changing the procedure for determining the tax.

The objective of this research is to determine the fiscal cost that is dividends.

To demonstrate this, we performed each different calculations set out in Law.

With the results of this research updates on the fiscal impact of a moral person to order the payment of dividends and the cost of having the individual who receives it, so you get it possible to establish a strategy for planning dividends without affecting the liquidity of the company or impair the income of the partner.

Keywords

- Dividend.
- Distributed.
- Tax.
- Corporations.
- Partner.
- Fiscal cost.

ÍNDICE GENERAL

I. INTRODUCCIÓN	vii
II. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA	ix
III. JUSTIFICACIÓN	xi
IV. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	xiii
1. OBJETIVO GENERAL	xiii
2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS	xiii
V. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN	xiv
1. PREGUNTA GENERAL	xiv
2. PREGUNTAS PRECEDENTES	xiv
3. PREGUNTAS SUBSECUENTES	xiv
VI. HIPÓTESIS	xiv
1. VARIABLE INDEPENDIENTE	xv
2. VARIABLE DEPENDIENTE	xv
VII. DISEÑO METODOLÓGICO	xv
VIII. ALCANCES Y LIMITACIONES	xvi
1. ALCANCES	xvi
2. LIMITACIONES	xvi
CAPÍTULO I. MARCO CONTEXTUAL	1
1.1 ANTECEDENTES DE LOS DIVIDENDOS	1
CAPITULO II. MARCO TEÓRICO	11

2.1 SOCIEDADES MERCANTILES	11
2.1.1 Sociedad en Nombre Colectivo.....	12
2.1.2 Sociedad en Comandita Simple	13
2.1.3 Sociedad de Responsabilidad Limitada	14
2.1.4 Sociedad Anónima	15
2.1.5 Sociedad en Comandita por Acciones	17
2.1.6 Sociedad Cooperativa.....	18
2.2 CAPITAL CONTABLE	19
2.3 ACCIONES	20
2.4 DIVIDENDOS	22
2.4.1 Requisitos para la distribución de dividendos	23
2.5 ASPECTOS FISCALES EN EL PAGO DE DIVIDENDOS	26
2.5.1 Cuenta de Utilidad Fiscal Neta.....	26
2.5.2 Actualización de la CUFIN	28
2.5.3 Utilidad Fiscal Neta	29
2.5.4 Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida.....	30
2.5.5 Cuenta de Capital de Aportación	38
2.5.6 Dividendos por reducciones y liquidaciones de capital.	40
2.5.7 Causas de una reducción de capital.	41
2.5.8 Determinación de ISR por dividendos. Persona Moral.....	45
2.5.9 Dividendos fictos	47
2.5.10 Determinación de ISR por dividendos. Persona Física	49
2.5.11 Dividendos distribuidos por residentes en el extranjero	51

CAPITULO III. APARTADO METODOLÓGICO	55
3.1 TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN DOCUMENTAL	56
3.2 INSTRUMENTOS DE RECOPIACIÓN DE INFORMACIÓN	57
CAPITULO IV. RESULTADOS DE INVESTIGACIÓN	67
4.1 CUMPLIMIENTO DE OBJETIVOS	87
4.2 COMPROBACIÓN DE HIPÓTESIS	89
CONCLUSIONES	91
PROPUESTAS	94
RECOMENDACIÓN	95
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	97
ANEXOS	99
Operacionalización	99
GLOSARIO	100

ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1. Leyes del Impuesto Sobre la Renta.....	2
Tabla 2. Clasificación de Sociedades Mercantiles	18
Tabla 3. Clasificación del Capital Contable	20
Tabla 4. Características de las acciones.....	21
Tabla 5. Beneficios de los dividendos preferentes	26
Tabla 6. Cuenta de Utilidad Fiscal Neta	28
Tabla 7. Utilidad Fiscal Neta.....	29
Tabla 8. Determinación del factor de actualización	34
Tabla 9. Determinación del saldo actualizado de la CUFINRE	34
Tabla 10. Determinación del factor de actualización cuando distribuyan dividendos	35
Tabla 11. Determinación de la CUFINRE actualizada a la fecha de distribución de dividendos	35
Tabla 12. Determinación de la CUFINRE negativa	35
Tabla 13. Determinación del factor de actualización 2001	36
Tabla 14. Determinación de CUFINRE negativa actualizada a 2001	36
Tabla 15. Determinación de la suma de las CUFINRE negativas actualizadas a 2001	36
Tabla 16. Determinación de la CUFINRE actualizada a 2001	37
Tabla 17. Determinación del factor de actualización 2002	37
Tabla 18. Determinación de los dividendos o utilidades distribuidos en el ejercicio 2002	38
Tabla 19. Determinación del saldo de la CUFINRE	38
Tabla 20. Cuenta de Capital de Aportación.....	39
Tabla 21. Determinación de factor de actualización CUCA.....	39
Tabla 22. Determinación del saldo de la CUCA actualizado	40
Tabla 23. Requisitos para la reducción de capital.....	41
Tabla 24. Utilidad distribuida gravable. Fracción I.....	42
Tabla 25. Determinación del ISR de la utilidad distribuida gravable no proveniente de CUFIN. Fracción I.....	43

Tabla 26. Utilidad distribuida gravable. Fracción II.....	43
Tabla 27. Determinación del ISR de la utilidad distribuida gravable no proveniente de CUFIN. Fracción I.....	44
Tabla 28. Ingresos que también se consideran dividendos o utilidades.....	47
Tabla 29. ISR pagado por la persona moral.....	49
Tabla 30. Revisión documental	57
Tabla 31. Determinación de la UFIN y la CUFIN. Ejercicio 2013	58
Tabla 32. Determinación de ISR por dividendos provenientes de la CUFIN 2013	58
Tabla 33. Determinación de ISR por dividendos provenientes de la CUFIN 2013. Persona Física	59
Tabla 34. Determinación de ISR por dividendos NO provenientes de la CUFIN 2013	60
Tabla 35. Determinación de ISR por dividendos NO provenientes de la CUFIN 2013. Persona Física	60
Tabla 36. Determinación de la UFIN y la CUFIN. Ejercicio 2014	61
Tabla 37. Determinación de ISR por dividendos provenientes de CUFIN 2014.....	62
Tabla 38. Determinación de ISR por dividendos provenientes de la CUFIN 2014. Persona Física	63
Tabla 39. Determinación de ISR por dividendos NO provenientes de la CUFIN 2014	64
Tabla 40. Determinación de ISR por dividendos NO provenientes de la CUFIN 2014. Persona Física	65
Tabla 41. Resultado. Determinación de la UFIN y la CUFIN. Ejercicio 2013 ...	68
Tabla 42. Resultado. Determinación de ISR por dividendos provenientes de la CUFIN 2013	69
Tabla 43. Resultado. Determinación de ISR por dividendos provenientes de la CUFIN 2013. Persona Física.....	71
Tabla 44. Resultado. Determinación de ISR por dividendos NO provenientes de la CUFIN 2013.....	72

Tabla 45. Resultado. Determinación de ISR por dividendos NO provenientes de la CUFIN 2013. Persona Física.....	73
Tabla 46. Resultado. Determinación de la UFIN y la CUFIN. Ejercicio 2014 ...	74
Tabla 47. Resultado. Determinación de ISR por dividendos provenientes de CUFIN 2014	76
Tabla 48. Resultado. Determinación de ISR por dividendos provenientes de la CUFIN 2014. Persona Física.....	77
Tabla 49. Resultado. Determinación de ISR por dividendos provenientes de la CUFIN 2014. Persona Física.....	78
Tabla 50. Resultado. Determinación de ISR por dividendos NO provenientes de la CUFIN 2014. Persona Física.....	80
Tabla 51. Comparativo de la UFIN.	82
Tabla 52. Comparativo de ISR determinado por pago de dividendos a personas físicas	83
Tabla 53. Determinación del Impuesto adicional.....	84
Tabla 54. Comparativo de ISR a cargo de la persona física por la obtención de dividendos	84
Tabla 55. Determinación del costo fiscal por obtención de dividendos para la persona física a partir del ejercicio 2014	85
Tabla 56. Tarifa anual artículo 152 LISR.....	85
Tabla 57. Determinación del costo fiscal por obtención de dividendos para la persona física a partir del ejercicio 2014 (rango 1 y rango 9).....	86
Tabla 58. Determinación del costo fiscal por obtención de dividendos para la persona física a partir del ejercicio 2014 (porcentaje máximo).....	877

I. INTRODUCCIÓN

El ser humano es un ente sociable que desde los comienzos de la civilización se ha visto en la necesidad de asociarse con otros individuos con el afán de obtener recursos para subsistir.

Una vez cubiertas las necesidades básicas del hombre, surgieron sistemas de organización más complejos, un claro ejemplo de ello son las sociedades mercantiles; que su principal objetivo es la obtención de beneficios económicos para cada uno de los individuos que forman parte de la sociedad. Estas nuevas formas de organización dieron origen a una nueva necesidad, que fue la creación de una Ley para regular la constitución, organización, administración, duración y en general todo lo concerniente al funcionamiento de las sociedades mercantiles con el objetivo de mantener un estado de derecho para el correcto funcionamiento de la sociedad.

De igual forma surge la necesidad de regular el procedimiento mediante el cual los miembros de las sociedades se reparten las utilidades generadas por estas, teniendo como resultado la generación de un tributo en beneficio del Estado.

Por mandato expreso de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se está obligado a contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan. De ahí se deriva la obligatoriedad de pagar un tributo por la utilidad generada por una persona moral y por el ingreso que recibe una persona física, derivada del decreto de dividendos.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta regula el tributo originado por la distribución de dividendos de una sociedad, la cual ha sido sujeta a reformas tributarias, por lo que la determinación de dicho impuesto se vuelve cambiante en primera instancia y confuso en determinado momento.

De ahí surge la inquietud de realizar esta investigación teniendo como objetivo principal determinar el costo generado tanto para la persona moral como por la persona física por la distribución o la obtención de dividendos.

Para lograr el objetivo planteado esta investigación se divide en tres capítulos, en el primero se presenta un panorama general de cómo ha estado regulado en México la distribución de dividendos, mostrando las diferentes tasas y procedimientos existentes para la determinación del impuesto.

En el segundo capítulo se explica detalladamente el procedimiento para la correcta determinación del impuesto, a cargo de la persona moral que distribuyó el dividendo, así como el procedimiento que debe de seguir la persona física que recibe el ingreso.

Además se plasman los requisitos que se deben de llevar a cabo para que la distribución de dividendos, sea conforme a derecho.

En el tercer capítulo se presenta el marco metodológico así como los instrumentos de investigación que se ocupan para la obtención de los resultados. En este capítulo se presenta cada uno de los cálculos establecidos en Ley para la determinación del costo a cargo de las personas físicas y personas morales generado por la distribución de dividendos.

Una vez analizados los instrumentos se procede a plasmar los resultados de esta investigación, finalizando con la comprobación afirmativa o negativa de la hipótesis de investigación.

II. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

La finalidad de las personas al organizarse para crear sociedades mercantiles, es la obtención de un bienestar común; las sociedades con fines de lucro se crean con el objetivo primordial de generar utilidades que se tendrán que repartir a los socios o accionistas de las mismas.

Con el objeto de regular el reparto de las ganancias o utilidades se estipulan diversas normas tanto fiscales como mercantiles, para que la distribución sea equitativa y proporcional de acuerdo a las aportaciones de cada uno de los socios o accionistas.

Las empresas al realizar el procedimiento del reparto de utilidades están obligados a la determinación de un impuesto que genera dicha operación, los socios o accionistas a su vez, también deberán de determinar un impuesto por el ingreso obtenido proveniente de la sociedad que repartió dividendos.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta contempla el procedimiento para la determinación y entero del impuesto, sin embargo este procedimiento ha ido cambiando con el transcurso de los años, ya que el proceso legislativo en el que se ve inmerso México, contempla diversas reformas a las Leyes buscando el objetivo de incrementar la recaudación. Derivado de lo anterior, la determinación del impuesto puede ser confuso y complicado para ciertas empresas.

La distribución de las utilidades vía dividendos, está sujeta a diversas condiciones contempladas en los artículos 16, 18, 19, 20, 113, párrafo segundo y 117 de la Ley General de Sociedades Mercantiles 2014; y en sus artículos 9, 10, 11 y 140 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, entre otros.

En términos de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, cuando una persona moral distribuya dividendos o utilidades, éstos pueden o no causar un impuesto sobre la renta.

Dentro de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014 se establece que cuando se realicen ciertas operaciones, éstas deberán ser consideradas como dividendos o utilidades distribuidos a los socios o miembros de una sociedad (dividendos fictos), por lo que en estas operaciones también se causará impuesto.

Con la reforma fiscal 2014 se establece que las personas físicas residentes en México, así como los residentes en el extranjero, que reciban dividendos o utilidades que se hubieran generado a partir del 2014, deberán pagar un impuesto adicional de 10% sobre el dividendo distribuido.

Con lo planteado anteriormente se puede notar la gran diversidad de factores que se deben de considerar para la determinación del tributo correspondiente. Generalmente las grandes empresas están respaldadas por especialistas en materia fiscal, pero debemos tomar en consideración que en México gran parte de los pilares financieros empresariales están constituidos por pequeñas y medianas empresas, las cuales no cuentan con recursos económicos que les permita tener la asesoría de los especialistas fiscales, financieros, económicos, legales, etc. Lo que ocasiona que la determinación del

impuesto por la distribución de dividendos no sea conforme lo que se establece en Ley.

En lo que se refiere a la persona física que obtiene el ingreso, esta se ve apegada a lo que le indica la sociedad, teniendo cierta incertidumbre en cuanto a la determinación y entero del impuesto.

Aunado a lo anterior para el ejercicio 2014 para los socios o accionistas que se ven beneficiados por la distribución de dividendos, la carga tributaria aumenta con un impuesto adicional que se creó en las reformas fiscales de 2014.

Ahora bien al analizar dicha situación se debe tomar en consideración la sobre carga tributaria que existe en el pago de dividendos, ya que en ciertos casos la persona moral paga un impuesto, la persona física también paga un impuesto por el dividendo recibido y adicionalmente la misma persona debe un impuesto sobre el mismo ingreso.

Todo ello conlleva a formular el problema de esta investigación que es determinar el impacto fiscal que tiene el reparto de dividendos, contemplando las nuevas disposiciones fiscales contenidas en la Ley del Impuesto Sobre Renta 2014.

III. JUSTIFICACIÓN

Al consultar libros, revistas y diferentes bibliografías especializadas en materia tributaria sobre la determinación del impuesto por la distribución de dividendos,

existen diversas interpretaciones de la Ley al momento de efectuar el cálculo correspondiente, lo que conlleva a la incertidumbre sobre la correcta determinación de dicho tributo.

El cálculo y pago de una contribución debe ser determinado en forma correcta, tomando en consideración todos los aspectos legales y variables aplicables, con el fin de evitar daños económicos a las personas implicadas por una determinación incorrecta o por no contemplar algún aspecto fiscal emanado de la Ley.

El incremento de la base tributaria en el pago de dividendos para el ejercicio 2014 ha provocado un desconcierto sobre cuál es el costo real de dicho procedimiento.

Las empresas que distribuyen dividendos y las personas que lo reciben, deben estar conscientes sobre el incremento de dicha carga tributaria para evitar una falta de liquidez y solvencia económica al momento de efectuar el pago de dividendos o en el pago del impuesto correspondiente.

Esto significa que la persona física y la persona moral podrán anticiparse y tomar medidas para el reparto de dividendos y decidir por aplicar una estrategia alterna que no tenga repercusiones negativas en la sociedad.

Por lo anterior expuesto y lo que en resumen se considera como justificación principal en el presente estudio, es hacer una aportación metodológica respecto al procedimiento fiscal para el pago de dividendos y

determinar cuál es el costo fiscal por la distribución de los mismos, tanto a las personas morales como a las personas físicas.

IV. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

1. OBJETIVO GENERAL

Determinar el costo fiscal a cargo de una sociedad que distribuye dividendos así como el de la persona física o moral que lo recibe, derivado de la aplicación de las disposiciones legales contenidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, con la finalidad de determinar el porcentaje máximo de impuesto que se pagaría.

2. OBJETIVOS ESPECÍFICOS

Determinar las variaciones existentes en cuanto al procedimiento para calcular el impuesto por el pago de dividendos, conforme lo establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2013 y la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014.

Identificar cuando la persona moral genera impuesto sobre la renta por la distribución de los dividendos.

Identificar cuando la persona física o la persona moral generan impuesto sobre la renta por el ingreso recibido por la obtención de dividendos.

Elaborar cédulas de cada uno de los procedimientos para determinar el impuesto y que estas sirvan de guía para su consulta.

V. PREGUNTAS DE INVESTIGACIÓN

1. PREGUNTA GENERAL

¿Cuál es el porcentaje máximo de costo fiscal que se genera por la distribución de dividendos, derivado de la aplicación de las disposiciones contenidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014?

2. PREGUNTAS PRECEDENTES

¿Qué son los dividendos?

¿Cuáles son los requisitos para el pago de dividendos?

¿Quiénes pueden recibir ingresos por dividendos?

¿Quiénes pueden distribuir dividendos?

¿Se debe pagar un impuesto por la distribución de dividendos?

¿Se debe pagar un impuesto por la obtención de dividendos?

3. PREGUNTAS SUBSECUENTES

¿Cuál es el costo fiscal por la distribución de dividendos?

¿Cómo afecta la reforma fiscal 2014 el pago de dividendos?

¿Cuál es la tasa efectiva de impuesto por la obtención de dividendos para las personas físicas?

¿Se puede acreditar el impuesto pagado por distribución de dividendos en los pagos provisionales de la persona moral?

VI. HIPÓTESIS

La distribución de dividendos genera un costo fiscal mayor a un 40%.

1. VARIABLE INDEPENDIENTE

Distribución de dividendos.

2. VARIABLE DEPENDIENTE

Costo fiscal mayor a un 40%.

VII. DISEÑO METODOLÓGICO

Esta investigación es cualitativa ya que se analizan y estudian todas las disposiciones legales aplicables al tema de estudio. Una vez obtenida la información teórica se procede a realizar cada uno de los diferentes cálculos que se establecen en Ley, tanto para la persona física como para la persona moral, haciendo la comparación del costo fiscal que se genera aplicando el procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2013 y el costo fiscal que se genera aplicando el procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014.

Existe un nivel asociativo correlacional ya que se mide cómo afecta la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014 en el costo fiscal de las empresas y los socios.

La investigación es de tipo retrospectivo y prospectivo, ya que se realiza el análisis con las normas tributarias de dos periodos, en primer término se realiza con la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2013 y, posteriormente se compara y analiza las modificaciones que se estipulan en la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014.

El presente trabajo de investigación tiene un criterio de selección de muestreo probabilístico ya que las normas tributarias son de aplicación estricta para todas las personas morales y personas físicas que se colocan en el supuesto normativo que establezca.

VIII. ALCANCES Y LIMITACIONES

1. ALCANCES

Obtener un conocimiento que permita la planeación en la distribución de los dividendos de las empresas hacia los socios o accionistas, con el fin de reducir costos.

Los resultados de esta investigación son aplicables a todas las sociedades que repartan dividendos.

2. LIMITACIONES

Al existir futuras modificaciones al marco normativo referente a la determinación del impuesto sobre la renta por dividendos, las conclusiones derivadas de esta investigación dejan de ser vigentes.

CAPÍTULO I. MARCO CONTEXTUAL

La creación y proliferación de las empresas en la sociedad son de suma importancia para la estabilidad económica de cualquier país. En México, las sociedades mercantiles están reguladas, entre otras leyes, por la Ley General de Sociedades Mercantiles, en la cual se establece la forma de constitución, organización, formación, administración, reparto de las utilidades, etc. El reparto de dividendos es la principal forma en que los socios de las sociedades mercantiles obtienen las ganancias que se generaron en un periodo determinado. El reparto de dividendos, respecto a la generación del tributo está regulado en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la cual ha sido reformada en varias ocasiones, afectando y modificando el procedimiento para la determinación de dicho impuesto. A continuación se presentan los conceptos y los cambios más trascendentales que se han establecido en la legislación fiscal mexicana, en relación a los dividendos.

1.1 ANTECEDENTES DE LOS DIVIDENDOS

La Ley del Impuesto Sobre la Renta ha tenido grandes cambios desde su creación, como son modificaciones en su estructura, la base del impuesto, el objeto, la tasa etc. A continuación se mencionan las Leyes del Impuesto Sobre la Renta, que han existido en México anteriores a la publicada el 30 de diciembre de 1964, ya que esta última, es la base de la estructura de la actual ley:

Tabla 1. Leyes del Impuesto Sobre la Renta.

Antecedentes. Leyes del Impuesto Sobre la Renta:
1. Ley de 20 de julio de 1921, que estableció el llamado "Impuesto del Centenario".
2. Ley del 21 de febrero de 1924, llamada "Ley para la Recaudación de los Impuestos establecidos en la Ley de Ingresos vigentes sobre sueldos, salarios, emolumentos, honorarios y utilidades de las sociedades y empresas". Su reglamento de 21 de febrero de 1924.
3. Ley del Impuesto Sobre la Renta de 18 de marzo de 1925 y sus reglamentos de 28 de abril de 1925 y 18 de febrero de 1935.
4. Ley del Impuesto Extraordinario sobre Ingresos de 31 de julio de 1931. Su reglamento de 32 de julio de 1931.
5. Ley del Impuesto Sobre Ausentismo, de 14 de febrero de 1934. Su reglamento de 31 de octubre de 1934.
6. Ley del Impuesto Sobre Exportación de Capitales, de 29 de agosto de 1946. Su reglamento de 9 de septiembre de 1936.
7. Ley del Impuesto Sobre la Renta Sobre el Superprovecho, de 27 de diciembre de 1939.
8. Ley del Impuesto Sobre la Renta de 31 de diciembre de 1941 y su reglamento de 29 de diciembre de 1945.
9. Ley del Impuesto sobre Utilidades excedentes, de 29 de diciembre de 1948. Reglamento del artículo segundo de esa ley de 20 de abril de 1949.
10. Ley del Impuesto Sobre la Renta del 31 de diciembre de 1953 y su reglamento del 30 de enero de 1954. Reglamento relativo a la tasa complementaria sobre ingresos acumulados de 30 de mayo de 1952.
11. Ley del Impuesto Sobre la Renta, de 30 de diciembre de 1964. Sin reglamento.

Fuente: elaboración propia (2014)

Como se observa en la tabla anterior, notamos la gran diversidad de criterios fiscales que se han tenido desde el año de 1921, el Estado siempre ha buscado mejorar la recaudación en beneficio de las finanzas públicas.

El imponer un impuesto al pago de dividendos es un aspecto fundamental para lograr dicho objetivo, es por ello que presentamos los aspectos más relevantes que contenían las leyes antes mencionadas.

La Ley de 20 de julio de 1921, se llamó Ley del Centenario. Se expidió siendo presidente de la república el general D. Álvaro Obregón y su secretario de hacienda, D. Adolfo de la Huerta.

Tuvo el carácter de impuesto extraordinario y gravaba los ingresos derivados del comercio, industria, del ejercicio de una profesión liberal, literaria, artística o innominada, del trabajo a sueldo o salario, de la colocación de dinero o valores a rédito, participación o dividendo. (Flores, 1975, pág. 628)

El impuesto se calculaba sobre ingresos y ganancias brutas, en numerario, en especie o en valores, sin deducción alguna. Se pagaba dentro de la primera quincena del mes de septiembre por medio de timbres. (Flores, 1975, pág. 629)

El 21 de febrero de 1924 se promulgó una ley la cual “contenía dos capítulos fundamentales: el primero se refería al impuesto sobre sueldos, salarios y emolumentos; y el segundo al impuesto sobre las utilidades de las sociedades y empresas”. (Flores, 1975, pág. 629)

El gravamen sobre las utilidades de las empresas afectaba a toda clase de sociedades nacionales, anónimas, colectivas, comanditas, cooperativas, asociaciones monetarias o en participación, sociedades civiles, sucursales y agencias de sociedades extranjeras, particulares y empresas que ejercieran el comercio y cualesquiera otros individuos que aislada o colectivamente tuvieran o explotaran con capital propio o ajeno, algún negocio industrial, minero, de transportes, de banca, de espectáculos, de educación o cualquier otro en el que se girara un capital. (Flores, 1975, pág. 630)

Para determinar las utilidades de las empresa se deducía de los ingresos lo que la ley excluía por no formar parte o no ser resultado de la actividad comercial o industrial. No eran deducibles los dividendos, las cantidades afectadas al fondo de reserva, las que se reinvertían en las empresas, los intereses de los capitales propios de los socios o empleados y la remuneración por el trabajo personal de los socios. (Flores, 1975, pág. 631)

El 27 de diciembre de 1939, se expide la llamada ley del impuesto al Superprovecho, para los causantes de la cédula primera, cuyos ingresos anuales fueran mayores de \$100,000.00 estimando como superprovecho la utilidad que se obtiene en exceso del 15% del capital contable o el 20% de las utilidades, cuando no exista capital contable. (Flores, 1975, pág. 639)

La utilidad sujeta a este impuesto, se determinaba disminuyendo de la utilidad gravable para los efectos del impuesto sobre la renta, el monto del impuesto que resultara de la aplicación de la tarifa del artículo 8° de la Ley del Impuesto sobre la Renta. (Flores, 1975, pág. 640)

Posteriormente y siguiendo la dinámica legislativa y acoplado la materia fiscal a las condiciones de la sociedad de ese tiempo, se promulgo el 31 de diciembre de 1941 una nueva Ley del Impuesto Sobre la Renta, dentro de la misma gravaba a las “utilidades, ganancias, rentas, productos, provechos, participaciones y en general todas las percepciones en efectivo, en valores, en especie o en crédito que por alguno de los conceptos mencionados en la ley, modificaran el patrimonio del causante”. (Flores, 1975, pág. 640)

Unos de los aspectos más trascendentales de esta legislación fue “que se creó el llamado Impuesto a los Dividendos de acciones u otros títulos similares, cualquiera que sea su denominación, de empresas mexicanas o extranjeras que operan en el país y dieran derecho a su percepción”. (Flores, 1975, pág. 642)

Esta ley además de regular por primera vez el impuesto sobre dividendos, los definía como “cualquier distribución que aun sin denominarse dividendo, pero en concepto de tal, fuera hecha por una empresa a sus accionistas o asociados a base de beneficios”, la cuota del impuesto de dividendos era del 8%. (Flores, 1975, pág. 642)

Esta ley también contemplo que eran objeto de pago de impuesto los dividendos que provenían de compañías bancarias.

Por decreto publicado 16 de abril de 1943 “se reglamentó con mayor cuidado el llamado impuesto a los dividendos, estableciendo expresamente que se trataría de ganancias que distribuyeran o debían distribuir toda clase de sociedades mexicanas o las extranjeras que operaran en el país”. (Flores, 1975, pág. 643)

El 29 de diciembre de 1948, se expidió la ley de impuesto sobre utilidades excedentes, al que estaban sujetos los comerciantes, industriales y agricultores con ingresos anuales mayores de doscientos mil pesos, considerándose como utilidades exentas la superiores al 15% del capital en giro. La tarifa era del 5% por ciento para utilidades del 15% al 20%; del 10%, para utilidades del 20% al 30%; del 15%, para utilidades del 30% al 40%; del 20%, para utilidades del 40% al 50% y del 25% para utilidades que excedieran del 50%.(Flores, 1975, pág. 644)

Esta ley nombrada como Ley del Impuesto Sobre Utilidades Excedentes, contemplo un incremento en la cuota del impuesto a los dividendos, ya que paso de ser de un 8% a un 10%.

El 01 de enero de 1965, entra en vigor una nueva ley, la cual contenía 89 artículos divididos en cuatro capítulos:

El primero contiene las disposiciones preliminares, el titulo segundo se refiere al impuesto al ingreso global de las empresas. El tercero, al impuesto al ingreso de las personas fisca. Este título está dividido en impuesto sobre productos del trabajo, impuesto sobre productos o rendimientos de capital y el impuesto al ingreso global de las personas físicas. El titulo cuarto se refiere al impuesto al ingreso de las asociaciones y sociedades civiles. (Flores, 1975, pág. 653)

También se hacía mención que el dividendo que se pagaba por cualquier clase de sociedad que operaba en México, no serían acumulables.

Las empresas residentes en el país que se ven en necesidad de hacer inversiones conjuntas en el extranjero, podrán recibir los dividendos correspondientes, sin que estos resulten excesivamente gravados; para ello se declara que dichos ingresos puedan no acumularse, en cuyo caso quedan sujetos a una tasa de 20% de la que, dentro del sistema general de la ley, podrán deducir el impuesto sobre dividendos pagados en el extranjero. (Flores, 1975, pág. 660)

De 1964 a 1982, la Ley del Impuesto Sobre la Renta dispuso que al determinarse la utilidad gravable sobre la que se calculaba el ISR los contribuyentes podían dejar de incluir como ingreso gravable los dividendos que percibieran de sociedades en las que tuvieran inversión en acciones; así el régimen fiscal que se aplicó a las personas físicas respecto de los dividendos que percibieran de las sociedades mercantiles consistió en que quedaban afectos al pago del ISR a una tasa fija de impuesto que se retenía por la sociedad que los pagaba y para determinar el impuesto anual a su cargo la persona física no tenía que acumular a los demás ingresos, el dividendo percibido.

En 1983 se modificó el régimen fiscal aplicable a los dividendos percibidos por sociedades mercantiles y que pretendía que sólo pagaran ISR las personas físicas, no las empresas, ya que estas últimas solo representaban un medio que utilizaban dichas personas físicas para llevar a cabo una actividad económica.

Es así que fiscalmente eran los accionistas los que causaban el impuesto sobre la renta al recibir un dividendo, pero en 1991 se modificó la ley para que en lo sucesivo el impuesto lo siguiera causando la persona moral conservándose la regulación en el capítulo que establece gravámenes a las personas físicas, y siendo a partir de 1992 que se traslada al capítulo de la ley que establece el impuesto que causan las personas morales, señalándose que cuando la persona jurídica pague dividendos o utilidades que no provengan de la CUFIN (Cuenta de Utilidad Fiscal Neta) se causará el impuesto.

Ahora bien hasta el año de 1998 cuando se trataba de repartir dividendos por parte de la persona moral, primero, tenían que revisar si existía saldo en la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta. Si se tenía saldo en esta cuenta los dividendos no causaban impuesto alguno y en caso contrario, el impuesto que causaba era del 34%, este impuesto lo tenía que pagar la empresa que realizaba la distribución de dividendos multiplicando el dividendo por un factor de 1.515 y

aplicándole la tasa señala, por otra parte, la persona física o moral que recibía el dividendo no pagaba ningún impuesto. (Rizo, 2004, pág.164)

Durante los ejercicios de 1999 a 2001, la Ley del Impuesto Sobre la Renta, contenía una opción para la persona moral del régimen general de ley, la cual consistía en una cuenta denominada Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida (CUFINRE), que representa el importe de las utilidades reinvertidas por la persona moral, sobre las cuales hay diferimiento del impuesto por pagar en el momento en que se distribuyan los dividendos o utilidades.

En el año de 1999 surge una cuenta que obliga a integrarla adicionalmente a la CUFIN denominada: Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida, así las personas morales que distribuyeron un dividendo en 1999 y tenían saldos de la CUFIN no estaban obligados a pagar un impuesto ya que la distribución de utilidades forzosamente debía hacerse de la cuenta de la CUFIN, y estas utilidades en su momento ya pagaron el impuesto correspondiente. Pero también en el año de 1999 las personas físicas se ven obligadas a pagar de un 35% a un 40% ya que la persona moral les retiene el 5% sobre los dividendos pagados. A partir del año 2003 se establece el acreditamiento del ISR para las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades y como consecuencia de ello paguen el impuesto, contra el impuesto sobre la renta causado por sus actividades normales del propio ejercicio en que se pagaron los dividendos. (Rizo, 2004, pág.164 y165)

En el reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se establece lo siguiente:

Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta

Transitorio (DOF 17/X/2003)

ARTICULO QUINTO. Para los efectos de lo dispuesto por la fracción XLV del Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias de la Ley, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1 de enero de 2002, artículos 24 y 25 de la Ley vigente y fracción I del Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias de 2003, los contribuyentes del impuesto que optaron por diferir parte de dicho

gravamen conforme a lo dispuesto por el artículo 10 de la Ley vigente hasta el 31 de diciembre de 2001, podrán actualizar el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, que se determine aplicando el siguiente procedimiento:

I. Determinarán las utilidades fiscales netas reinvertidas correspondientes a los ejercicios comprendidos desde el 1 de enero de 1999 o bien, desde el ejercicio de inicio de operaciones cuando éste haya ocurrido después del año citado, y hasta el 31 de diciembre de 2001, conforme a las disposiciones de la Ley vigente en el mismo ejercicio. A la utilidad fiscal neta reinvertida determinada en el ejercicio de que se trate, se le restará el importe de los dividendos o utilidades distribuidos durante dicho ejercicio, conforme a lo dispuesto por la Ley vigente en el ejercicio de que se trate, cuando dichos dividendos provengan del saldo de dicha cuenta.

II. El saldo de la cuenta al último día de cada ejercicio, determinado conforme al párrafo anterior, sin incluir la utilidad fiscal neta reinvertida del ejercicio de que se trate, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el último mes del ejercicio de que se trate. Cuando se hayan distribuido dividendos o utilidades con posterioridad a la actualización prevista en este párrafo, el saldo de la cuenta que se tenga a la fecha de la distribución, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el mes en el que se hayan distribuido dichos dividendos o utilidades. El saldo determinado se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el 31 de diciembre de 2001.

III. Cuando la suma del impuesto pagado en el ejercicio de que se trate, en los términos del segundo párrafo del artículo 10 de la Ley vigente en el mismo ejercicio, más las partidas no deducibles para los efectos del impuesto y, en su caso, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas, correspondientes al ejercicio citado, sean mayores que el resultado fiscal de dicho ejercicio, la diferencia se restará del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida actualizada conforme a la fracción anterior, que se tenga al 31 de diciembre de 2001. Para estos efectos la diferencia que se determine se actualizará por el periodo comprendido desde el último mes del ejercicio en el que se determinó y hasta el 31 de diciembre de 2001.

El saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida que se tenga al 31 de diciembre de 2001, disminuido de la diferencia que, en su caso, se determine conforme al párrafo anterior, se actualizará por el periodo comprendido desde dicho mes y hasta el 31 de diciembre de 2002.

Dicho saldo se disminuirá con el monto de los dividendos o utilidades, actualizados, que se hayan distribuido durante el ejercicio de 2002. Los dividendos o utilidades se actualizarán desde el mes en el que se distribuyeron y hasta el 31 de diciembre de 2002.

El saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida que se tenga al 31 de diciembre de 2002 determinado conforme a este artículo, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en el que se efectuó la última actualización y hasta el mes en el que se disminuya dicha cuenta por la distribución de dividendos o utilidades provenientes de la misma, que efectúen los contribuyentes a partir de 2003.

Hasta el ejercicio 2013 el pago del Impuesto Sobre la Renta que deben pagar las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades, estaba contemplado en el artículo 11 de la Ley de la materia, la cual establece que se enterará este impuesto además del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquél en el que se pagaron los dividendos o utilidades, teniendo un carácter de pago definitivo.

Estableciéndose así mismo, que no se estará obligado al pago del impuesto a que se refiere este artículo cuando los dividendos o utilidades provengan de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN) que marca la ley.

Con la reforma de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que entro en vigor en el ejercicio fiscal 2014, se establece un impuesto adicional al pago de dividendos consistente, en que los residentes en el extranjero y las personas físicas mexicanas serán sujetas a un impuesto adicional del 10%, sobre el dividendo recibido por las utilidades generadas a partir de 2014, el cual se pagará mediante retención realizada para la persona moral y tendrá el carácter de pago definitivo; igualmente, pagarán este impuesto adicional las personas físicas mexicanas que perciban dividendos de sociedades residentes en el extranjero.

Debido a que este gravamen aplicará sobre las utilidades que se generen a partir del 2014, la persona moral, estará obligada a separar la CUFIN formada con las utilidades generadas hasta el 31 de diciembre de 2013 e iniciar otra CUFIN con las utilidades generadas a partir del 1o de enero de 2014, en los términos del artículo 77 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Si las personas morales no efectúan la separación de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta o no identifiquen a qué periodo corresponden las utilidades generadas, se entenderá que las mismas fueron generadas a partir del año 2014 y por lo tanto se pagará el 10% adicional sobre ellas.

Como se puede observar, la gran cantidad de transformaciones que ha tenido la Ley del Impuesto Sobre la Renta puede provocar confusión o desconocimiento en la determinación de ISR por distribución de dividendos, es por ello la importancia de conocer el contexto histórico sobre el tema, ya que ello permite tener un mejor entendimiento sobre la legislación vigente. Una vez conocido el marco contextual se presenta el marco teórico.

CAPITULO II. MARCO TEÓRICO

El presente capítulo aborda lo referente a dividendos, desde su definición, hasta la determinación del impuesto correspondiente, se establece que tipo de sociedad pueden decretar la distribución de dividendos y cuáles son los requisitos tanto societarios como fiscales que se deben de cumplir para la correcta distribución. Por último se plasma las recientes modificaciones que tuvo la Ley del Impuesto Sobre la Renta en lo referente al tema de estudio.

2.1 SOCIEDADES MERCANTILES

Las sociedades mercantiles que se constituyen bajo la legislación mexicana se encuentran reguladas en la Ley General de Sociedades Mercantiles, en el artículo primero de dicha ley, se clasifican en: Sociedad en Nombre Colectivo, Sociedad en Comandita Simple, Sociedad de Responsabilidad Limitada, Sociedad Anónima, Sociedad en Comandita por Acciones y Sociedad Cooperativa. En dicha Ley, no se establece una definición de que es una sociedad mercantil, pero de acuerdo al autor Roberto Mantilla la define como el “acto jurídico mediante el cual los socios se obligan a combinar sus recursos o sus esfuerzos para la realización de un fin común, de acuerdo con las normas que, para algunos de los tipos sociales en ella previstos, señala la ley mercantil”. (Mantilla, 1997, pág. 188)

Estas sociedades nacen jurídicamente bajo ciertos requisitos y formalidades, como puede ser, número de socios, capital mínimo, existen bajo una denominación o razón social, forma de reparto de utilidades etcétera. Para tener un mejor entendimiento de las diferentes tipos de sociedades mercantiles que existen en la legislación mexicana a continuación se presenta un breve análisis de cada una de estas sociedades.

2.1.1 Sociedad en Nombre Colectivo

Esta sociedad se crea bajo una razón social, que se forma con el nombre de uno o más socios y se le debe agregar las palabras y compañía u otras semejantes, cuando no se conforme con el nombre de todos los socios.

Los socios en este tipo de organización, tienen responsabilidad subsidiaria, ilimitada y solidariamente de las obligaciones sociales.

Esta sociedad es administrada por uno o varios administradores quienes podrán ser los mismos socios o personas ajenas de la misma, dicho nombramiento o remoción se harán libremente por la mayoría de los socios. En el caso de que no se establezca sobre quien recae la administración de la empresa, todos los socios responderán por ella.

Los socios que no incurran en la administración podrán designar un interventor que se encargue de vigilar los actos de los administradores, la información contenida en los estados financieros, la contabilidad y papeles de la compañía.

En este tipo de sociedad pueden existir socios industriales, los cuales deberán recibir cantidades periódicas por concepto de alimentos, a menos que se pacte lo contrario.

Puede existir rescisión de contrato con algunos de los socios ante la sociedad, si se coloca en alguno de los siguientes supuestos: uso indebido de la firma o del capital social para negocios propios, realizar una infracción al pacto social, por infracción a las disposiciones legales que rijan el contrato social, por realizar actos fraudulentos o dolosos contra la compañía, por quiebra, interdicción o inhabilitación para ejercer el comercio.

2.1.2 Sociedad en Comandita Simple

Esta sociedad se crea bajo una razón social, que se forma con el nombre de uno o más socios comanditados, si no figuran en ella el nombre de todos los socios, se agregará la palabra y compañía u otras equivalentes así como las palabras Sociedad en Comandita o en su defecto la abreviatura S. en C.

En este tipo de sociedad, existen dos clases de socios, los comanditados y los comanditarios, los primeros responden de manera subsidiaria, ilimitada y solidariamente de las obligaciones sociales; mientras que los segundos solo están obligados al pago de sus aportaciones.

En cuanto a la administración de la sociedad, únicamente los socios comanditados pueden ejercer actos de administración, pero los comanditarios pueden efectuar autorizaciones y vigilancia para la sociedad, sin que estos sean considerados como actos administrativos.

Esta sociedad estará administrada por uno o varios administradores quienes podrán ser los socios o personas ajenas de la misma, y que dicho nombramiento o remoción se hará libremente por la mayoría de los socios.

En este tipo de sociedad pueden existir socios industriales, los cuales deberán recibir cantidades periódicas por concepto de alimentos, a menos que se pacte lo contrario.

Puede existir rescisión de contrato con el socio ante la sociedad, si se coloca en alguno de los siguientes supuestos: uso indebido de la firma o del capital social para negocios propios, realizar una infracción al pacto social, por infracción a las disposiciones legales que rijan el contrato social, por actos fraudulentos o dolosos contra la compañía, por quiebra, interdicción o inhabilitación para ejercer el comercio.

2.1.3 Sociedad de Responsabilidad Limitada

En este tipo de sociedad estará conformada por un máximo de 50 socios, los cuales solo están obligados al pago de sus aportaciones. Se crea bajo una razón o denominación social que se forma con el nombre de uno o más socios, además se agrega la palabra sociedad de responsabilidad limitada o en su defecto la abreviatura S. de R.L., de no cumplir con este requisito, los socios responderán subsidiaria, ilimitada y solidariamente de las obligaciones sociales.

El capital social se conformará por partes sociales, las cuales no podrán ser títulos negociables, a la orden o al portador ya que solo son cedibles como lo establece la Ley General de Sociedades Mercantiles 2014.

En cuanto a la administración de la sociedad, estará a cargo de uno o más gerentes los cuales podrán ser socios de la sociedad o personas extrañas a la misma. En caso de que no se establezca sobre quien recae la administración, todos los socios responderán por la administración.

La asamblea de socios, como órgano supremo de la sociedad tendrá las facultades de discutir, aprobar, modificar, o reprobado el balance del ejercicio social correspondiente, proceder al reparto de utilidades, nombrar y remover a los gerentes, modificar el contrato social, decidir sobre los aumentos y reducción de capital, decidir sobre la disolución de la sociedad, entre otras.

La sociedad de responsabilidad limitada, se forma con el nombre de uno o más socios y se le debe agregar las palabras y compañía u otras semejantes cuando no se conforme con el nombre de todos los socios.

Puede existir rescisión de contrato con el socio ante la sociedad, si se coloca en alguno de los siguientes supuestos: por el uso indebido de la firma o del capital social para negocios propios, por realizar una infracción al pacto social, por infracción a las disposiciones legales que rijan el contrato social, por actos fraudulentos o dolosos contra la compañía.

2.1.4 Sociedad Anónima

Este tipo de sociedad se crea con un mínimo de dos socios, existe bajo una denominación social que se forma libremente, además se agrega la palabra sociedad anónima o en su defecto la abreviatura S. A., La obligación de los socios en esta sociedad se limita al pago de sus acciones.

El capital social mínimo se establece en el contrato social, pero este deberá exhibirse en dinero en efectivo cuando menos el veinte por ciento del valor de cada acción pagadera en numerario.

El capital social se divide en acciones que son de igual valor y conferirán los mismos derechos, salvo pacto en contrario, representadas por títulos nominativos que acredita y trasmite la calidad de socio.

En la sociedad anónima existen acciones ordinarias y de voto limitado, estas últimas tienen un derecho preferente de un cinco por ciento cuando se decreta el reparto de dividendos, sin embargo, en el contrato social se podrá pactar un porcentaje de dividendo mayor.

La Ley General de Sociedades Mercantiles 2014, prohíbe emitir acciones por una suma menor a su valor nominal.

En cuanto a la administración de la sociedad, se efectúa por uno o varios mandatarios quienes pueden ser socios o personas ajenas a la misma. Podrá existir un consejo cuando la administración se lleve a cabo por uno o más administradores.

Podrán existir uno o varios comisarios, quienes están a cargo de la vigilancia de la sociedad y tendrán las facultades y obligaciones siguientes: exigir a los administradores informes mensuales, realizar un examen de las operaciones que sean necesarios para la vigilancia de las mismas, rendir informes a la asamblea general de accionistas, convocar a asambleas, vigilar ilimitadamente las operaciones de la sociedad, entre otras.

El órgano supremo de la sociedad es la asamblea general de accionistas, el cual podrá acordar y ratificar los actos y las operaciones de la sociedad.

Las asambleas generales de accionistas son ordinarias y extraordinarias, estas últimas se reúnen para tratar asuntos sobre la duración y disolución de la sociedad, aumento o disminución del capital, cambio de objeto, cambio de nacionalidad, transformación, fusión, emisión de acciones privilegiadas, amortización de acciones, emisión de bonos, cualquier otra modificación del contrato social y demás asuntos; mientras que las asambleas ordinarias se reúnen para tratar cualquier asunto no enlistado anteriormente.

2.1.5 Sociedad en Comandita por Acciones

De acuerdo al artículo 207 de la Ley General de Sociedades Mercantiles 2014, esta sociedad se compone por uno o varios socios comanditados y por uno o varios socios comanditarios, de los cuales los primeros responden de manera subsidiaria, ilimitada y solidariamente de las obligaciones sociales; mientras que los segundos solo están obligados al pago de sus acciones.

Este tipo de sociedad existe bajo una denominación social que se compone con los nombres de los socios comanditados, además se acompaña de la palabra sociedad en comandita por acciones o en su defecto la abreviatura S. en C. A.

Conforme al artículo 208 de la Ley General de Sociedades Mercantiles 2014, se regirá por las reglas relativas a la sociedad anónima.

2.1.6 Sociedad Cooperativa

En la legislación mexicana esta sociedad se encuentra regulada por la Ley General de Sociedades Cooperativas 2014, la cual en su artículo segundo la define como una forma de organización social integrada por personas físicas con base en intereses comunes y en los principios de solidaridad, esfuerzo propio y ayuda mutua, con el propósito de satisfacer necesidades individuales y colectivas, a través de la realización de actividades económicas de producción, distribución y consumo de bienes y servicios.

Las sociedades cooperativas pueden ser de consumidores de bienes y/o servicios, productores de bienes y/o servicios y de ahorro y préstamo.

La constitución, registro, clasificación, funcionamiento, administración, régimen económico, socios, disolución, liquidación, organismos y en general todo lo relacionado a dicha sociedad, se regirán por su ley específica.

Ahora bien, derivado de lo analizado anteriormente y por la naturaleza de cada una de las sociedades mercantiles existentes en la legislación mexicana, los socios o accionistas de éstas pueden recibir dividendos, utilidades o rendimientos, conforme a la clasificación que a continuación se indica:

Tabla 2. Clasificación de Sociedades Mercantiles

Tipo de Sociedad Mercantil	Tipo de Socio	Titulo representativo	Tipo de ganancia para el socio
Sociedad Anónima	Accionista	Acción	Dividendo
Sociedad de Responsabilidad Limitada	Socio	Partes sociales	Utilidad

Sociedad en Comandita Simple	Socio	Partes sociales	Utilidad
Sociedad en Comandita por Acciones	Accionista	Acción	Dividendo
Sociedad en Nombre Colectivo	Socio	Partes sociales	Utilidad
Sociedad Cooperativa	Socio	Partes sociales	Rendimiento

Fuente: elaboración propia (2014)

En el recuadro anterior, se puede demostrar que cada sociedad mercantil se conforma por socios o accionistas, los cuales representan dicho atributo con acciones o partes sociales; mediante los cuales pueden ejercer su derecho a recibir dividendos, utilidades o rendimientos.

Con la finalidad de cumplir con los objetivos de la investigación antes mencionados, se enfocará exclusivamente a las sociedades que distribuyen dividendos.

2.2 CAPITAL CONTABLE

El capital contable es el elemento principal para que las sociedades inicien operaciones y cumplan los objetivos para las que fueron creadas, además refleja los resultados que va teniendo la sociedad en la realización de sus operaciones.

El capital contable de acuerdo a las Normas de Información Financiera, dentro de su boletín C-11 lo define como: “el derecho de los propietarios sobre los activos netos que surgen por aportaciones de los dueños, por transacciones y otros eventos o circunstancias que afectan una entidad, el cual se ejerce mediante reembolso o distribución” (NIF, 2013, pág. 987)

En la misma normatividad clasifica al capital contable de la siguiente forma:

Tabla 3. Clasificación del Capital Contable

Capital Contribuido	Capital Ganado
<ul style="list-style-type: none"> • Capital Social 	<ul style="list-style-type: none"> • Reservas de capital
<ul style="list-style-type: none"> • Aportaciones en bienes 	
<ul style="list-style-type: none"> • Aportaciones para futuros aumentos de capital 	<ul style="list-style-type: none"> • Dividendos
<ul style="list-style-type: none"> • Acciones preferentes 	<ul style="list-style-type: none"> • Reembolsos de pérdidas
<ul style="list-style-type: none"> • Prima en emisión de acciones y otros primas 	
<ul style="list-style-type: none"> • Otros instrumentos financieros que en sustancia son de capital 	<ul style="list-style-type: none"> • Utilidades retenidas, incluyendo las aplicadas a reservas de capital
<ul style="list-style-type: none"> • Gastos de registro y emisión de acciones 	
<ul style="list-style-type: none"> • Adquisición de acciones propias 	<ul style="list-style-type: none"> • Pérdidas acumuladas
<ul style="list-style-type: none"> • Reembolso y amortización de acciones 	
<ul style="list-style-type: none"> • Derechos a percibir sólo rendimientos 	<ul style="list-style-type: none"> • Exceso o insuficiencia en la actualización de capital contable
<ul style="list-style-type: none"> • Splits y splits inversos 	

Fuente: elaboración propia (2014)

El Capital Contribuido es aquel que se constituye por las aportaciones de los propietarios de la sociedad y el Capital Ganado se constituye por los resultados obtenidos por la entidad derivado, de la realización de sus actividades operativas.

2.3 ACCIONES

El capital social de una sociedad anónima así como el de una sociedad en comandita por acciones, está representado por títulos de créditos denominados

acciones, las mismas que confieren iguales derechos a sus accionistas y son de igual valor. También serán indivisibles, sin embargo cuando existan varios copropietarios de una misma acción se tendrá que nombrar un representante común, ya sea designado por los mismos copropietarios o en su caso por la autoridad judicial.

Conforme al artículo 125 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, los datos que contendrán los títulos de las acciones, se muestran en el siguiente cuadro:

Tabla 4. Características de las acciones

Las acciones deberán expresar:
✓ El nombre, nacionalidad y domicilio del accionista
✓ Denominación, domicilio y duración de la sociedad
✓ Fecha de la constitución de la sociedad
✓ Datos de su inscripción en el Registro Público de Comercio;
✓ Importe del capital social, el número total y el valor nominal de las acciones
✓ Las exhibiciones que sobre el valor de la acción haya pagado el accionista, o la indicación de ser liberada
✓ Serie y número de la acción o del certificado provisional
✓ Los derechos concedidos y las obligaciones impuestas al tenedor de la acción, y en su caso a las ilimitaciones al derecho al voto
✓ La firma autógrafa de los administradores

Fuente: elaboración propia (2014)

Los contribuyentes que efectúen la enajenación de sus acciones deben de considerar como ingreso acumulable la ganancia derivada de dicha enajenación, lo anterior con base en el artículo 18 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta 2014. Para determinar la ganancia por la enajenación se tendrá que

restar del ingreso obtenido por dicha operación el monto original de la inversión, dicho monto podrá actualizarse por el factor de actualización que comprenderá desde el mes en se realizó la adquisición de las acciones y hasta el mes inmediato anterior aquel en que lleve a cabo la venta.

2.4 DIVIDENDOS

Las sociedades mexicanas se crean con dos objetivos principales, el primero es el conseguir el bien común y satisfacer necesidades colectivas y el segundo es para la obtención de beneficios económicos para los socios o accionistas que las integran, obteniendo así, una retribución económica por su inversión.

Las sociedades que persiguen el bien común, en lo referente a la causación de su impuesto, se encuentran reguladas en el Título III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; mientras que las sociedades con fines de lucro se encuentran regulas en el Título II de la misma Ley.

Aunado a lo anterior, la forma en que los socios o accionistas reciben sus ganancias, es a través de los dividendos. En ninguna ley existe una definición de lo que es dividendo, sin embargo la palabra dividendo “proviene del latín dividendus, gerundio masculino de dividere, que quiere decir dividir; en Derecho se emplea para denominar la parte proporcional que corresponde a una acción por las utilidades que una compañía anónima a obtenido en cierto plazo”. (Labariega, 1990, pág.46)

Antes de proseguir y en atención a la íntima conexión que existe entre las utilidades de la sociedad y los dividendos que corresponden a los accionistas, nos parece oportuno distinguir entre ambos conceptos; es decir entre utilidades, cantidades que la sociedad obtiene como resultado del ejercicio de la actividad social y que constituyen un superávit en relación con el capital

social, y dividendos, cantidades que resultan de dividir las utilidades que pertenecen a la sociedad, esto es, a un apersona moral distinto de los socios, y solo cuando el ente social acuerda, mediante asamblea general ordinaria anual, enterar a los accionistas de esas utilidades, y al señalar fecha para su pago es cuando se concreta el derecho del socio al dividendo y éste deviene en acreedor de la compañía. (Labariega, 1990, pág.47y 48)

2.4.1 Requisitos para la distribución de dividendos

Como se explicó anteriormente las únicas sociedades mercantiles que distribuyen dividendos, son aquellas que su capital social está representado por acciones, que son títulos nominativos, mediante los cuales los accionistas acreditan y puede trasmitir la calidad y derechos que se les confiere.

Se debe de tener en consideración que las acciones de voto limitado tendrán preferencia del cinco por ciento, sobre las acciones ordinarias, en el momento en que se decreta el reparto de dividendos.

Como lo establece el artículo 19 de la Ley General de Sociedades Mercantiles 2014, la distribución de las utilidades se realiza conforme a lo siguiente:

La distribución de utilidades sólo podrá hacerse después de que hayan sido debidamente aprobados por la asamblea de socios o accionistas los estados financieros que las arrojen. Tampoco podrá hacerse distribución de utilidades mientras no hayan sido restituidas o absorbidas mediante aplicación de otras partidas del patrimonio, las pérdidas sufridas en uno o varios ejercicios anteriores, o haya sido reducido el capital social. Cualquiera estipulación en contrario no producirá efecto legal, y tanto la sociedad como sus acreedores podrán repetir por los anticipos o reparticiones de utilidades hechas en contravención de este artículo, contra las personas que las hayan recibido, o

exigir su reembolso a los administradores que las hayan pagado, siendo unas y otros mancomunada y solidariamente responsables de dichos anticipos y reparticiones. (LGSM, 2014. pág. 43)

Otro requisito para efectuar la distribución de utilidades generadas en cada ejercicio, es crear un fondo de reserva, el cual se compone con un importe mínimo del cinco por ciento de dichas utilidades, tal fondo, como lo establece el artículo 20 de la Ley General de Sociedades Mercantiles 2014 se compone con un importe que represente la quinta parte del capital social, una vez cumplido este importe se podrá dejar de aportar a tal fondo.

De la misma forma el artículo 117 de la Ley General de Sociedades Mercantiles 2014, establece que la distribución de las utilidades se hará en proporción a la tenencia accionaria con la que cuenta cada uno de los accionistas que forman la entidad.

Como se menciona anteriormente, las acciones cuentan con derechos y obligaciones distintas. En efecto, el artículo 113 de la Ley General de Sociedades Mercantiles 2014 contempla la posibilidad de que existan en una sociedad acciones a las cuales se les restrinja el voto, sin embargo, también establece que esta restricción no será gratuita, ya que les otorga una preferencia en el reparto de utilidades del 5% y que además se podrá pactar que a dichas acciones de voto limitado se les fije un dividendo superior, sin que esto signifique dejar sin ganancias a los propietarios de las demás series accionarias.

Se debe de tener en consideración que las acciones de voto limitado tendrán esa preferencia porcentual, sobre las acciones ordinarias, en el momento en que se decreta el reparto de dividendos. Conforme al párrafo, el artículo 113 establece lo siguiente:

Artículo 113.- Cada acción sólo tendrá derecho a un voto; pero en el contrato social podrá pactarse que una parte de las acciones tenga derecho de voto solamente en las Asambleas Extraordinarias que se reúnan para tratar los asuntos comprendidos en las fracciones I, II, IV, V, VI y VII del artículo 182.

No podrán asignarse dividendos a las acciones ordinarias sin que antes se pague a las de voto limitado un dividendo de cinco por ciento. Cuando en algún ejercicio social no haya dividendos o sean inferiores a dicho cinco por ciento, se cubrirá éste en los años siguientes con la prelación indicada.

Al hacerse la liquidación de la sociedad, las acciones de voto limitado se reembolsarán antes que las ordinarias.

En el contrato social podrá pactarse que a las acciones de voto limitado se les fije un dividendo superior al de las acciones ordinarias.

Los tenedores de las acciones de voto limitado tendrán los derechos que esta Ley confiere a las minorías para oponerse a las decisiones de las asambleas y para revisar el balance y los libros de la sociedad. (LGSM, 2014, pág. 16)

En efecto, es este artículo el que permite establecer en el contrato social, que existan acciones con voto limitado y con un dividendo preferente al de las demás series accionarias, así también establece que se podrá pactar que este sea superior al de las acciones ordinarias, dando total sentido a que este tipo de acciones tengan derecho a un dividendo superior a las demás.

El Autor Francisco González de Cossío, en su publicación denominada: “La regulación de las acciones preferentes”, establece que: la Ley General de Sociedades Mercantiles contempla la limitación del derecho a voto de ciertas acciones, lo cierto es que esta limitación no es gratuita.

Si bien la Ley General de Sociedades Mercantiles reconoce que puede existir una situación bajo la cual se justifique la existencia de accionistas sin poder de decisión, la Ley General de Sociedades Mercantiles estableció una cortapisa a la facultad otorgada: se debe otorgar una prima. La prima apuntada se ha establecido legalmente como un dividendo preferente que goza de los siguientes beneficios: (González, 2004, pág. 442)

Tabla 5. Beneficios de los dividendos preferentes

Monto Mínimo.	El derecho preferente debe ser por un monto mínimo del 5%, en adición a los dividendos que fluyen a favor de los tenedores de este tipo de acciones. Dicho dividendo puede incrementarse y no es inusual encontrarse que este pueda ser mayor al 50%. Generalmente el valor del porcentaje se determina conforme las partes acuerden.
El dividendo es preferente.	Eso quiere decir que antes de que se repartan los dividendos decretados en la asamblea reunida para esto, se deberán repartir a los socios preferentes.
El dividendo es participante.	Una vez pagado el dividendo preferente, también tienen derecho a la repartición de los dividendos que les corresponde de acuerdo a su tenencia accionaria.

Fuente: elaboración propia (2014)

2.5 ASPECTOS FISCALES EN EL PAGO DE DIVIDENDOS

El reparto de dividendos se encuentra regulado en materia fiscal en la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, que en su artículo 10 establece el procedimiento en lo referente en la causación del impuesto que deberá determinar una persona moral por la distribución de los dividendos.

2.5.1 Cuenta de Utilidad Fiscal Neta

El artículo 10 en la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014 establece que no se causara impuesto cuando las personas morales distribuyan dividendos que provengan de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta.

Desde el año 1983 hasta el ejercicio fiscal 1988, existía un régimen fiscal diferente al que hoy en día conocemos, relativo a los efectos fiscales derivados de la distribución de dividendos. Éste consistía, en aquel entonces, en la

acumulación del dividendo para la persona que los recibía, así como la deducción por parte de quien los distribuía. (Franco, 2013, pág. 43)

Hasta 1988, en el título II de la LISR (artículo 58, fracción VI) que correspondía en ese entonces a las sociedades mercantiles, existía únicamente como obligación de dichos contribuyentes, la de llevar un registro de dichas utilidades, donde se identificaban las generadas en cada ejercicio y se distinguían las capitalizadas de las demás, considerando adicionalmente que las primeras que se distribuyeron o reembolsaron fueron las primeras que se generaron. (Pérez, 2010, pág. 13)

La CUFIN surge en el ejercicio fiscal de 1989 como una forma de reconocer aquellas utilidades pendientes de distribuir por sociedades mercantiles residentes en el país, por las cuales, ya se pagó el impuesto sobre la renta (ISR) corporativo; en cuyo supuesto, el impuesto solamente grava a la persona moral que genera y distribuye dichas utilidades y no al receptor de las mismas. (Méndez, 2014, pag.71)

En este sentido, la utilización o aprovechamiento de la CUFIN tiene los efectos siguientes:

1. Los dividendos o utilidades distribuidas por personas morales residentes en México a favor de sus socios o accionistas residentes en el país o residentes en el extranjero no pagan el ISR, siempre y cuando dichas utilidades provengan del saldo de la CUFIN.

2. Permite determinar el monto en el que se incrementa y/o disminuye el valor fiscal de las acciones, por las utilidades fiscales generadas por las que la sociedad emisora de las acciones ya pagó el ISR corporativo, así como por las utilidades que hubieran sido distribuidas a su tenedor por la persona moral emisora. (Méndez, 2014, pag.71)

A partir de 1989 se mantiene el deber para las personas morales de llevar la CUFIN, la cual se constituye por las utilidades generadas a partir de 1975. (Pérez, 2010, pág. 13)

El artículo 77 de la LISR 2014, establece la obligación para las personas morales, de llevar una cuenta de utilidad fiscal neta, la cual se compone de acuerdo a lo siguiente:

Tabla 6. Cuenta de Utilidad Fiscal Neta

Determinación de la CUFIN	
	Utilidad Fiscal Neta de cada ejercicio
Más	Dividendo Percibidos de otras Personas Morales Residentes en México
Más	Ingresos, Dividendos o Utilidades Sujetos a Regímenes Fiscales Preferentes
Menos	Dividendos o Utilidades Pagadas
Menos	Utilidades Distribuidas del Artículo 78 de la LISR (Reducción de Capital)
Igual	Cuenta de Utilidad Fiscal Neta

Fuente: elaboración propia (2014)

El saldo de la CUFIN no es un saldo que se pueda observar dentro de la información financiera y contable de las sociedades, llámese Estado de Posición Financiera, Estado de Resultado y/o Balanza de Comprobación; ello es debido a que se trata de una cuenta fiscal y no contable; por tanto, el control de la CUFIN se lleva en papeles de trabajo fiscales que, si bien es cierto también forman parte de la información de la sociedad, su saldo no se observa dentro de la información financiera y contable antes citada. (Franco, 2013, pág. 44)

2.5.2 Actualización de la CUFIN

En el artículo 77 segundo párrafo de la LISR 2014, establece que el saldo de la CUFIN que se tenga al final de cada ejercicio, sin tomar en consideración la utilidad fiscal neta del mismo ejercicio, deberá de actualizarse por el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización y hasta el último mes del ejercicio correspondiente. Si una vez que se actualizó dicho saldo, se distribuyen dividendos o utilidades, el saldo de la cuenta se tendrá que actualizar nuevamente, tomando en consideración la fecha de la distribución o percepción y, la actualización se calculará por el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización y hasta el mes que se distribuyan o se perciban los dividendos.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014 contempla que el saldo de la CUFIN podrá transmitirse a otras sociedades, únicamente en los caso de fusión y escisión. Así mismo en el artículo 16 de la Ley citada, contempla que los ingresos por concepto de dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en México no se consideran como ingresos acumulables.

2.5.3 Utilidad Fiscal Neta

A su vez, para la determinación de la Utilidad Fiscal Neta del ejercicio, en el artículo 77 párrafo tercero, se establece que se conforma de la siguiente forma:

Se considera Utilidad fiscal Neta del Ejercicio, la cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal del ejercicio, el impuesto sobre la renta pagado en los términos del artículo 9 de esta Ley, el importe de las partidas no deducibles para efectos de dicho impuesto, excepto las señaladas en las fracciones VIII y IX del artículo 28 de la Ley citada, la participación de los trabajadores en las utilidades de las empresas a que se refiere la fracción I del artículo 9 de la misma, y el monto que se determine de conformidad a lo establecido en el mismo artículo. (Ley del Impuesto Sobre la Renta, 2014. pág. 83)

A continuación se muestra la mecánica para la determinación de la Utilidad Fiscal Neta:

Tabla 7. Utilidad Fiscal Neta

Cálculo y determinación de la UFIN	
	Resultado Fiscal
Menos	ISR pagado en términos del Artículo. 9 de la LISR 2014
Menos	No deducibles (excepto fracción. VIII y IX del Artículo 28 LISR 2014)
Menos	PTU pagada
Igual	Utilidad Fiscal Neta del ejercicio 2014

Fuente: elaboración propia (2014)

2.5.4 Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida

Con las constantes reformas en materia fiscal, para el ejercicio de 1999 surge la obligación de llevar la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida, la cual estaba regulada en el artículo 124-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta que estuvo vigente hasta el 31 de diciembre de 2001.

ARTÍCULO 124-A.- Las personas morales que hubieren optado por diferir parte del impuesto del ejercicio, de conformidad con el segundo párrafo del artículo 10 de esta Ley, llevarán una cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida.

Esta cuenta se adicionará con la utilidad fiscal neta reinvertida del ejercicio y se disminuirá con el importe de los dividendos o utilidades distribuidos en efectivo o en bienes, así como con las utilidades distribuidas a que se refiere el artículo 121 de esta Ley, cuando en ambos casos provengan del saldo de dicha cuenta. Para los efectos de este párrafo no se incluyen los dividendos o utilidades en acciones o los reinvertidos en la suscripción o aumento de capital de la misma persona que los distribuye dentro de los 30 días siguientes a su distribución.

El saldo de la cuenta prevista en este artículo, que se tenga al último día de cada ejercicio, sin incluir la utilidad fiscal neta reinvertida del mismo, se actualizará por el período comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización hasta el último mes del ejercicio de que se trate. Cuando se distribuyan dividendos o utilidades con posterioridad a la actualización prevista en este párrafo, el saldo de la cuenta que se tenga a la fecha de la distribución, se actualizará por el período comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización hasta el mes en que se distribuyan los dividendos o utilidades.

Se considera utilidad fiscal neta reinvertida del ejercicio, la cantidad que se obtenga de aplicar el factor de 0.9286 al resultado de disminuir a la utilidad fiscal reinvertida del ejercicio a que se refiere el tercer párrafo del artículo 10 de esta Ley, el impuesto que resulte de aplicar la tasa establecida en el segundo párrafo del artículo citado a esta utilidad.

Tratándose de los contribuyentes a que se refiere el artículo 10-B de esta Ley, la utilidad fiscal neta reinvertida a que se refiere el párrafo anterior se determinará adicionando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio, la utilidad por la que no se pagó el impuesto en los términos del citado artículo.

Cuando se modifique el resultado fiscal de un ejercicio y la modificación reduzca la utilidad fiscal neta reinvertida determinada, el importe actualizado de la reducción deberá disminuirse del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida que la persona moral tenga a la fecha en que se presente la declaración complementaria. Si el saldo de dicha cuenta es menor que el importe actualizado de la reducción, el remanente se disminuirá en su caso del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta que se tenga a la fecha mencionada. Cuando el importe actualizado de la reducción sea mayor que el saldo de ambas cuentas a la fecha de presentación de la declaración referida, se deberá pagar en la misma declaración el impuesto que se obtenga de aplicar la tasa a que se refiere el segundo párrafo del artículo 10 al resultado de multiplicar el remanente por el factor de 1.5385, así como en su caso enterar el impuesto retenido en los términos de la fracción IV del artículo 123 de esta Ley que corresponda a dicho remanente. El importe de la reducción se actualizará por los mismos períodos en que se actualizó la utilidad fiscal neta reinvertida del ejercicio de que se trate.

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

ARTÍCULO 10.- Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 35%.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, dichas personas morales podrán diferir parte del impuesto a que se refiere el mismo párrafo en tanto reinviertan las utilidades. Para ello, podrán aplicar la tasa del 30% a la utilidad fiscal reinvertida del ejercicio. La diferencia entre el impuesto que se calcule sobre la utilidad fiscal reinvertida conforme a este párrafo y el que se derivaría de aplicar la tasa del párrafo anterior a la misma utilidad, será la parte del impuesto que podrán diferir las personas morales y pagar al momento de la distribución de utilidades, conforme a las reglas del artículo 10-A de esta Ley.

Para los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se considera utilidad fiscal reinvertida del ejercicio, la cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal obtenido en el mismo incrementado con la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa deducida en los términos de la fracción III del artículo 25 de esta Ley, la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, el importe de las partidas no deducibles para

efectos de dicho impuesto, excepto las señaladas en las fracciones IX y X del artículo 25 de la Ley citada, y la utilidad derivada de los ingresos percibidos en el ejercicio de fuente de riqueza ubicada en el extranjero calculando para estos efectos las deducciones que correspondan con las reglas establecidas en el artículo 6o., sexto párrafo de esta Ley. Si en lugar de utilidad hubiese pérdida derivada de los ingresos del extranjero, dicha pérdida se adicionará.

Los ingresos a que se refieren las fracciones VI, VII y VIII del artículo 120, pagarán el impuesto aplicando la tasa a que se refiere el primer párrafo de este artículo. Este impuesto tendrá el carácter de definitivo.

El impuesto que se haya determinado conforme al primer párrafo de este artículo, disminuido del impuesto que se difiera conforme al segundo párrafo, después de aplicar, en su caso, la reducción a que se refiere el artículo 13 de esta Ley, será el que se acreditará contra el impuesto al activo del mismo ejercicio, y será el causado para determinar la diferencia que se podrá acreditar adicionalmente contra el impuesto al activo, en los términos del artículo 9o de la Ley de Impuesto al Activo. El impuesto diferido que se pague conforme al tercer párrafo del artículo 10-A de esta Ley se podrá acreditar contra el impuesto al activo del ejercicio en que se pague, y en dicho ejercicio se considerará causado para los efectos señalados en este párrafo.

El resultado fiscal del ejercicio se determinará como sigue:

I.- Se obtendrá la utilidad fiscal disminuyendo de la totalidad de los ingresos acumulables obtenidos en el ejercicio, las deducciones autorizadas por este Título.

II.- A la utilidad fiscal del ejercicio se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar de otros ejercicios.

El impuesto del ejercicio se pagará mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a la fecha en que termine el ejercicio fiscal.

ARTÍCULO 10-A.- Las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades deberán calcular el impuesto que corresponda a los mismos, aplicando la tasa a que se refiere el primer párrafo del artículo 10 de esta Ley, al resultado de multiplicar dichos dividendos o utilidades por el factor de 1.5385. También se considerarán dividendos o utilidades distribuidos los ingresos que señala el artículo 120 de esta Ley. No se pagará el impuesto establecido en este artículo por los conceptos señalados en las fracciones V,

VI, VII y VIII del mencionado artículo 120, cuando por los mismos ya se hubiere pagado el impuesto conforme al primer párrafo del artículo 10 de esta Ley.

Tratándose de la distribución de dividendos o utilidades mediante aumento de partes sociales o entrega de acciones de la misma persona moral o cuando se reinviertan en la suscripción o pago del aumento de capital de la misma persona dentro de los 30 días siguientes a su distribución, el dividendo se entenderá percibido en el año de calendario en que se pague el reembolso por reducción de capital o liquidación de la persona moral de que se trate, en los términos de la fracción II del artículo 120.

Cuando los dividendos o utilidades distribuidos provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, pagarán el impuesto que se hubiese diferido, aplicando la tasa de 5% al resultado de multiplicar los dividendos o utilidades por el factor a que se refiere el primer párrafo de este artículo.

No se estará obligado al pago de este impuesto cuando los dividendos o utilidades distribuidos provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta que establece esta Ley. El saldo de dicha cuenta sólo se podrá disminuir una vez que se hubiere agotado el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida a que se refiere el artículo 124-A de esta Ley.

Este impuesto se pagará además del impuesto del ejercicio a que se refiere el artículo 10, tendrá el carácter de pago definitivo y se enterará conjuntamente con el pago provisional del período que corresponda una vez transcurridos 30 días de la fecha en que se hizo el pago de dividendos o utilidades, ante las oficinas autorizadas.

En los supuestos a que se refiere la fracción IV del artículo 120 de esta Ley, el impuesto que determine la persona moral conforme a este artículo se enterará a más tardar en la fecha en que se presente o debió presentarse la declaración del ejercicio correspondiente.

Con base en lo anterior la CUFINRE solo tuvo una vigencia durante los ejercicios fiscales de 1999 a 2001, el artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente durante ese periodo “señalaba la opción de diferir parte del impuesto derivado de la aplicación del 35% al resultado fiscal, esto, con la finalidad de otorgar un estímulo a fin de que los contribuyentes reinvirtieran las utilidades generadas en vez de distribuirlas”. (Gómez, Arana, 2008, pág.20)

Es así que durante la vigencia del mencionado esquema en la LISR, se generaron para los contribuyentes que tomaron la opción de diferir una parte del ISR, las obligaciones siguientes: (i) efectuar el pago del ISR diferido al momento de distribuir efectivamente los dividendos; y (ii) que los dividendos distribuidos se aplicaran primeramente contra la CUFINRE, y una vez agotado el saldo de esta cuenta, se aplicarán contra el saldo de la CUFIN. (Méndez, 2014, pag.71)

A continuación se determina la mecánica para la determinación de la CUFINRE.

Tabla 8. Determinación del factor de actualización

1 Determinación del factor de actualización aplicable al saldo de la cuenta al cierre del ejercicio	
Factor =	$\frac{\text{INPC del último mes del ejercicio}}{\text{INPC del mes en que se efectuó la última actualización}}$

Fuente: elaboración propia (2014)

Una vez determinado el factor se continúa con:

Tabla 9. Determinación del saldo actualizado de la CUFINRE

2 Determinación del nuevo saldo actualizado de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida al cierre del ejercicio	
	Saldo anterior de la cuenta de utilidad
Por	Factor de actualización
Igual	Saldo anterior de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida actualizado al cierre del ejercicio
Más	Utilidad fiscal neta reinvertida del ejercicio
Igual	Saldos actualizado de la cuenta fiscal reinvertida al cierre del ejercicio

Fuente: elaboración propia (2014)

Así mismo, se debe determinar el factor cuando se distribuyan dividendos conforme a la siguiente tabla:

Tabla 10. Determinación del factor de actualización cuando distribuyan dividendos

3 Determinación del factor de actualización aplicable al saldo de la cuenta a la fecha en que se distribuyen dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta	
Factor =	$\frac{\text{INPC del mes en que se distribuyen dividendos o utilidades}}{\text{INPC del mes en que se efectuó la última actualización}}$

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 11. Determinación de la CUFINRE actualizada a la fecha de distribución de dividendos

4 Determinación del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, actualizada a la fecha en que se distribuyen dividendos o utilidades provenientes del saldo de dicha cuenta	
	Saldo anterior de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida
Por	Factor de actualización
Igual	Saldo anterior de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, actualizado a la fecha en que se distribuyen dividendos o utilidades provenientes del saldo de dicha cuenta
Menos	Dividendos o utilidades distribuidos
Igual	Saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, actualizado a la fecha en que se distribuyen dividendos o utilidades provenientes del saldo de dicha cuenta

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 12. Determinación de la CUFINRE negativa

5 Determinación de la utilidad fiscal neta reinvertida negativa del ejercicio	
	ISR pagado en el ejercicio
Más	Partidas no deducibles para efectos del ISR
Más	PTU del ejercicio
Menos	Resultado fiscal
Igual	Utilidad fiscal neta del ejercicio neta reinvertida negativa del ejercicio

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 13. Determinación del factor de actualización 2001

6 Determinación del factor de actualización aplicable a la utilidad fiscal neta reinvertida negativa del ejercicio	
Factor =	$\frac{\text{INPC de diciembre 2001}}{\text{INPC del último mes del ejercicio en que se determinó}}$

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 14. Determinación de CUFINRE negativa actualizada a 2001

7 Determinación de la utilidad fiscal neta reinvertida negativa del ejercicio actualizada al 31 de diciembre de 2001	
Por	$\frac{\text{Utilidad fiscal neta del ejercicio neta reinvertida negativa del ejercicio}}{\text{Factor de actualización}}$
Igual	$\text{Utilidad fiscal neta del ejercicio neta reinvertida negativa del ejercicio actualizada al 31 de diciembre de 2001}$

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 15. Determinación de la suma de las CUFINRE negativas actualizadas a 2001

8 Determinación de la suma de las utilidades fiscales netas reinvertidas negativas de los ejercicios de 1999 a 2001 actualizadas al 31 de diciembre de 2001	
Más	$\text{Utilidad fiscal neta reinvertida negativa del ejercicio de 1999 actualizada al 31 de diciembre de 2001}$
Más	$\text{Utilidad fiscal neta reinvertida negativa del ejercicio de 2000 actualizada al 31 de diciembre de 2001}$
Más	$\text{Utilidad fiscal neta reinvertida negativa del ejercicio de 2001 actualizada al 31 de diciembre de 2001}$
Igual	$\text{Utilidades netas reinvertidas negativas de los ejercicios actualizadas al 31 de diciembre de 2001}$

Fuente: elaboración propia (2014)

Continuando con el procedimiento, se debe actualizar la cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida por el ejercicio 2001.

Tabla 16. Determinación de la CUFINRE actualizada a 2001

9 Determinación del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida actualizado al 31 de diciembre 2001	
	Saldo de la cuenta generado en el ejercicio de 1999
Por	Factor de actualización aplicable al saldo inicial de la cuenta a la fecha en que se distribuyeron dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta
Igual	Saldo inicial de la cuenta actualizado a la fecha en que se distribuyen dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta
Menos	Dividendos o utilidades distribuidos en el ejercicio de 2000 provenientes del saldo de la cuenta
Igual	Saldo de la cuenta actualizado a la fecha en que se distribuyen dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta
Por	Factor de actualización aplicable al saldo de la cuenta de cierre del ejercicio
Igual	Saldo de la cuenta actualizado al cierre del ejercicio de 2000
Más	Utilidad fiscal neta reinvertida del ejercicio de 2000
Igual	Saldo de la cuenta actualizado al 31 de diciembre de 2000
Por	Factor de actualización aplicable al saldo de la cuenta a la fecha en que se distribuyen dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta
Igual	Saldo de la cuenta actualizado a la fecha en que se distribuyen dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta
Menos	Dividendos o utilidades distribuidos en el ejercicio de 2001 provenientes del saldo
Igual	Saldo de la cuenta actualizado a la fecha en que se distribuyen dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta
Por	Factor de actualización aplicable al saldo de la cuenta al cierre del ejercicio
Igual	Saldo de la cuenta actualizado al cierre del ejercicio de 2001
Más	Utilidad fiscal neta reinvertida del ejercicio de 2001
Menos	Suma de la utilidades fiscales netas reinvertidas negativas de los ejercicios de 1999 a 2001 actualizadas al 31 de diciembre de 2001
Igual	Saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida actualizado al 31 de diciembre de 2001

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 17. Determinación del factor de actualización 2002

10 Determinación del factor de actualización aplicable a los dividendos o utilidades distribuidos en el ejercicio de 2002 provenientes del saldo de la cuenta	
Factor =	$\frac{\text{INPC de diciembre 2002}}{\text{INPC del mes en que se distribuyeron los dividendos del saldo de la cuenta}}$

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 18. Determinación de los dividendos o utilidades distribuidos en el ejercicio 2002

11 Determinación de los dividendos o utilidades distribuidos en el ejercicio de 2002 provenientes del saldo de la cuenta actualizados al 31 de diciembre de 2002	
	Dividendos o utilidades distribuidos en el ejercicio de 2002
Por	Factor de actualización
Igual	Dividendos o utilidades distribuidos en el ejercicio de 2002 provenientes del saldo de la cuenta actualizados al 31 de diciembre de 2002

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 19. Determinación del saldo de la CUFINRE

12 Determinación del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida actualizado a la fecha de la última distribución de dividendos o utilidades provenientes del saldo de dicha cuenta	
	Saldo de la cuenta actualizado al 31 de diciembre de 2001
Por	Factor de actualización aplicable al saldo de la cuenta de cierre del ejercicio
Igual	Saldo de la cuenta actualizado al 31 de diciembre de 2002
Menos	Dividendos o utilidades distribuidos en el ejercicio de 2002 provenientes del saldo de la cuenta actualizados al 31 de diciembre de 2002
Igual	Saldo de la cuenta actualizado al 31 de diciembre de 2002
Por	Factor de actualización aplicable al saldo de la cuenta a la fecha en que se distribuyen dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta
Igual	Saldo de la cuenta actualizado a la fecha en que se distribuyen dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta
Menos	Dividendos o utilidades distribuidos a partir del ejercicio 2003 provenientes del saldo de la cuenta
Igual	Saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida actualizado a la fecha de la última distribución de dividendos o utilidades provenientes del saldo de dicha cuenta

Fuente: elaboración propia (2014)

2.5.5 Cuenta de Capital de Aportación

De acuerdo al artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, se establece la obligación de llevar una cuenta de capital de aportación, en el cual se establece como se determina dicha cuenta al momento de realizar una aportación o reducción de capital en una sociedad y a su vez cual es el procedimiento que se tiene que llevar acabo para actualizar su saldo.

Esta cuenta constituye el valor presente de las cantidades aportadas por los socios, para ser consideradas en el caso de reducción de capital o liquidación de la sociedad, a efecto de determinar la existencia o no de dividendos en dicha reducción o liquidación. (Pérez, Fol, 2010, pág.107)

Para determinar el saldo de la Cuenta de Capital de Aportación, se tiene que tomar en consideración los siguientes aspectos:

Tabla 20. Cuenta de Capital de Aportación

Cuenta de Capital de Aportación
<p>El saldo de esta cuenta se adiciona con los siguientes conceptos:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Aportaciones de capital ▪ Primas netas por suscripción de acciones efectuadas por los socios o accionistas <p>El saldo de esta cuenta se disminuye con el concepto siguiente:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Reducción de capital

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 21. Determinación de factor de actualización CUCA

1 Determinación del factor de actualización aplicable al saldo de la cuenta al cierre del ejercicio
$\text{Factor} = \frac{\text{INPC del último mes del ejercicio}}{\text{INPC del mes en que se efectuó la última actualización}}$

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 22. Determinación del saldo de la CUCA actualizado

2 Determinación del saldo actualizado de la cuenta de capital de aportación al cierre del ejercicio	
	Saldo anterior de la cuenta de capital de aportación
Por	Factor de actualización
Igual	Saldo actualizado de la cuenta de capital de aportación al cierre del ejercicio

Fuente: elaboración propia (2014)

2.5.6 Dividendos por reducciones y liquidaciones de capital.

Los socios o accionistas de las sociedades mercantiles pueden decidir por así convenir a sus intereses, que exista un aumento o disminución en el capital social siempre y cuando cumplan con los requisitos que establece la Ley General de Sociedades Mercantiles.

En el artículo 9 de la Ley General de Sociedades Mercantiles 2014 establece que la reducción del capital por medio del reembolso a los socios, se deberá de publicar en el Periódico Oficial en la entidad federativa en que resida la sociedad y habrá un intervalo de diez días por cada publicación.

Habrá oposición en la reducción del capital ante una autoridad judicial hasta el quinto día de la última publicación, mediante la vía sumaria, quedando suspendida la misma hasta que no se paguen los créditos o no se garantice.

En base al tipo de sociedad se debe reunir los siguientes requisitos para la reducción de capital.

Tabla 23. Requisitos para la reducción de capital

Fundamento	Requisito
Artículo 15 de la LGSM 2014	Para la separación o exclusión de un socio, la sociedad retendrá la parte del capital y utilidades que le correspondan, hasta finalizar las operaciones pendientes al momento de la separación o exclusión.
Artículo 216 de la LGSM 2014	Tratándose de sociedades de capital variable, en el acta constitutiva se deben establecer las condiciones para la reducción.
Artículo 243 de la LGSM 2014	El acuerdo sobre distribución parcial del haber social se debe publicar en el periódico oficial que corresponda al domicilio de la sociedad y los acreedores tendrán el derecho de oposición.
Artículo 18 de la LGSM 2014	De tener pérdidas la sociedad, el capital social debe ser reintegrado o reducido antes de realizar la repartición o asignación de utilidades.
Artículo 78 de la LGSM 2014	El acta de asamblea mediante la cual se aprueben los estados financieros para la reducción de capital, debe estar protocolizada ante fedatario público.

Fuente: elaboración propia (2014)

2.5.7 Causas de una reducción de capital.

a) Reembolso por aportaciones.

La reducción de capital se realiza con las acciones seleccionadas por sorteo ante notario o corredor para nulificarse. En el caso de las sociedades de capital variable la disminución del capital por retiro total o parcial de las aportaciones puede efectuarse sin dicha formalidad.

b) Reducción mediante disminución del valor nominal de las acciones.

Se disminuirá el capital social y el número de acciones seguirá siendo el mismo pero con un valor nominal menor.

c) Absorción de pérdidas.

Si la empresa cuenta con pérdidas puede reducir su capital para absorberlas. Esta alternativa suele tomarse debido a que no se puede efectuar la distribución de dividendos hasta en tanto no se hayan absorbido las pérdidas.

d) Liberación a los socios de exhibiciones no realizadas.

Se puede liberar a los socios de las exhibiciones aun no realizadas.

e) Separación de un socio.

Cuando el socio se separa de la sociedad, tiene derecho a recibir su aportación de capital y la proporción de las utilidades que le corresponden disminuida en su caso con las pérdidas acumuladas.

La Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014 establece que las sociedades mercantiles pueden efectuar la reducción de su capital, lo cual puede generar una utilidad distributable sujeta de impuesto.

Conforme al artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente desde el 01 de enero de 2014, las personas morales residentes en México que reduzcan su capital, deben determinar la utilidad distribuida para efectos del pago del impuesto sobre la renta observando lo siguiente:

Tabla 24. Utilidad distribuida gravable. Fracción I

1 Según fracción I artículo 78 LISR 2014	
	Reembolso por acción
Menos	CUCA por acción a la fecha en que se pague el reembolso
Igual	Dividendo distribuido por acción (cuando el reembolso sea mayor)
Por	Número de acciones que se reembolsan
Igual	Dividendos por reducción de capital según fracción I del artículo 78 LISR 2014

Fuente: elaboración propia (2014)

El monto que del saldo de la cuenta de capital de aportación se haya aplicado para efectos de la reducción de capital se deberá disminuir del saldo que tenga dicha cuenta a la fecha en que se pagó el reembolso.

La utilidad distribuida gravable se podrá disminuir con la CUFIN que le corresponda al número de acciones que se reembolsan. El monto así aplicado,

se deberá de disminuir del saldo que tenga dicha cuenta a la fecha en que se pague el reembolso.

En caso de que las acciones que se reembolsan no hayan tenido saldo de CUFIN o está no sea suficiente para cubrir la utilidad distribuida gravable, las sociedad que efectuó la reducción de capital deberá determinar el ISR correspondiente conforme al siguiente procedimiento. (Gama, 2012, pág.4, 5, 6)

Tabla 25. Determinación del ISR de la utilidad distribuida gravable no proveniente de CUFIN. Fracción I

1 ISR de la utilidad distribuida gravable no proveniente de CUFIN	
	Utilidad distribuida gravable del segundo párrafo de la fracción I del art 78 de LISR 2014
Menos	CUFIN correspondiente a las acciones que se reembolsan
Igual	Utilidad distribuida gravable no proveniente de CUFIN
Por	Factor 1.4286
Igual	Base gravable
Por	Tasa de ISR
Igual	ISR de la utilidad distribuida gravable no proveniente de CUFIN

Fuente: elaboración propia (2014)

La ley del Impuesto Sobre la Renta 2014 en la fracción II del artículo 78, establece un procedimiento adicional para determinar la utilidad distribuida por la sociedad con motivo de la reducción de capital, conforme a lo siguiente:

Tabla 26. Utilidad distribuida gravable. Fracción II

2 Según fracción II artículo 78 LISR 2014	
Menos	Capital Contable según el estado financiero aprobado para fines de su disminución Saldo de la cuenta del capital de aportación a la fecha en que se efectúa la disminución
Igual	Monto máximo a considerar como utilidad distribuida por reducción de capital

Menos	Utilidad distribuida gravable del segundo párrafo de la fracción I del art 78 de LISR 2014
Igual	Utilidad distribuida gravable del segundo párrafo de la fracción II del art 78 de LISR 2014

Fuente: elaboración propia (2014)

Cuando la utilidad distribuida gravable de la fracción II del artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014 no provenga del saldo de la CUFIN, las sociedad que reduzca su capital deberá determinar el impuesto correspondiente conforme a lo siguiente:

Tabla 27. Determinación del ISR de la utilidad distribuida gravable no proveniente de CUFIN. Fracción I

1 ISR de la utilidad distribuida gravable no proveniente de CUFIN	
	Utilidad distribuida gravable del segundo párrafo de la fracción II del art 78 de LISR 2014
Menos	CUFIN correspondiente a las acciones que se reembolsan
Igual	Utilidad distribuida gravable de la fracción II del art 78 de la LISR no proveniente de CUFIN
Por	Factor 1.4286
Igual	Base gravable
Por	Tasa de ISR
Igual	ISR de la utilidad distribuida gravable no proveniente de CUFIN

Fuente: elaboración propia (2014)

Las sociedades que efectúen la reducción de capital deberán de enterar el ISR que se haya determinado conforme a las fracciones I y II del artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014 dentro de los 5 días siguientes aquel en que se haya efectuado dicha reducción. Lo anterior en los términos de la fracción II artículo 6 del Código Fiscal de la Federación 2014, toda vez que la ley del Impuesto Sobre la Renta 2014 no señala el plazo para el entero del ISR generado con motivo de la reducción de capital. (Gama, 2012, pág. 6)

2.5.8 Determinación de ISR por dividendos. Persona Moral

Con base al artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014 las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades deberán calcular y enterar el impuesto correspondiente a la distribución de dividendos aplicando la tasa del 30%. Para ello, el importe de los dividendos que son distribuidos por la persona moral deberán de piramidarse por el factor 1.4286 y al resultado obtenido se multiplicara por la tasa referida anteriormente.

El resultado obtenido en el párrafo anterior, corresponde al Impuesto Sobre la Renta a cargo de la persona moral que distribuyo los dividendos o utilidades, sin embargo, si los dividendos que se distribuyen provienen de la Cuenta Utilidad Fiscal Neta, la persona moral no pagará impuesto alguno conforme lo marca el tercer párrafo del artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014.

El pago de dicho impuesto generado tendrá el carácter de pago definitivo y la persona moral deberá enterarlo junto con el impuesto anual del ejercicio correspondiente a más tardar el día 17 del mes siguiente en el que se pagaron los dividendos.

La persona moral tendrá el derecho de acreditar el impuesto pagado por la distribución de los dividendos, únicamente contra el impuesto a cargo del ejercicio de la sociedad, debiendo ser el impuesto a cargo del ejercicio y el impuesto por pago de dividendos, del mismo ejercicio. En caso de que existiera remanente del impuesto pagado, se puede acreditar solo dentro de los dos ejercicios siguientes, contra el impuesto del ejercicio o con los pagos provisionales del mismo año. Si la persona moral no realiza el acreditamiento al que tiene derecho, conforme a lo mencionado anteriormente, pierde tal atribución hasta por la cantidad en que pudo haberlo efectuado.

La persona moral deberá de efectuar el acreditamiento establecido en el párrafo anterior, conforme lo establece el criterio normativo del Servicio de Administración Tributaria, el cual se transcribe a continuación:

10/ISR/N ISR por dividendos o utilidades. Orden en el que se efectuará su acreditamiento.

El artículo 10, fracción I, primer párrafo de la Ley del ISR, dispone que cuando las personas morales distribuyan dividendos o utilidades y como consecuencia de ello, paguen el impuesto que establece el artículo citado, podrán efectuar el acreditamiento correspondiente únicamente contra el ISR del ejercicio que resulte a cargo de la persona moral en el ejercicio en el que se haya efectuado el pago del impuesto correspondiente a los dividendos o utilidades distribuidos.

Cabe señalar que la disposición en cita es reiteración del texto del artículo 11, fracción I, primer párrafo de la Ley del ISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2013. En relación con este precepto, se comenta que en el Dictamen de la Comisión de Hacienda y Crédito Público para reformar dicha Ley para el 2003, se consideró conveniente modificar el esquema de acreditamiento, para permitir a los contribuyentes efectuar el acreditamiento del ISR pagado por la distribución de dividendos o utilidades, contra el impuesto causado en el mismo ejercicio y en los dos siguientes.

En este sentido, se advierte que el legislador equiparó el concepto ISR del ejercicio que resulte a cargo a que se refiere el artículo 10, fracción I, primer párrafo de la Ley del ISR vigente, con el de impuesto causado, que se determina de conformidad con el artículo 9 de la Ley referida, dicha consideración quedó plasmada en el texto del artículo 10 antes señalado, el cual corresponde a la reproducción de manera idéntica del artículo 11, fracción I, primer párrafo de la Ley del ISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, por lo que prevalecen las razones que le dieron origen a la disposición.

En consecuencia, para efectos del artículo 10, fracción I, primer párrafo de la Ley del ISR, el impuesto que resulte a cargo, contra el cual las personas morales pueden acreditar el impuesto pagado por la distribución de dividendos o utilidades, es aquel que resulta de aplicar la mecánica prevista en el artículo 9 de la Ley de la materia, antes de acreditar los pagos provisionales correspondientes. (Criterios Normativos del SAT, 2015. Pág. 42)

Las personas morales que efectúen el pago de dividendos a personas físicas o personas morales, conforme lo establece el artículo 76, fracción XI de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, tendrá la obligación de realizar el pago por concepto de dividendos, con cheque nominativo no negociable o por medio de transferencia de fondos a la cuenta de quien recibe el dividendo. Además deberá de proporcionar al socio la constancia o comprobante fiscal en el que se debe especificar el impuesto retenido y mencionar si el dividendo proviene de la CUFIN, conforme lo establece la Ley de ISR

2.5.9 Dividendos fictos

Dentro de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, es su artículo 140, también se considera como dividendos o utilidades distribuidos los ingresos que percibe el socio, de acuerdo a lo siguiente:

Tabla 28. Ingresos que también se consideran dividendos o utilidades

1. Los intereses a que se refieren los artículos 85 y 123 de la Ley General de Sociedades Mercantiles y las participaciones en la utilidad que se paguen a favor de obligacionistas u otros, por sociedades mercantiles residentes en México o por sociedades nacionales de crédito.
2. Los préstamos a los socios o accionistas, a excepción de aquéllos que reúnan los siguientes requisitos: a) Que sean consecuencia normal de las operaciones de la persona moral. b) Que se pacte a plazo menor de un año. c) Que el interés pactado sea igual o superior a la tasa que fije la Ley de Ingresos de la Federación para la prórroga de créditos fiscales. d) Que efectivamente se cumplan estas condiciones pactadas.
3. Las erogaciones que no sean deducibles conforme a esta Ley y beneficien a los accionistas de personas morales.

4. Las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas.
5. La utilidad fiscal determinada, inclusive presuntivamente, por las autoridades fiscales.
6. La modificación a la utilidad fiscal derivada de la determinación de los ingresos acumulables y de las deducciones, autorizadas en operaciones celebradas entre partes relacionadas, hecha por dichas autoridades.

Fuente: elaboración propia (2014)

Con fundamento en el artículo 10, último párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se establece que la persona moral que distribuya los dividendos o utilidades, a los que se hace referencia en los puntos 1 y 2 de la tabla anterior, se deberá calcular el impuesto correspondiente a dicha distribución, con lo cual se entiende que la persona moral podrá efectuar el acreditamiento del ISR pagado a que tiene derecho. En lo que se refiere a los puntos del 3 al 6 de misma tabla, la Ley no establece la obligación para la persona moral de efectuar el cálculo de determinación de impuesto por la distribución de los dividendos. Lo anterior se corrobora en el Criterio Normativo 49/2013/ISR, que a continuación se transcribe:

9/ISR/N ISR por dividendos o utilidades. Casos en los cuales las personas morales no deberán calcular el impuesto por los montos que se consideran dividendos o utilidades distribuidos.

El artículo 10, primer párrafo, primera oración de la Ley del ISR establece que las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades, deberán calcular y enterar el impuesto que corresponda a los mismos.

El mismo artículo, en su último párrafo, dispone que las personas morales que distribuyan los dividendos o utilidades a que se refiere el artículo 140, fracciones I y II de la Ley citada, calcularán el impuesto sobre dichos dividendos o utilidades.

En este sentido, las personas morales que actualicen los supuestos previstos en el artículo 140, fracciones III, IV, V y VI de la Ley del ISR, no deberán calcular el citado impuesto sobre los montos que se consideran dividendos o utilidades distribuidos, ya que el artículo 10, último párrafo de la Ley en cita no les confiere dicha obligación. (Criterios Normativos del SAT, 2015. pág. 42)

De acuerdo a lo señalado anteriormente, el cálculo para la determinación del impuesto por la distribución de dividendos, establecido en el artículo 140, fracciones III, IV, V y VI de la ley en comento, corresponde o recae sobre la persona física que recibe el ingreso.

2.5.10 Determinación de ISR por dividendos. Persona Física

Los socios personas físicas que obtengan dividendos de una sociedad, deben acumularlos a sus demás ingresos que obtengan en el ejercicio y presentarlos en la declaración anual correspondiente.

Las personas físicas que reciban dividendos, podrán acreditarse contra el impuesto que se haya determinado en su declaración anual, el impuesto sobre la renta pagado por la persona moral que distribuyó el dividendo, el cual se determina de la siguiente forma:

Tabla 29. ISR pagado por la persona moral

Determinación de ISR a enterar por la persona moral por reparto de dividendos	
	Dividendos a distribuir al socio
Por	Factor de piramidación (1.4286)
Igual	<hr/> Dividendos piramidados
Por	Tasa de ISR (Artículo 9 LISR)
Igual	<hr/> ISR pagado por la sociedad

Fuente: elaboración propia (2014)

La opción de acreditarse el impuesto pagado por la persona moral, se aplicara únicamente cuando la persona física acumule dicho impuesto a sus demás ingresos y cuente con la constancia o comprobante fiscal que establezca la ley.

Aunado a lo anterior, con la reforma de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, hay una tasa adicional a cargo de la persona física por la obtención de los dividendos o utilidades distribuidos por la persona moral residente en México, siendo esta última, la obligada a retener y enterar el impuesto correspondiente. La tasa adicional será del 10% y el impuesto pagado tendrá el carácter de definitivo.

Debemos de tener en consideración que para el ejercicio 2014 las personas morales deben de iniciar con un nuevo saldo de la CUFIN, a partir de las utilidades generadas en ese ejercicio, esto con la finalidad de no causar el 10% de ISR adicional sobre la distribución de dividendos, esto de acuerdo a las Disposiciones Transitorias de La Ley del Impuesto Sobre La Renta que establece lo siguiente:

ARTÍCULO NOVENO. En relación con la Ley del Impuesto Sobre la Renta a que se refiere el Artículo Séptimo de este Decreto, se estará a lo siguiente:

XXX. El impuesto adicional establecido en el segundo párrafo del artículo 140, y las fracciones I y IV del artículo 164 de esta Ley, sólo será aplicable a las utilidades generadas a partir del ejercicio 2014 que sean distribuidas por la persona moral residente en México o establecimiento permanente. Para tal efecto, la persona moral o establecimiento permanente que realizará dicha distribución estará obligado a mantener la cuenta de utilidad fiscal neta con las utilidades generadas hasta el 31 de diciembre de 2013 e iniciar otra cuenta de utilidad fiscal neta con las utilidades generadas a partir del 1º de enero de 2014, en los términos del artículo 77 de esta Ley. Cuando las personas morales o establecimientos permanentes no lleven las dos cuentas referidas por

separado o cuando éstas no identifiquen las utilidades mencionadas, se entenderá que las mismas fueron generadas a partir del año 2014. (LISR, 2014, pág. 185)

2.5.11 Dividendos distribuidos por residentes en el extranjero

Conforme al artículo 142 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, los ingresos que perciban las personas físicas por concepto de dividendos o utilidades distribuidos por sociedades residentes en el extranjero, se acumularán a los demás ingresos que tenga dicha persona física. De igual forma dichos ingresos estarán sujetos al 10% adicional de ISR, independientemente el impuesto retenido que en su caso se les hubiera efectuado. El pago de 10% adicional se considera un pago definitivo y se deberá de pagar a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquel en que se perciban los dividendos.

A continuación se presentan los demás Criterios Normativos que emite el Servicio de Administración Tributaria:

47/ISR/N Dividendos o utilidades distribuidos. Acumulación a los demás ingresos por parte de las personas físicas.

El artículo 140, primer párrafo de la Ley del ISR establece que las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades.

El mismo artículo, en su quinto párrafo, dispone que para los efectos de dicho numeral también se consideran dividendos o utilidades distribuidos, la utilidad fiscal determinada, incluso presuntivamente, por las autoridades fiscales, conforme lo establece el artículo 140, fracción V de la Ley del ISR.

En este sentido, se considera que las personas físicas están obligadas a acumular a sus demás ingresos, como dividendos o utilidades distribuidos, todos los supuestos previstos en las distintas fracciones del artículo 140 de la Ley del ISR, incluidos los previstos en la referida fracción V.

48/ISR/N Dividendos o utilidades distribuidos pagados por una sociedad. Acumulación de los demás ingresos de las personas físicas.

El artículo 140, primer y cuarto párrafos de la Ley del ISR, establecen que las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades distribuidos y que dicho ingreso lo percibe el propietario del título valor o en caso de partes sociales, la persona que aparezca como titular de las mismas.

El mismo artículo 140, en su párrafo quinto, fracciones IV, V y VI de la Ley del ISR determina que se consideran dividendos o utilidades distribuidos, entre otras, las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas; la utilidad fiscal determinada, inclusive presuntivamente, por las autoridades fiscales, así como la modificación a la utilidad fiscal derivada de la determinación de los ingresos acumulables y de las deducciones autorizadas en operaciones celebradas entre partes relacionadas, hecha por dichas autoridades.

En consecuencia, en los casos en que una persona moral se ubique en alguno de los supuestos previstos en las fracciones IV, V ó VI del artículo citado en el párrafo anterior, se deberá considerar ingreso para cada una de las personas físicas propietarias del título valor o que aparezcan como titulares de las partes sociales de la persona moral a la que se le determinaron dividendos o utilidades distribuidos, en la misma proporción en que son propietarios de dichos títulos o partes sociales.

49/ISR/N Dividendos o utilidades distribuidos. Momento de acumulación de los ingresos de las personas físicas.

El artículo 140, primer y cuarto párrafos de la Ley del ISR, establecen que las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades distribuidos y que dicho ingreso lo percibe el propietario del título valor o titular de las partes sociales.

El artículo 140, en su párrafo quinto, fracciones IV, V y VI de la citada Ley, considera como dividendos o utilidades distribuidos las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas; la utilidad fiscal determinada, inclusive presuntivamente por las autoridades fiscales; así como la modificación a la utilidad fiscal derivada de la determinación de los ingresos acumulables y de las deducciones autorizadas en operaciones celebradas entre partes relacionadas hecha por dichas autoridades.

El artículo 6, primer párrafo del CFF dispone que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.

En consecuencia, tratándose de ingresos de las personas físicas por dividendos o utilidades distribuidos, se considera que los mismos son acumulables al momento en que se genera cualquiera o cada uno en su caso, de los supuestos jurídicos previstos en el artículo 140, quinto párrafo, fracciones IV, V ó VI, respectivamente, de la Ley del ISR.

50/ISR/N Devolución de saldos a favor a personas físicas. Acreditamiento del ISR pagado por la persona que distribuyó los dividendos.

De conformidad con el artículo 140 de la Ley del ISR, las personas físicas que perciban dividendos podrán acreditar contra el impuesto determinado en su declaración anual, el ISR pagado por la sociedad que distribuyó dividendos o utilidades.

El artículo 152, penúltimo párrafo de la Ley del ISR establece que, en los casos en los que el impuesto a cargo del contribuyente sea menor que la cantidad que se acredite en los términos de dicho artículo, únicamente se podrá solicitar la devolución o efectuar la compensación del impuesto efectivamente pagado o que se le hubiera retenido.

Por lo tanto, es viable que las personas físicas que perciban dividendos o utilidades soliciten en su caso, la devolución del saldo a favor derivado del acreditamiento del ISR efectivamente pagado por sociedades que distribuyan dichos dividendos o utilidades.

51/ISR/N Préstamos a socios y accionistas. Se consideran dividendos.

El artículo 140, fracciones II y III de la Ley del ISR considera como dividendos o utilidades distribuidos, los préstamos efectuados a socios o accionistas que no reúnan los requisitos indicados en la citada disposición y las erogaciones no deducibles hechas en favor de los mismos.

En los términos del artículo 10 de la misma Ley, las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades que no provengan de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta, deberán calcular el impuesto que corresponda.

Derivado de que la aplicación de los ingresos tipificados como utilidades distribuidas en los términos del artículo 140, fracciones II y III de la Ley del ISR, no provienen de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta, por lo que debe estarse a lo dispuesto en el artículo 10 de la Ley en comento. (Criterios Normativos del SAT, 2015. pág. 61, 62 Y 63).

Lo anterior se puede verificar en el anexo 7 publicado el día 30 de diciembre de 2014 en el Diario Oficial de la Federación.

Dentro del presente capítulo se ha explicado el procedimiento que se lleva a cabo para que una persona moral pueda decretar y distribuir dividendos a los socios o accionistas de la misma, así como el procedimiento que la misma persona moral debe de efectuar para determinar el impuesto correspondiente sobre dicha operación y el procedimiento que la persona física deberá de realizar para determinar el impuesto correspondiente por el ingreso obtenido por concepto de dividendos. Con toda esta información se procede a redactar el marco metodológico para la obtención de nuestros resultados.

CAPITULO III. APARTADO METODOLÓGICO

En el presente capítulo se observa el tipo de investigación de esta tesis así como la técnica que se ocupa para el acopio de información y posteriormente la obtención de resultados. El objetivo de este capítulo es que con la metodología seleccionada se realice un análisis que permita verificar la afectación que sufren las personas morales y las personas físicas, derivada de la entrada en vigor de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, en cuanto a la determinación del Impuesto Sobre la Renta, generado por el reparto de dividendos.

Esta investigación es de tipo cualitativa la cual se define como “la descripción verbal o explicación del fenómeno estudiado su esencia, naturaleza, comportamiento”. (Baptista, Hernández, Fernández, 1998, pág. 46)

Como se explicó en el párrafo anterior, la investigación que se realiza es de carácter cualitativa ya que se analiza y estudia las disposiciones legales aplicables al tema de estudio, así como las diferentes interpretaciones de diferentes autores y asociaciones conformadas por expertos en la materia.

Una vez recopilado el marco teórico, se realiza cada uno de los diferentes cálculos que se establecen en Ley, tanto para la persona física y como para la moral, haciendo la comparación del costo fiscal que se genera con la Ley de Impuesto Sobre la Renta vigente a 2013 y el costo que se genera con la Ley de Impuesto Sobre la Renta de 2014.

3.1 TÉCNICAS DE INVESTIGACIÓN DOCUMENTAL

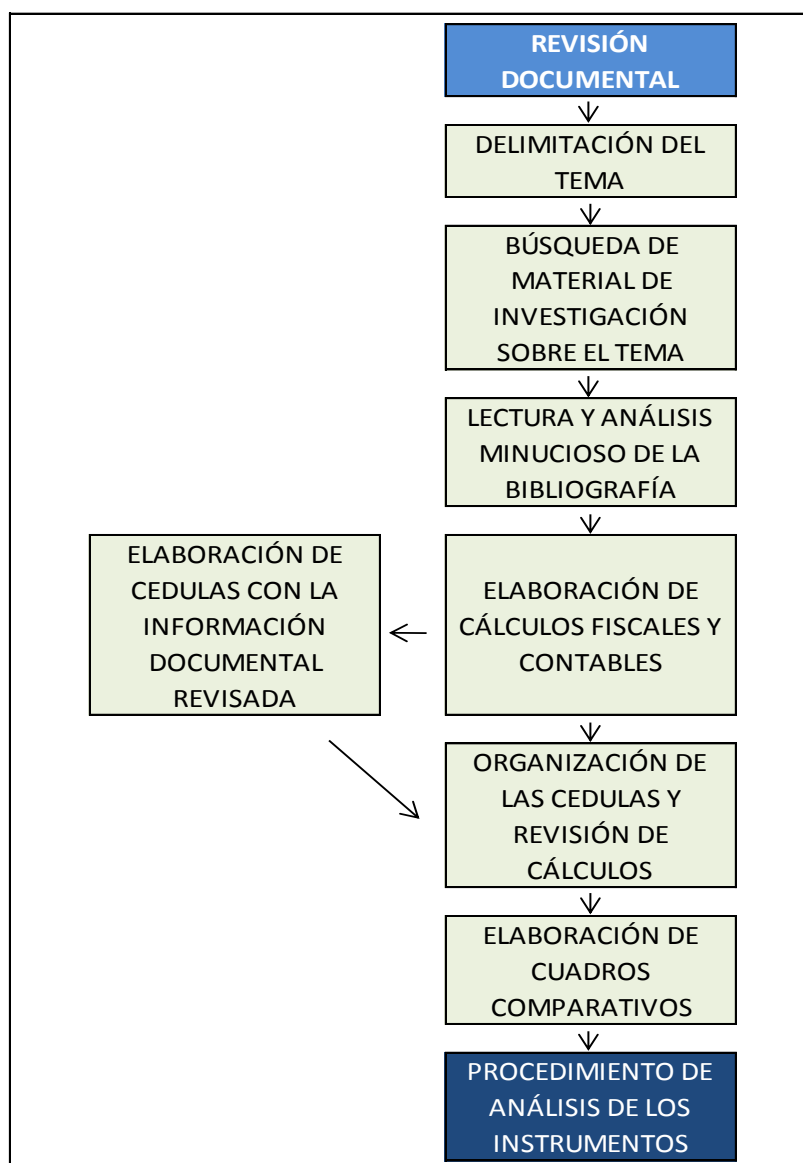
Para la construcción del marco teórico, se ocupa como técnica de recolección de información, la revisión documental, mediante la cual se busca datos específicos en relación al tema de estudio a partir de la indagación en documentos, con el objetivo de fundamentar el procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente a 2013 y la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, en la determinación del impuesto que se genera por el reparto de dividendos.

La revisión documental se define como la “recopilación de todo tipo de materiales documentales para indagar acerca de los antecedentes, origen, desarrollo o evolución y situación actual de la comunidad o coyuntura donde se ubica el problema motivo de estudio”. (Baena, 2003, pág. 140)

Los documentos revisados, entendiéndolos como todos aquellos instrumentos de los cuales se obtuvo la información necesaria para obtener datos para esta investigación son: Ley General de Sociedades Mercantiles, Ley del Impuesto Sobre la Renta 2013, Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, Código Fiscal de la Federación, Reglamento del Código Fiscal de la Federación, Código Civil Federal, Criterios Normativos del SAT 2013, Criterios Normativos del SAT 2015, Jurisprudencias y tesis en materia de dividendos, Revistas como Practica Fiscal, IDC, PAF, artículos relacionado a dividendos emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Resolución Miscelánea, paginas o portales en internet especializados en el tema, foros fiscales, consultas y preguntas frecuentes que se publican en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria (SAT), así como libros especializados en el tema de dividendos como Política de Dividendos, Tratamiento Fiscal de los Dividendos, Dividendos Pagados a Personas Morales y Dividendos e Intereses.

La revisión documental se realiza conforme al siguiente esquema:

Tabla 30. Revisión documental



Fuente: elaboración propia (2014)

3.2 INSTRUMENTOS DE RECOPIACIÓN DE INFORMACIÓN

A su vez como instrumentos de recopilación de información, se muestran las siguientes tablas:

Tabla 31. Determinación de la UFIN y la CUFIN. Ejercicio 2013

CALCULO DE LA UTILIDAD FISCAL NETA DEL EJERCICIO 2013	
	RESULTADO FISCAL
MENOS	I.S.R. PAGADO EN TERMINOS DEL ART. 10 DE LA LISR 2013
MENOS	NO DEDUCIBLES (EXCEPTO FRACC. VIII Y IX DEL ART. 32 LISR 2013)
IGUAL	UFIN DEL EJERCICIO 2013
CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA	
	SALDO INICIAL DE LA CUFIN AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013
MÁS	UFIN DEL EJERCICIO 2013
MÁS	DIVIDENDO PERCIBIDOS DE OTRAS PERSONAS MORALES RESIDENTES EN MÉXICO
MÁS	INGRESOS, DIVIDENDOS O UTILIDADES SUJETOS A REGÍMENES FISCALES PREFERENTES
MENOS	DIVIDENDOS O UTILIDADES PAGADAS
MENOS	UTILIDADES DISTRIBUIDAS DEL ARTÍCULO 89 DE LA LISR 2013
IGUAL	SALDO DE LA CUFIN AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 32. Determinación de ISR por dividendos provenientes de la CUFIN 2013

PERSONA MORAL	
DETERMINACION DEL ISR ACUMULABLE Y ACREDITABLE PAGADO	
	SOCIO "A"
	DIVIDENDOS A DISTRIBUIR AL SOCIO
POR	FACTOR DE PIRAMIDACIÓN
IGUAL	DIVIDENDOS PIRAMIDADOS
POR	TASA DE ISR
IGUAL	ISR A CARGO
DETERMINACION DEL ISR DEL EJERCICIO PROVENIENTE DE CUFIN	
	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES
MENOS	TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS
IGUAL	UTILIDAD O PERDIDA FISCAL ANTES DE PTU
MENOS	PTU PAGADA EN EL EJERCICIO
IGUAL	UTILIDAD FISCAL DEL EJERCICIO
MENOS	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES QUE SE APLICAN EN EL EJERCICIO

MENOS	DEDUCCIÓN ADICIONAL DEL FOMENTO AL PRIMER EMPLEO
IGUAL	RESULTADO FISCAL
POR	TASA DEL IMPUESTO
IGUAL	ISR DEL EJERCICIO
MENOS	PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS
MENOS	IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE
IGUAL	ISR A CARGO
MENOS	RETENCION DE IDE
MENOS	IMPUESTO ACREDITABLE POR DIVIDENDOS
IGUAL	ISR A PAGAR

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 33. Determinación de ISR por dividendos provenientes de la CUFIN
2013. Persona Física

DETERMINACION DEL ISR ACUMULABLE Y ACREDITABLE PAGADO POR LA PERSONA MORAL	
ARTICULO 165. LISR 2013	
	SOCIO
	DIVIDENDOS A DISTRIBUIR AL SOCIO
POR	FACTOR DE PIRAMIDACIÓN
IGUAL	DIVIDENDOS PIRAMIDADOS
POR	TASA DE ISR
IGUAL	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL
	PERSONA FISICA
	DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS AL SOCIO
MAS	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL
IGUAL	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES
MENOS	LÍMITE INFERIOR (LI)
IGUAL	EXCEDENTE SOBRE EL LI
POR	TASA DE IMPUESTO
IGUAL	IMPUESTO MARGINAL
MAS	CUOTA FIJA
IGUAL	ISR DEL EJERCICIO
MENOS	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL
IGUAL	ISR A CARGO O A FAVOR DEL EJERCICIO

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 34. Determinación de ISR por dividendos NO provenientes de la CUFIN 2013

PERSONA MORAL	
DETERMINACION DEL ISR ACUMULABLE Y ACREDITABLE PAGADO POR LA PERSONA MORAL	
	SOCIO
POR	DIVIDENDOS A DISTRIBUIR AL SOCIO FACTOR DE PIRAMIDACIÓN
IGUAL	DIVIDENDOS PIRAMIDADOS
POR	TASA DE ISR
IGUAL	ISR A CARGO
DETERMINACION DEL ISR DEL EJERCICIO DE LA PERSONA MORAL PROVENIENTE DE CUFIN	
	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES
MENOS	TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS
IGUAL	UTILIDAD O PERDIDA FISCAL ANTES DE PTU
MENOS	PTU PAGADA EN EL EJERCICIO
IGUAL	UTILIDAD FISCAL DEL EJERCICIO
MENOS	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES QUE SE APLICAN EN EL EJERCICIO
MENOS	DEDUCCIÓN ADICIONAL DEL FOMENTO AL PRIMER EMPLEO
IGUAL	RESULTADO FISCAL
POR	TASA DEL IMPUESTO ART 10 LISR
IGUAL	ISR DEL EJERCICIO
MENOS	PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS
MENOS	IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE
IGUAL	ISR A CARGO
MENOS	RETENCION DE IDE
MENOS	IMPUESTO ACREDITABLE POR DIVIDENDOS
IGUAL	ISR A PAGAR

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 35. Determinación de ISR por dividendos NO provenientes de la CUFIN 2013. Persona Física

DETERMINACION DEL ISR ACUMULABLE Y ACREDITABLE PAGADO POR LA PERSONA MORAL	
ARTICULO 165. LISR 2013	

		SOCIO
	DIVIDENDOS A DISTRIBUIR AL SOCIO	
POR	FACTOR DE PIRAMIDACIÓN	
IGUAL	DIVIDENDOS PIRAMIDADOS	
POR	TASA DE ISR	
IGUAL	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL	
DETERMINACION DEL ISR DEL EJERCICIO DE LA PERSONA FISICA PROVENIENTE DE CUFIN		
		PERSONA FISICA
	DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS AL SOCIO	
MAS	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL	
IGUAL	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	
MENOS	LÍMITE INFERIOR (LI)	
IGUAL	EXCEDENTE SOBRE EL LI	
POR	TASA DE IMPUESTO	
IGUAL	IMPUESTO MARGINAL	
MAS	CUOTA FIJA	
IGUAL	ISR DEL EJERCICIO	
MENOS	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL	
IGUAL	ISR A CARGO O A FAVOR DEL EJERCICIO	

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 36. Determinación de la UFIN y la CUFIN. Ejercicio 2014

CALCULO DE LA UTILIDAD FISCAL NETA DEL EJERCICIO 2014		
	RESULTADO FISCAL	
MENOS	I.S.R. PAGADO EN TERMINOS DEL ART. 9 DE LA LISR 2014	
MENOS	NO DEDUCIBLES (EXCEPTO FRACC. VIII Y IX DEL ART. 28 LISR 2014)	
MENOS	PTU PAGADA	
MENOS	MONTO QUE SE DETERMINA CONFORME AL ART 77 LISR	
IGUAL	UFIN DEL EJERCICIO 2014	
CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA		
	SALDO INICIAL DE LA CUFIN AL 01 DE ENERO 2014	
MÁS	UFIN DEL EJERCICIO 2014	
MÁS	DIVIDENDO PERCIBIDOS DE OTRAS PERSONAS MORALES RESIDENTES EN MÉXICO	

MÁS	INGRESOS, DIVIDENDOS O UTILIDADES SUJETOS A REGÍMENES FISCALES PREFERENTES
MENOS	DIVIDENDOS O UTILIDADES PAGADAS
MENOS	UTILIDADES DISTRIBUIDAS DEL ARTÍCULO 78 DE LA LISR 2014
IGUAL	SALDO DE LA CUFIN AL 31 DE DICIEMBRE DE 2014

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 37. Determinación de ISR por dividendos provenientes de CUFIN 2014

PERSONA MORAL	
DETERMINACION DEL ISR ACUMULABLE Y ACREDITABLE PAGADO POR LA PERSONA MORAL	
	SOCIO
	DIVIDENDOS A DISTRIBUIR AL SOCIO
POR	FACTOR DE PIRAMIDACIÓN
IGUAL	DIVIDENDOS PIRAMIDADOS
POR	TASA DE ISR
IGUAL	ISR A CARGO
DETERMINACION DEL ISR DEL EJERCICIO DE LA PERSONA MORAL PROVENIENTE DE CUFIN	
	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES
MENOS	TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS
IGUAL	UTILIDAD O PERDIDA FISCAL ANTES DE PTU
MENOS	PTU PAGADA EN EL EJERCICIO
IGUAL	UTILIDAD FISCAL DEL EJERCICIO
MENOS	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES QUE SE APLICAN EN EL EJERCICIO
MENOS	DEDUCCIÓN ADICIONAL DEL FOMENTO AL PRIMER EMPLEO
IGUAL	RESULTADO FISCAL
POR	TASA DEL IMPUESTO ART 10 LISR
IGUAL	ISR DEL EJERCICIO
MENOS	PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS
MENOS	IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE
IGUAL	ISR A CARGO
MENOS	RETENCION DE IDE
MENOS	IMPUESTO ACREDITABLE POR DIVIDENDOS
IGUAL	ISR A PAGAR

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 38. Determinación de ISR por dividendos provenientes de la CUFIN
2014. Persona Física

DETERMINACION DEL ISR ACUMULABLE Y ACREDITABLE PAGADO POR LA PERSONA MORAL	
ARTICULO 140 LISR 2014	
	SOCIO
	DIVIDENDOS A DISTRIBUIR AL SOCIO
POR	FACTOR DE PIRAMIDACIÓN
IGUAL	DIVIDENDOS PIRAMIDADOS
POR	TASA DE ISR
IGUAL	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL
DETERMINACION DEL ISR DEL EJERCICIO DE LA PERSONA FISICA PROVENIENTE DE CUFIN	
	PERSONA FISICA
	DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS AL SOCIO
MAS	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL
IGUAL	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES
MENOS	LÍMITE INFERIOR (LI)
IGUAL	EXCEDENTE SOBRE EL LI
POR	TASA DE IMPUESTO
IGUAL	IMPUESTO MARGINAL
MAS	CUOTA FIJA
IGUAL	ISR DEL EJERCICIO
MENOS	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL
IGUAL	ISR A CARGO O A FAVOR DEL EJERCICIO
DETERMINACION DEL ISR ADICIONAL	
	DIVIDENDOS O UTILIDADES DISTRIBUIDOS POR LAS PERSONAS MORALES RESIDENTES EN MÉXICO
MAS	TASA ADICIONAL ART 140 LISR
IGUAL	ISR ADICIONAL A INGRESOS POR DIVIDENDOS

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 39. Determinación de ISR por dividendos NO provenientes de la CUFIN 2014

PERSONA MORAL	
DETERMINACION DEL ISR ACUMULABLE Y ACREDITABLE PAGADO POR LA PERSONA MORAL	
	SOCIO
	DIVIDENDOS A DISTRIBUIR AL SOCIO
POR	FACTOR DE PIRAMIDACIÓN
IGUAL	DIVIDENDOS PIRAMIDADOS
POR	TASA DE ISR
IGUAL	ISR A CARGO
DETERMINACION DEL ISR DEL EJERCICIO DE LA PERSONA MORAL PROVENIENTE DE CUFIN	
	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES
MENOS	TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS
IGUAL	UTILIDAD O PERDIDA FISCAL ANTES DE PTU
MENOS	PTU PAGADA EN EL EJERCICIO
IGUAL	UTILIDAD FISCAL DEL EJERCICIO
MENOS	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES QUE SE APLICAN EN EL EJERCICIO
MENOS	DEDUCCIÓN ADICIONAL DEL FOMENTO AL PRIMER EMPLEO
IGUAL	RESULTADO FISCAL
POR	TASA DEL IMPUESTO
IGUAL	ISR DEL EJERCICIO
MENOS	PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS
MENOS	IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE
IGUAL	ISR A CARGO
MENOS	RETENCION DE IDE
MENOS	IMPUESTO ACREDITABLE POR DIVIDENDOS
IGUAL	ISR A PAGAR

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 40. Determinación de ISR por dividendos NO provenientes de la CUFIN 2014. Persona Física

DETERMINACION DEL ISR ACUMULABLE Y ACREDITABLE PAGADO POR LA PERSONA MORAL	
ARTICULO 140 LISR 2014	
	SOCIO
	DIVIDENDOS A DISTRIBUIR AL SOCIO
POR	FACTOR DE PIRAMIDACIÓN
IGUAL	DIVIDENDOS PIRAMIDADADOS
POR	TASA DE ISR
IGUAL	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL
DETERMINACION DEL ISR DEL EJERCICIO DE LA PERSONA FISICA PROVENIENTE DE CUFIN	
	PERSONA FISICA
	DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS AL SOCIO
MAS	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL
IGUAL	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES
MENOS	LÍMITE INFERIOR (LI)
IGUAL	EXCEDENTE SOBRE EL LI
POR	TASA DE IMPUESTO
IGUAL	IMPUESTO MARGINAL
MAS	CUOTA FIJA
IGUAL	ISR DEL EJERCICIO
MENOS	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL
IGUAL	ISR A CARGO O A FAVOR DEL EJERCICIO
DETERMINACION DEL ISR ADICIONAL	
	DIVIDENDOS O UTILIDADES DISTRIBUIDOS POR LAS PERSONAS MORALES RESIDENTES EN MÉXICO
MAS	TASA ADICIONAL ART 140 LISR
IGUAL	ISR ADICIONAL A INGRESOS POR DIVIDENDOS

Fuente: elaboración propia (2014)

Con los instrumentos presentados en este capítulo, se tienen las bases para recopilar la información necesaria, que permitirá la obtención de los

resultados de investigación y con ello, dar cumplimiento a los objetivos planteados, responder las preguntas de investigación y dar por confirmada o no, la hipótesis de investigación.

CAPITULO IV. RESULTADOS DE INVESTIGACIÓN

Con los instrumentos de recopilación de información que se plasmaron en el capítulo anterior, se procede a determinar el resultado de cada uno de los instrumentos establecidos. Una vez obtenidos dichos resultados se compararan los mismos para así, dar cumplimiento a los objetivos de esta investigación y poder comprobar la hipótesis planteada.

Los resultados se presentan de la siguiente forma:

1. Saldo de la CUFIN al 31 de diciembre de 2103
2. Impuesto Sobre la Renta a pagar de la persona moral, por distribución de dividendos proveniente de CUFIN ejercicio 2013.
3. Impuesto a favor de la persona física por dividendos percibidos provenientes de CUFIN ejercicio 2013.
4. Impuesto Sobre la Renta a pagar de la persona moral, por distribución de dividendos no proveniente de CUFIN ejercicio 2013.
5. Impuesto a favor de la persona física por dividendos percibidos no provenientes de CUFIN ejercicio 2013.
6. Saldo de la CUFIN al 31 de diciembre de 2014
7. Impuesto Sobre la Renta a pagar de la persona moral, por distribución de dividendos proveniente de CUFIN ejercicio 2014.
8. Impuesto a cargo de la persona física por dividendos percibidos provenientes de CUFIN ejercicio 2014.
9. Determinación del ISR adicional por la obtención de ingresos por dividendos ejercicio 2014.

10. Impuesto Sobre la Renta a pagar de la persona moral, por distribución de dividendos no proveniente de CUFIN ejercicio 2014.
11. Impuesto por pagar de la persona física por dividendos percibidos no provenientes de CUFIN ejercicio 2014.
12. Determinación del ISR adicional por la obtención de ingresos por dividendos no provenientes de CUFIN ejercicio 2014.
13. Comparativo de la UFIN.
14. Comparativo de ISR determinado por pago de dividendos a personas físicas.
15. Determinación del Impuesto adicional.
16. Comparativo de ISR a cargo de la persona física por la obtención de dividendos.
17. Determinación del costo fiscal por obtención de dividendos para la persona física a partir del ejercicio 2014.

A continuación se presentan los resultados de investigación:

Tabla 41. Resultado. Determinación de la UFIN y la CUFIN. Ejercicio 2013

CALCULO DE LA UTILIDAD FISCAL NETA DEL EJERCICIO 2013		
RESULTADO FISCAL		
MENOS	I.S.R. PAGADO EN TERMINOS DEL ART. 10 DE LA LISR 2013	
MENOS	NO DEDUCIBLES (EXCEPTO FRACC. VIII Y IX DEL ART. 32 LISR 2013)	
IGUAL	UFIN DEL EJERCICIO 2013	\$ 1,700,000.00
CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA		
	SALDO INICIAL DE LA CUFIN AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013	\$ -
MÁS	UFIN DEL EJERCICIO 2013	\$ 1,700,000.00
MÁS	DIVIDENDO PERCIBIDOS DE OTRAS PERSONAS MORALES RESIDENTES EN MÉXICO	\$ -
MÁS	INGRESOS, DIVIDENDOS O UTILIDADES SUJETOS A REGÍMENES FISCALES PREFERENTES	\$ -
MENOS	DIVIDENDOS O UTILIDADES PAGADAS	\$ -
MENOS	UTILIDADES DISTRIBUIDAS DEL ARTÍCULO 89 DE LA LISR 2013	\$ -
IGUAL	SALDO DE LA CUFIN AL 31 DE DICIEMBRE DE 2013	\$ 1,700,000.00

Fuente: elaboración propia (2014)

En la tabla anterior se hizo el cálculo para determinar la utilidad fiscal neta que consiste en restarle al resultado fiscal del ejercicio, el ISR pagado y los gastos no deducibles obteniendo de esta manera la utilidad del ejercicio 2013.

Posteriormente, se realiza el cálculo para determinar el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta del ejercicio 2013 que consiste en sumarle al saldo inicial de la cuenta de utilidad fiscal neta, la utilidad fiscal neta determinada en párrafo anterior, los dividendos percibidos de otras personas morales residentes en México y los ingresos, dividendos o utilidades sujetos a regímenes fiscales preferentes, a todo ello, se debe restarlos dividendos o utilidades pagados, así como, las utilidades distribuidas que establece el artículo 89 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 2013, obteniendo como resultado, el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta del ejercicio 2013.

Estos resultados se obtuvieron conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente al 31 de diciembre 2013, en los artículos 10, 88 y 89.

Tabla 42. Resultado. Determinación de ISR por dividendos provenientes de la CUFIN 2013

PERSONA MORAL		
DETERMINACION DEL ISR ACUMULABLE Y ACREDITABLE PAGADO		
		SOCIO
	DIVIDENDOS A DISTRIBUIR AL SOCIO	\$ 1,500,000.00
POR	FACTOR DE PIRAMIDACIÓN	1.4286
IGUAL	DIVIDENDOS PIRAMIDADOS	\$ 2,142,900.00
POR	TASA DE ISR	30%
IGUAL	ISR A CARGO	\$ -

DETERMINACION DEL ISR DEL EJERCICIO PROVENIENTE DE CUFIN		
	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	\$10,000,000.00
MENOS	TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS	\$ 7,500,000.00
IGUAL	UTILIDAD O PERDIDA FISCAL ANTES DE PTU	\$ 2,500,000.00
MENOS	PTU PAGADA EN EL EJERCICIO	\$ -
IGUAL	UTILIDAD FISCAL DEL EJERCICIO	\$ 2,500,000.00
MENOS	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES QUE SE APLICAN EN EL EJERCICIO	\$ -
MENOS	DEDUCCIÓN ADICIONAL DEL FOMENTO AL PRIMER EMPLEO	\$ -
IGUAL	RESULTADO FISCAL	\$ 2,500,000.00
POR	TASA DEL IMPUESTO	30%
IGUAL	ISR DEL EJERCICIO	\$ 750,000.00
MENOS	PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS	\$ 24,000.00
MENOS	IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE	\$ -
IGUAL	ISR A CARGO	\$ 726,000.00
MENOS	RETENCION DE IDE	\$ -
MENOS	IMPUESTO ACREDITABLE POR DIVIDENDOS	\$ -
IGUAL	ISR A PAGAR	\$ 726,000.00

Fuente: elaboración propia (2014)

En esta tabla se determinó el impuesto sobre la renta a cargo de la persona moral originados por la distribución de dividendos. En artículo 11 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2013, establece que para determinar dicho impuesto, el dividendo distribuido al socio, debe multiplicarse por el factor 1.4286 y al resultado obtenido por dicha operación se multiplica por la tasa del 30% vigente en el ejercicio 2013, obteniendo como resultado el ISR a cargo de la persona moral; sin embargo, el impuesto a cargo es cero ya que en el párrafo cuarto del artículo antes mencionado, establece que no se está obligado al pago del impuesto por la distribución del dividendo, ya que dicho dividendo proviene de la cuenta de utilidad fiscal neta.

La persona moral en la determinación del impuesto sobre la renta del ejercicio 2013, tiene la opción de acreditar el impuesto a cargo por pago de dividendos determinado.

Estos resultados se obtuvieron conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, en su artículo 11.

Tabla 43. Resultado. Determinación de ISR por dividendos provenientes de la CUFIN 2013. Persona Física

DETERMINACION DEL ISR ACUMULABLE Y ACREDITABLE PAGADO POR LA PERSONA MORAL		
ARTICULO 165. LISR 2013		
		SOCIO
	DIVIDENDOS A DISTRIBUIR AL SOCIO	\$ 1,500,000.00
POR	FACTOR DE PIRAMIDACIÓN	1.4286
IGUAL	DIVIDENDOS PIRAMIDADOS	\$ 2,142,900.00
POR	TASA DE ISR	30%
IGUAL	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL	\$ 642,870.00
		PERSONA FISICA
	DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS AL SOCIO	\$ 1,500,000.00
MAS	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL	\$ 642,870.00
IGUAL	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	\$ 2,142,870.00
MENOS	LÍMITE INFERIOR (LI)	\$ 392,841.97
IGUAL	EXCEDENTE SOBRE EL LI	\$ 1,750,028.03
POR	TASA DE IMPUESTO	30%
IGUAL	IMPUESTO MARGINAL	\$ 525,008.41
MAS	CUOTA FIJA	\$ 73,703.41
IGUAL	ISR DEL EJERCICIO	\$ 598,711.82
MENOS	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL	\$ 642,870.00
IGUAL	ISR A CARGO O A FAVOR DEL EJERCICIO	\$ 44,158.18

Fuente: elaboración propia (2014)

En esta tabla, se determinó el impuesto sobre la renta a cargo de la persona física, para lo cual y conforme al artículo 165 del Ley del Impuesto Sobre la Renta 2013, el dividendo distribuido al socio debe multiplicarse por el factor 1.4286 y al resultado obtenido por dicha operación se multiplica por la tasa del 30% vigente en el ejercicio 2013, obteniendo como resultado el ISR pagado por la persona moral.

Una vez obtenido el ISR pagado por la persona moral, la persona física debe acumularlo a sus demás ingresos obtenidos en el ejercicio y, posteriormente acreditarlo, obteniendo de esta forma un saldo a favor por la cantidad de \$ 44,158.18.

Estos resultados se obtuvieron conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, en el artículo 165.

Tabla 44. Resultado. Determinación de ISR por dividendos NO provenientes de la CUFIN 2013

PERSONA MORAL		
DETERMINACION DEL ISR ACUMULABLE Y ACREDITABLE PAGADO POR LA PERSONA MORAL		
		SOCIO
	DIVIDENDOS A DISTRIBUIR AL SOCIO	\$ 1,500,000.00
POR	FACTOR DE PIRAMIDACIÓN	1.4286
IGUAL	DIVIDENDOS PIRAMIDADOS	\$ 2,142,900.00
POR	TASA DE ISR	30%
IGUAL	ISR A CARGO	\$ 642,870.00
DETERMINACION DEL ISR DEL EJERCICIO DE LA PERSONA MORAL PROVENIENTE DE CUFIN		
	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	\$ 10,000,000.00
MENOS	TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS	\$ 7,500,000.00
IGUAL	UTILIDAD O PERDIDA FISCAL ANTES DE PTU	\$ 2,500,000.00
MENOS	PTU PAGADA EN EL EJERCICIO	\$ -
IGUAL	UTILIDAD FISCAL DEL EJERCICIO	\$ 2,500,000.00
MENOS	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES QUE SE APLICAN EN EL EJERCICIO	\$ -
MENOS	DEDUCCIÓN ADICIONAL DEL FOMENTO AL PRIMER EMPLEO	\$ -
IGUAL	RESULTADO FISCAL	\$ 2,500,000.00
POR	TASA DEL IMPUESTO	30%
IGUAL	ISR DEL EJERCICIO	\$ 750,000.00
MENOS	PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS	\$ 24,000.00
MENOS	IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE	\$ 642,870.00
IGUAL	ISR A CARGO	\$ 83,130.00
MENOS	RETENCION DE IDE	\$ -
MENOS	IMPUESTO ACREDITABLE POR DIVIDENDOS	\$ -
IGUAL	ISR A PAGAR	\$ 83,130.00

Fuente: elaboración propia (2014)

En esta tabla se determinó el impuesto sobre la renta a cargo de la persona moral originados por la distribución de dividendos. En artículo 11 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2013, se establece que para determinar dicho impuesto, el dividendo distribuido al socio debe multiplicarse por el factor 1.4286 y al resultado obtenido por dicha operación se multiplica por la tasa del 30% vigente en el ejercicio 2013, obteniendo como resultado el ISR a cargo de la persona moral.

La persona moral en la determinación del impuesto sobre la renta del ejercicio 2013, tiene la opción de acreditar el impuesto a cargo por pago de dividendos determinado.

Estos resultados se obtuvieron conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, en el artículo 11.

Tabla 45. Resultado. Determinación de ISR por dividendos NO provenientes de la CUFIN 2013. Persona Física

DETERMINACION DEL ISR ACUMULABLE Y ACREDITABLE PAGADO POR LA PERSONA MORAL		
ARTICULO 165. LISR 2013		
		SOCIO
	DIVIDENDOS A DISTRIBUIR AL SOCIO	\$ 1,500,000.00
POR	FACTOR DE PIRAMIDACIÓN	1.4286
IGUAL	DIVIDENDOS PIRAMIDADOS	\$ 2,142,900.00
POR	TASA DE ISR	30%
IGUAL	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL	\$ 642,870.00
DETERMINACION DEL ISR DEL EJERCICIO DE LA PERSONA FISICA PROVENIENTE DE CUFIN		
		PERSONA FISICA
	DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS AL SOCIO	\$ 1,500,000.00
MAS	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL	\$ 642,870.00
IGUAL	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	\$ 2,142,870.00
MENOS	LÍMITE INFERIOR (LI)	\$ 392,841.97
IGUAL	EXCEDENTE SOBRE EL LI	\$ 1,750,028.03

POR	TASA DE IMPUESTO	30%
IGUAL	IMPUESTO MARGINAL	\$ 525,008.41
MAS	CUOTA FIJA	\$ 73,703.41
IGUAL	ISR DEL EJERCICIO	\$ 598,711.82
MENOS	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL	\$ 642,870.00
IGUAL	ISR A CARGO O A FAVOR DEL EJERCICIO	-\$ 44,158.18

Fuente: elaboración propia (2014)

En esta tabla se determina el impuesto sobre la renta a cargo de la persona física, para lo cual y conforme al artículo 165 del Ley del Impuesto Sobre la Renta 2013, el dividendo distribuido al socio debe multiplicarse por el factor 1.4286 y al resultado obtenido por dicha operación se multiplica por la tasa del 30% vigente en el ejercicio 2013, obteniendo como resultado el ISR pagado por la persona moral.

Una vez obtenido el ISR pagado por la persona moral, la persona física debe acumularlo a sus demás ingresos obtenidos en el ejercicio y, posteriormente acreditarlo, obteniendo de esta forma un saldo a favor por la cantidad de \$ 44,158.18.

Estos resultados se obtuvieron conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, en su artículo 165.

Tabla 46. Resultado. Determinación de la UFIN y la CUFIN. Ejercicio 2014

CALCULO DE LA UTILIDAD FISCAL NETA DEL EJERCICIO 2014		
	RESULTADO FISCAL	\$ 2,500,000.00
MENOS	I.S.R. PAGADO EN TERMINOS DEL ART. 9 DE LA LISR 2014	\$ 750,000.00
MENOS	NO DEDUCIBLES (EXCEPTO FRACC. VIII Y IX DEL ART. 28 LISR 2014)	\$ 50,000.00
MENOS	PTU PAGADA	\$ 200,000.00
MENOS	MONTO QUE SE DETERMINA CONFORME AL ART 77 LISR	\$ -
IGUAL	UFIN DEL EJERCICIO 2014	\$ 1,500,000.00

CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA		
	SALDO INICIAL DE LA CUFIN AL 01 DE ENERO 2014	\$ -
MÁS	UFIN DEL EJERCICIO 2014	\$ 1,500,000.00
MÁS	DIVIDENDO PERCIBIDOS DE OTRAS PERSONAS MORALES RESIDENTES EN MÉXICO	\$ -
MÁS	INGRESOS, DIVIDENDOS O UTILIDADES SUJETOS A REGÍMENES FISCALES PREFERENTES	\$ -
MENOS	DIVIDENDOS O UTILIDADES PAGADAS	\$ -
MENOS	UTILIDADES DISTRIBUIDAS DEL ARTÍCULO 78 DE LA LISR 2014	\$ -
IGUAL	SALDO DE LA CUFIN AL 31 DE DICIEMBRE DE 2014	\$ 1,500,000.00

Fuente: elaboración propia (2014)

En la tabla anterior se hizo el cálculo para determinar la utilidad fiscal neta que consiste en restarle al resultado fiscal del ejercicio, el ISR pagado y los gastos no deducibles obteniendo de esta manera la utilidad del ejercicio 2014.

Posteriormente, se realiza el cálculo para determinar el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta del ejercicio 2014, que consiste en sumarle al saldo inicial de la cuenta de utilidad fiscal neta, la utilidad fiscal neta determinada en párrafo anterior, los dividendos percibidos de otras personas morales residentes en México, los ingresos, dividendos o utilidades sujetos a regímenes fiscales preferentes, a todo ello, se debe restar los dividendos o utilidades pagados, así como, las utilidades distribuidas que establece el artículo 78 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 2014, obteniendo como resultado, el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta del ejercicio 2014.

Estos resultados se obtuvieron conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente desde el 1 de enero de 2014, en los artículos 9, 77y 78.

Tabla 47. Resultado. Determinación de ISR por dividendos provenientes de CUFIN 2014

PERSONA MORAL		
DETERMINACION DEL ISR ACUMULABLE Y ACREDITABLE PAGADO POR LA PERSONA MORAL		
		SOCIO
	DIVIDENDOS A DISTRIBUIR AL SOCIO	\$ 1,500,000.00
POR	FACTOR DE PIRAMIDACIÓN	1.4286
IGUAL	DIVIDENDOS PIRAMIDADOS	\$ 2,142,900.00
POR	TASA DE ISR	30%
IGUAL	ISR A CARGO	\$ -
DETERMINACION DEL ISR DEL EJERCICIO DE LA PERSONA MORAL PROVENIENTE DE CUFIN		
	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	\$ 10,000,000.00
MENOS	TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS	\$ 7,500,000.00
IGUAL	UTILIDAD O PERDIDA FISCAL ANTES DE PTU	\$ 2,500,000.00
MENOS	PTU PAGADA EN EL EJERCICIO	\$ -
IGUAL	UTILIDAD FISCAL DEL EJERCICIO	\$ 2,500,000.00
MENOS	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES QUE SE APLICAN EN EL EJERCICIO	\$ -
MENOS	DEDUCCIÓN ADICIONAL DEL FOMENTO AL PRIMER EMPLEO	\$ -
IGUAL	RESULTADO FISCAL	\$ 2,500,000.00
POR	TASA DEL IMPUESTO ART 10 LISR	30%
IGUAL	ISR DEL EJERCICIO	\$ 750,000.00
MENOS	PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS	\$ 24,000.00
MENOS	IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE	\$ -
IGUAL	ISR A CARGO	\$ 726,000.00
MENOS	RETENCION DE IDE	\$ -
MENOS	IMPUESTO ACREDITABLE POR DIVIDENDOS	\$ -
IGUAL	ISR A PAGAR	\$ 726,000.00

Fuente: elaboración propia (2014)

En esta tabla se determinó el impuesto sobre la renta a cargo de la persona moral originados por la distribución de dividendos. En artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, se establece que para determinar dicho impuesto, el dividendo distribuido al socio debe multiplicarse por el factor 1.4286 y al resultado obtenido por dicha operación se multiplica por la tasa del 30% vigente en el ejercicio 2014, obteniendo como resultado el ISR a cargo de la persona moral; sin embargo, el impuesto a cargo es cero ya que en el párrafo tercero del artículo antes mencionado, establece que no se obligado al

pago del impuesto por la distribución del dividendo, ya que dicho dividendo proviene de la cuenta de utilidad fiscal neta.

La persona moral en la determinación del impuesto sobre la renta del ejercicio 2014, tiene la opción de acreditar el impuesto a cargo por pago de dividendos determinado.

Estos resultados se obtuvieron conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente desde el 01 de enero de 2014, en su artículo 10.

Tabla 48. Resultado. Determinación de ISR por dividendos provenientes de la CUFIN 2014. Persona Física

DETERMINACION DEL ISR ACUMULABLE Y ACREDITABLE PAGADO POR LA PERSONA MORAL		
ARTICULO 140 LISR 2014		
		SOCIO
	DIVIDENDOS A DISTRIBUIR AL SOCIO	\$ 1,500,000.00
POR	FACTOR DE PIRAMIDACIÓN	1.4286
IGUAL	DIVIDENDOS PIRAMIDADOS	\$ 2,142,900.00
POR	TASA DE ISR	30%
IGUAL	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL	\$ 642,870.00
DETERMINACION DEL ISR DEL EJERCICIO DE LA PERSONA FISICA PROVENIENTE DE CUFIN		
		PERSONA FISICA
	DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS AL SOCIO	\$ 1,500,000.00
MAS	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL	\$ 642,870.00
IGUAL	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	\$ 2,142,870.00
MENOS	LÍMITE INFERIOR (LI)	\$ 1,000,000.01
IGUAL	EXCEDENTE SOBRE EL LI	\$ 1,142,869.99
POR	TASA DE IMPUESTO	34%
IGUAL	IMPUESTO MARGINAL	\$ 388,575.80
MAS	CUOTA FIJA	\$ 260,850.81
IGUAL	ISR DEL EJERCICIO	\$ 649,426.61
MENOS	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL	\$ 642,870.00
IGUAL	ISR A CARGO O A FAVOR DEL EJERCICIO	\$ 6,556.61

DETERMINACION DEL ISR ADICIONAL		
	DIVIDENDOS O UTILIDADES DISTRIBUIDOS POR LAS PERSONAS MORALES RESIDENTES EN MÉXICO	\$ 1,500,000.00
MAS	TASA ADICIONAL ART 140 LISR	10.00%
IGUAL	ISR ADICIONAL A INGRESOS POR DIVIDENDOS	\$ 150,000.00

Fuente: elaboración propia (2014)

En esta tabla se determinó el impuesto sobre la renta a cargo de la persona física, para lo cual y conforme al artículo 140 del Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, el dividendo distribuido al socio debe multiplicarse por el factor 1.4286 y al resultado obtenido por dicha operación se multiplica por la tasa del 30% vigente en el ejercicio 2014, obteniendo como resultado el ISR pagado por la persona moral.

Una vez obtenido el ISR pagado por la persona moral, la persona física debe acumularlo a sus demás ingresos obtenidos en el ejercicio y, posteriormente acreditarlo, obteniendo de esta forma un saldo a cargo por la cantidad de \$ 6,556.61.

Conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta que entró en vigor desde el 01 de enero de 2014, se adiciona un impuesto del 10% sobre los dividendos distribuidos, solo para la persona física, obteniendo de esta manera un costo fiscal mayor por la cantidad de \$ 150,000.00.

Estos resultados se obtuvieron conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, en su artículo 140.

Tabla 49. Resultado. Determinación de ISR por dividendos provenientes de la CUFIN 2014. Persona Física

PERSONA MORAL		
DETERMINACION DEL ISR ACUMULABLE Y ACREDITABLE PAGADO POR LA PERSONA MORAL		
		SOCIO
	DIVIDENDOS A DISTRIBUIR AL SOCIO	\$ 1,500,000.00
POR	FACTOR DE PIRAMIDACIÓN	1.4286
IGUAL	DIVIDENDOS PIRAMIDADOS	\$ 2,142,900.00
POR	TASA DE ISR	30%
IGUAL	ISR A CARGO	\$ 642,870.00
DETERMINACION DEL ISR DEL EJERCICIO DE LA PERSONA MORAL PROVENIENTE DE CUFIN		
	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	\$ 10,000,000.00
MENOS	TOTAL DE DEDUCCIONES AUTORIZADAS	\$ 7,500,000.00
IGUAL	UTILIDAD O PERDIDA FISCAL ANTES DE PTU	\$ 2,500,000.00
MENOS	PTU PAGADA EN EL EJERCICIO	\$ -
IGUAL	UTILIDAD FISCAL DEL EJERCICIO	\$ 2,500,000.00
MENOS	PERDIDAS FISCALES DE EJERCICIOS ANTERIORES QUE SE APLICAN EN EL EJERCICIO	\$ -
MENOS	DEDUCCIÓN ADICIONAL DEL FOMENTO AL PRIMER EMPLEO	\$ -
IGUAL	RESULTADO FISCAL	\$ 2,500,000.00
POR	TASA DEL IMPUESTO ART 10 LISR	30%
IGUAL	ISR DEL EJERCICIO	\$ 750,000.00
MENOS	PAGOS PROVISIONALES EFECTUADOS	\$ 24,000.00
MENOS	IMPUESTO RETENIDO AL CONTRIBUYENTE	\$ 642,870.00
IGUAL	ISR A CARGO	\$ 83,130.00
MENOS	RETENCION DE IDE	\$ -
MENOS	IMPUESTO ACREDITABLE POR DIVIDENDOS	\$ -
IGUAL	ISR A PAGAR	\$ 83,130.00

Fuente: elaboración propia (2014)

En esta tabla se determinó el impuesto sobre la renta a cargo de la persona moral originados por la distribución de dividendos. En artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, se establece que para determinar dicho impuesto, el dividendo distribuido al socio debe multiplicarse por el factor 1.4286 y al resultado obtenido por dicha operación se multiplica por la tasa del 30% vigente en el ejercicio 2014, obteniendo como resultado el ISR a cargo de la persona moral; sin embargo, el impuesto a cargo es cero ya que en el

párrafo tercero del artículo antes mencionado, establece que no se obligado al pago del impuesto por la distribución del dividendo, ya que dicho dividendo proviene de la cuenta de utilidad fiscal neta.

La persona moral en la determinación del impuesto sobre la renta del ejercicio 2014, tiene la opción de acreditar el impuesto a cargo por pago de dividendos determinado.

Estos resultados se obtuvieron conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente desde el 01 de enero de 2014, en su artículo 10.

Tabla 50. Resultado. Determinación de ISR por dividendos NO provenientes de la CUFIN 2014. Persona Física

DETERMINACION DEL ISR ACUMULABLE Y ACREDITABLE PAGADO POR LA PERSONA MORAL		
ARTICULO 140 LISR 2014		
		SOCIO
	DIVIDENDOS A DISTRIBUIR AL SOCIO	\$ 1,500,000.00
POR	FACTOR DE PIRAMIDACIÓN	1.4286
IGUAL	DIVIDENDOS PIRAMIDADOS	\$ 2,142,900.00
POR	TASA DE ISR	30%
IGUAL	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL	\$ 642,870.00
DETERMINACION DEL ISR DEL EJERCICIO DE LA PERSONA FISICA PROVENIENTE DE CUFIN		
		PERSONA FISICA
	DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS AL SOCIO	\$ 1,500,000.00
MAS	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL	\$ 642,870.00
IGUAL	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	\$ 2,142,870.00
MENOS	LÍMITE INFERIOR (LI)	\$ 1,000,000.01
IGUAL	EXCEDENTE SOBRE EL LI	\$ 1,142,869.99
POR	TASA DE IMPUESTO	34%
IGUAL	IMPUESTO MARGINAL	\$ 388,575.80
MAS	CUOTA FIJA	\$ 260,850.81
IGUAL	ISR DEL EJERCICIO	\$ 649,426.61
MENOS	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL	\$ 642,870.00

IGUAL	ISR A CARGO O A FAVOR DEL EJERCICIO	\$ 6,556.61
DETERMINACION DEL ISR ADICIONAL		
	DIVIDENDOS O UTILIDADES DISTRIBUIDOS POR LAS PERSONAS MORALES RESIDENTES EN MÉXICO	\$ 1,500,000.00
MAS	TASA ADICIONAL ART 140 LISR	10.00%
IGUAL	ISR ADICIONAL A INGRESOS POR DIVIDENDOS	\$ 150,000.00

Fuente: elaboración propia (2014)

En esta tabla se determinó el impuesto sobre la renta a cargo de la persona física, para lo cual y conforme al artículo 140 del Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, el dividendo distribuido al socio debe multiplicarse por el factor 1.4286 y al resultado obtenido por dicha operación se multiplica por la tasa del 30% vigente en el ejercicio 2014, obteniendo como resultado el ISR pagado por la persona moral.

Una vez obtenido el ISR pagado por la persona moral, la persona física debe acumularlo a sus demás ingresos obtenidos en el ejercicio y, posteriormente acreditarlo, obteniendo de esta forma un saldo a cargo por la cantidad de \$ 6,556.61.

Conforme a la Ley del Impuesto Sobre la Renta que entro en vigor desde el 01 de enero de 2014, se adiciona un impuesto del 10% sobre los dividendos distribuidos, solo para la persona física obteniendo de esta manera un costo fiscal mayor por la cantidad de \$ 150,000.00.

Estos resultados se obtuvieron conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente desde el 01 de enero de 2014, en el artículo 140.

A continuación se muestra un comparativo para demostrar la modificación en la determinación de la Utilidad Fiscal Neta aplicando el procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2013 y la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014.

Tabla 51. Comparativo de la UFIN.

CALCULO DE LA UTILIDAD FISCAL NETA			
		UFIN 2013	UFIN 2014
	RESULTADO FISCAL	\$ 2,500,000.00	\$ 2,500,000.00
MENOS	I.S.R. PAGADO	\$ 750,000.00	\$ 750,000.00
MENOS	NO DEDUCIBLES (EXCEPTO LOS QUE MARCA LA LEY)	\$ 50,000.00	\$ 50,000.00
MENOS	PTU PAGADA (A PARTIR DE 2014)		\$ 200,000.00
MENOS	MONTO QUE SE DETERMINA CONFORME AL ART 77 LISR (A PARTIR DE 2014)		
IGUAL	UFIN DEL EJERCICIO	\$ 1,700,000.00	\$ 1,500,000.00

Fuente: elaboración propia (2014)

Como se puede observar en la tabla anterior para el ejercicio 2013 se obtiene una UFIN del ejercicio en cantidad de \$ 1, 700,00.00, en cambio para el ejercicio 2014 se obtiene una UFIN del ejercicio en cantidad de \$ 1, 500,00.00, esto es derivado a que con la entrada en vigor de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, se modificó el procedimiento para determinar la UFIN agregando dos conceptos más que se le restan al resultado fiscal obtenido en el ejercicio.

Tabla 52. Comparativo de ISR determinado por pago de dividendos a personas físicas

DETERMINACION DE ISR PAGADO POR LA SOCIEDAD			
		Ej. 2013	Ej. 2014
	DIVIDENDOS A DISTRIBUIR AL SOCIO	\$ 1,500,000.00	\$ 1,500,000.00
POR	FACTOR DE PIRAMIDACIÓN	1.4286	1.4286
IGUAL	DIVIDENDOS PIRAMIDADOS	\$ 2,142,900.00	\$ 2,142,900.00
POR	TASA DE ISR	30%	30%
IGUAL	ISR QUE SE DEBE DE ADICIONAR A LOS DIVIDENDOS	\$ 642,870.00	\$ 642,870.00
DETERMINACION DEL ISR DEL EJERCICIO DE LA PERSONA FISICA			
		2013	2014
	DIVIDENDOS DISTRIBUIDOS AL SOCIO	\$ 1,500,000.00	\$ 1,500,000.00
MAS	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL	\$ 642,870.00	\$ 642,870.00
IGUAL	TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES	\$ 2,142,870.00	\$ 2,142,870.00
MENOS	LÍMITE INFERIOR (LI)	\$ 392,841.97	\$ 1,000,000.01
IGUAL	EXCEDENTE SOBRE EL LI	\$ 1,750,028.03	\$ 1,142,869.99
POR	TASA DE IMPUESTO	30%	34%
IGUAL	IMPUESTO MARGINAL	\$ 525,008.41	\$ 388,575.80
MAS	CUOTA FIJA	\$ 73,703.41	\$ 260,850.81
IGUAL	ISR DEL EJERCICIO	\$ 598,711.82	\$ 649,426.61
MENOS	ISR PAGADO POR LA PERSONA MORAL	\$ 642,870.00	\$ 642,870.00
IGUAL	ISR A CARGO O A FAVOR DEL EJERCICIO	-\$ 44,158.18	\$ 6,556.61

Fuente: elaboración propia (2014)

Aplicando el procedimiento establecido en la ley del impuesto sobre la renta 2013, se tiene un resultado de un impuesto a favor para la persona física en cantidad de \$ 44,158.18, el cual podrá solicitar en devolución.

Ahora bien aplicando el procedimiento establecido en la ley del impuesto sobre la renta 2014, se tiene un resultado de un impuesto a cargo para la persona física en cantidad de \$ 6,556.61 el cual tiene la obligación de pagarlo en los tiempos que establece la ley.

Tabla 53. Determinación del Impuesto adicional

DETERMINACION DEL ISR ADICIONAL		
	DIVIDENDOS O UTILIDADES DISTRIBUIDOS POR LAS PERSONAS MORALES RESIDENTES EN MÉXICO	\$ 1,500,000.00
MAS	TASA ADICIONAL ART 140 LISR	10.00%
IGUAL	ISR ADICIONAL A INGRESOS POR DIVIDENDOS	\$ 150,000.00

Fuente: elaboración propia (2014)

En la ley del Impuesto Sobre la Renta 2014 se contempla que las personas físicas, estarán sujetas a un impuesto adicional del 10% sobre los dividendos distribuidos por las personas morales, el cual la persona física tiene la obligación de pagarlo en los tiempos establecidos en ley sin derecho a acreditar dicho impuesto.

Tabla 54. Comparativo de ISR a cargo de la persona física por la obtención de dividendos

COMPARATIVO ISR A CARGO		
CONCEPTO	EJERCICIO 2013	EJERCICIO 2014
IMPUESTO SOBRE LA RENTA A CARGO DE LA PERSONA FÍSICA POR LA OBTENCIÓN DE DIVIDENDOS	\$ - 44,158.18	\$ 156,556.61

Fuente: elaboración propia (2014)

Tabla 55. Determinación del costo fiscal por obtención de dividendos para la persona física a partir del ejercicio 2014

DETERMINACION DEL COSTO POR OBTENCION DE DIVIDENDOS PARA LA PERSONA FÍSICA A PARTIR DEL EJERCICIO 2014	
TOTAL DE INGRESOS ACUMULABLES POR DIVIDENDOS	\$ 1,500,000.00
COSTO	
ISR POR DIVIDENDO A CARGO DE LA PF	\$ 6,556.61
ISR DE LA PERSONA MORAL	\$ 450,000.00
ISR ADICIONAL A DIVIDENDOS	\$ 150,000.00
TOTAL COSTO	\$ 606,556.61
PROPORCION CON RESPECTO A LOS INGRESOS	40.44%

Fuente: elaboración propia (2014)

Ahora bien, utilizando los mismos instrumentos de recopilación y aplicando los ingresos establecidos en la tarifa del artículo 152 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014 en la columna del límite superior, se obtienen los siguientes resultados.

Tabla 56. Tarifa anual artículo 152 LISR

TARIFA ANUAL ART. 152 LISR			
Límite Inferior	Límite Superior	Cuota Fija	% sobre excedente de límite inferior
\$ 0.01	\$ 5,952.84	\$ -	1.92%
\$ 5,952.85	\$ 50,524.92	\$ 114.29	6.40%
\$ 50,524.93	\$ 88,793.04	\$ 2,966.91	10.88%
\$ 88,793.05	\$ 103,218.00	\$ 7,130.48	16.00%
\$ 103,218.01	\$ 123,580.20	\$ 9,438.47	17.92%
\$ 123,580.21	\$ 249,243.48	\$ 13,087.37	21.36%
\$ 249,243.49	\$ 392,841.96	\$ 39,929.05	23.52%
\$ 392,841.97	\$ 750,000.00	\$ 73,703.41	30.00%
\$ 750,000.01	\$ 1,000,000.00	\$ 183,350.81	32.00%
\$ 1,000,000.01	\$ 3,000,000.00	\$ 263,350.81	34.00%
\$ 3,000,000.01	En adelante	\$ 943,350.81	35.00%

Fuente: Ley del Impuesto sobre la Renta 2014

Aplicando los ingresos establecidos en el límite superior de la tabla anterior, se obtiene que desde el rango que va de \$ 5,952.84 (rango 1) hasta \$1, 000,000.00 (rango 9) el costo por el pago el pago de dividendos a personas físicas es de un 40.00%, observándose tal situación en la siguiente tabla.

Tabla 57. Determinación del costo fiscal por obtención de dividendos para la persona física a partir del ejercicio 2014 (rango 1 y rango 9)

CONCEPTO	RANGO 1	RANGO 9
DIVIDENDOS PAGADOS A LA PERSONA FÍSICA	\$ 5,952.84	\$1,000,000.00
COSTO		
ISR POR DIVIDENDO A CARGO DE LA PF	\$ -	\$ -
ISR DE LA PERSONA MORAL	\$ 1,785.85	\$ 300,000.00
ISR ADICIONAL A DIVIDENDOS	\$ 595.28	\$ 100,000.00
TOTAL COSTO	\$ 2,381.14	\$ 400,000.00
PROPORCION CON RESPECTO A LOS INGRESOS	40.00%	40.00%

Fuente: elaboración propia (2014)

Ahora bien, con estos instrumentos aplicados se concluye que a partir de ingresos mayores a \$1, 000,00.00 que obtengan las personas físicas por concepto de dividendos, el costo fiscal se incrementará gradualmente en proporción a los ingresos obtenidos, hasta llegar a un máximo de un 47.14%, como se observa en la siguiente tabla.

Tabla 58. Determinación del costo fiscal por obtención de dividendos para la persona física a partir del ejercicio 2014 (porcentaje máximo)

CONCEPTO	IMPORTE	IMPORTE
DIVIDENDOS PAGADOS A LA PERSONA FÍSICA	\$ 3,000,000.00	\$ 1,500,000,000.00
COSTO		
ISR POR DIVIDENDO A CARGO DE LA PF	\$ 107,619.81	\$ 107,027,850.81
ISR DE LA PERSONA MORAL	\$ 900,000.00	\$ 450,000,000.00
ISR ADICIONAL A DIVIDENDOS	\$ 300,000.00	\$ 150,000,000.00
TOTAL COSTO	\$ 1,307,619.81	\$ 707,027,850.81
PROPORCION CON RESPECTO A LOS INGRESOS	43.59%	47.14%

Fuente: elaboración propia (2014)

Con la aplicación de la técnica e instrumento de recolección de información se tiene diferentes resultados, que permiten la comprobación o no de nuestra hipótesis y objetivos de investigación.

4.1 CUMPLIMIENTO DE OBJETIVOS

Con los resultados obtenidos anteriormente se procede a dar respuesta al objetivo general de la investigación el cual se transcribe a continuación:

- Determinar el costo fiscal a cargo de una sociedad que distribuye dividendos así como costo fiscal a cargo de la persona física o persona moral que recibe el dividendo, derivado de la aplicación de las disposiciones contenidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014.

Con los resultados obtenidos con los instrumentos de recolección de información se pudo cumplir con el objetivo principal de la investigación pudiéndose observar dichos resultados en la tabla número 55 determinación del costo fiscal por la obtención de dividendos para la persona física a partir del ejercicio 2014, tabla número 42 determinación de ISR por dividendos provenientes de la CUFIN 2013, tabla número 47 determinación de ISR por dividendos provenientes de la CUFIN 2014, tabla número 44 determinación de ISR por dividendos no provenientes de la CUFIN 2013, tabla número 49 determinación de ISR por dividendos no provenientes de la CUFIN 2014, tabla número 57 determinación del costo fiscal por la obtención de dividendos para la persona física a partir del ejercicio 2014 (rango 1 y rango 9) y tabla número 58 determinación del costo fiscal por la obtención de dividendos para la persona física a partir del ejercicio 2014 (porcentaje máximo).

Con los resultados obtenidos anteriormente se procede a dar respuesta a los objetivos específicos de la investigación:

- Determinar las variaciones existentes en cuanto al procedimiento para calcular el impuesto por el pago de dividendos, conforme lo establece la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2013 y la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014.

Con los instrumentos de recopilación de información se pudo plasmar en cada una de las tablas del capítulo IV denominado resultados de investigación, las variaciones existentes en cuanto al procedimiento para calcular el impuesto por el pago de dividendos establecidos en ley.

- Identificar cuando la persona moral genera impuesto sobre la renta por la distribución de los dividendos.

Conforme a los resultados obtenidos en la tabla número 44 determinación de ISR por dividendos no provenientes de la CUFIN 2013 y tabla número 49 determinación de ISR por dividendos no provenientes de la CUFIN 2014, se pudo dar cumplimiento a este objetivo de investigación.

- Identificar cuando la persona física o la persona moral generan impuesto sobre la renta por el ingreso recibido por la obtención de dividendos.

Mediante los instrumentos de recopilación de información así como la teoría plasmada en el marco contextual y teórico se pudo cumplir con este objetivo de investigación.

- Elaborar cédulas de cada uno de los procedimientos para determinar el impuesto y que estas sirvan de guía para su consulta.

Esto se cumplió con cada una de las tablas que integran los instrumentos de recopilación de información.

4.2 COMPROBACIÓN DE HIPÓTESIS

La hipótesis planteada en esta investigación es “La distribución de dividendos genera un costo fiscal mayor a un 40%”. Ahora bien, como resultado de la investigación así como del análisis de los instrumentos de recopilación de información, se comprueba la hipótesis planteada, ya que dicha afirmación es comprobada claramente en la tabla 55 determinación del costo fiscal por la obtención de dividendos para la persona física a partir del ejercicio 2014, tabla 57 determinación del costo fiscal por la obtención de dividendos para la

persona física a partir del ejercicio 2014 (rango 1 y rango 9) y tabla 58 determinación del costo fiscal por la obtención de dividendos para la persona física a partir del ejercicio 2014 (porcentaje máximo), donde se muestra que el costo fiscal que debe pagar una persona física por la obtención de dividendos puede ser de hasta un 47.14% sobre el dividendo obtenido.

CONCLUSIONES

El ser humano es un ente sociable por naturaleza, esta característica lo ha llevado a unirse con otros individuos con el objeto de satisfacer sus necesidades, creando de esta forma diversos sistemas económicos logrando con esto, una mejor organización en la obtención de satisfactores.

Al cubrir sus necesidades básicas creó formas de organización con la finalidad de obtener beneficios económicos, como consecuencia de lo anterior surgieron las sociedades mercantiles, por medio de las cuales las personas invierten recursos financieros y humanos con el objetivo de obtener un beneficio mayor al que invirtieron inicialmente.

Ese beneficio financiero que obtiene el inversionista, se ve reflejado en las utilidades o ganancias que arrojan los estados financieros de las sociedades mercantiles, siendo estos documentos los que soporten o avalen la distribución de dichas ganancias por medio de la figura de los dividendos.

La distribución de dividendos genera una carga tributaria para la persona moral que distribuye el dividendo así como de la persona física que percibe dicho ingreso, aunado a lo anterior, con las innumerables reformas fiscales que sufre las leyes de la materia en nuestro país, el procedimiento y la carga tributaria se van modificando con cada una de estas reformas.

Para el ejercicio fiscal 2014, la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente a partir del 01 de enero 2014, fue reformada ocasionando un impacto para la persona física que percibe ingresos por concepto de dividendos.

Con los resultados presentados en esta investigación, se tienen las siguientes conclusiones:

La pregunta general formulada para esta investigación es el determinar ¿Cuál es el porcentaje máximo de costo fiscal que se genera por la distribución de dividendos, derivado de la aplicación de las disposiciones contenidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014? para ello se estable lo siguiente:

- a) En lo que respecta a los efectos fiscales que tiene la persona moral como resultado de la aplicación de las reformas fiscales para el ejercicio 2014, aplicable al procedimiento para la determinación del impuesto sobre la renta para la distribución de dividendos, se tiene como respuesta que el costo fiscal no incremento ni disminuyó con respecto al costo fiscal determinado por la aplicación de la Ley del Impuesto Sobre la Renta del ejercicio 2013.

Lo anterior, se debe a que las reformas fiscales en materia de distribución de dividendos, es el mismo en relación al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente al 31 de diciembre 2013.

- b) Con respecto a la persona física, las reformas de ley para el ejercicio 2014, tiene un impacto negativo en la determinación del impuesto, cuando reciben dividendos distribuidos por la persona moral; ya que se contempla un incremento en la tarifa para la determinación del impuesto sobre la renta, existiendo un

incremento con respecto al ejercicio 2013 del 5% de la tasa aplicable establecida en ley.

Esto da como consecuencia que la persona física cuando obtiene un importe considerable por concepto de dividendos tendrá un ISR a cargo, lo que anteriormente a la reforma de ley, se obtenía como resultado un saldo a favor.

Además, se les incorporó un impuesto adicional del 10% sobre los dividendos recibidos, teniendo así una doble tributación sobre un mismo ingreso.

Con lo anteriormente explicado, se da una respuesta a nuestra pregunta de investigación, referente a la persona física, la cual consiste, que el costo fiscal que se le genera es de un 40.00% hasta un 47.14% sobre el ingreso obtenido.

Por otra parte el objetivo general de la investigación es “Determinar el costo fiscal a cargo de una sociedad que distribuye dividendos así como el de la persona física o moral que lo recibe, derivado de la aplicación de las disposiciones legales contenidas en la Ley del Impuesto Sobre la Renta 2014, con la finalidad de determinar el porcentaje máximo de impuesto que se pagaría”, el cual fue determinado aplicando los instrumentos de investigación.

Con los resultados obtenidos en la investigación se obtienen las siguientes conclusiones:

- a) La importancia que tiene la reforma de la Ley del Impuesto Sobre la Renta de 2014, en lo concerniente a la determinación del tributo por la distribución del dividendo, radica en que existe variaciones en el procedimiento para determinar el gravamen al que están sujetos las persona morales y personas físicas. De tal manera, que es de suma importancia conocer el procedimiento correcto establecido en ley para evitar perjuicios sobre el patrimonio de las personas morales y físicas.

b) La conclusión que se obtiene respecto a las implicaciones que tiene la persona física y persona moral con respecto a la pregunta a de investigación, es que al existir una mayor carga tributaria que recae sobre la persona física, esta debe de analizar el costo financiero que le ocasiona recibir un ingreso por concepto de dividendos, para que pueda planear y encontrar la mejor forma para que no merme su patrimonio.

Por otra parte, la persona moral al no existir variaciones sobre el impuesto que recae en ella, también debe de planear la forma que distribuye dividendos a sus socios, con la finalidad de no reducir el ingreso de los mismos.

PROPUESTAS

Con la información explicada anteriormente y con los resultados obtenidos con los instrumentos de recopilación de información, se concluye que los ingresos que obtiene una persona física por concepto de dividendos son objeto a una carga tributaria mínima de un 40%, que corresponde al impuesto sobre la renta corporativo que es de un 30% más el costo que se genera por el impuesto adicional del 10% sobre el dividendo distribuido al socio.

Ahora bien, como propuesta para evitar caer en una carga tributaria excesiva se propone lo siguiente:

- 1) No efectuar el reparto de dividendos a personas físicas, sino a personas morales que sean socios de la empresa que efectúa el reparto, ya que de acuerdo con el artículo 16 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su último párrafo establece que no serán acumulables para los contribuyentes de este Título II (de las

personas morales) los ingresos por dividendos o utilidades que perciban de otras personas morales residentes en México.

Con ello, se evita un pago de impuesto y al mismo tiempo se puede capitalizar otra persona moral que posteriormente será redituable para los socios y para la economía del país.

- 2) En el segundo párrafo del artículo 140 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece que: Las personas físicas estarán sujetas a una tasa adicional del 10% sobre los dividendos o utilidades distribuidos por las personas morales residentes en México. Estas últimas, estarán obligadas a retener el impuesto cuando distribuyan dichos dividendos o utilidades, y lo enteraran conjuntamente con el pago provisional del periodo que corresponda. El pago realizado conforme a este párrafo será definitivo ahora bien, no se establece en dicha Ley que el impuesto pagado por la persona física tenga derecho a acreditarlo, sin embargo haciendo uso del principio de derecho que donde la Ley no distingue, nosotros tampoco debemos distinguir, se propone que la persona física efectúe el acreditamiento de dicho impuesto retenido conforme lo establece el párrafo tercero, fracción II del artículo 152 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, con lo cual el impacto fiscal disminuirá.

RECOMENDACIÓN

Es importante que la persona moral que vaya a distribuir dividendos, tenga identificada y separada la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta conforme lo establece el artículo noveno transitorio en su fracción 30 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya en el se menciona que el impuesto señalado en el segundo párrafo del artículo 140 de la misma Ley, solo será aplicable a las utilidades

generadas a partir del ejercicio 2014. De ahí deriva la importancia de identificar la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta que se tenga al 31 de diciembre 2013 con la generada a partir del 01 de enero de 2014, ya que de no hacerlo, se entenderá que fueron generadas en el 2014 y por lo tanto estarán sujetas al 10% del impuesto sobre la renta adicional.

Sería importante que las autoridades fiscales simplifiquen los procedimientos para el pago de los impuestos correspondientes. Además es necesario que las autoridades estén conscientes que existe una carga tributaria excesiva sobre la persona física, provocando que ésta, trate de reducir o evitar dicha carga tributaria utilizando métodos que no estén contemplados en Ley.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Álvarez, R (2010). *De Celebración a Contribución: El Impuesto Mexicano del Centenario de 1921*. México: UNAM
- Baena, G. (2010). *Metodología de la investigación*. México: Editorial Patria
- Criterios Normativos del Servicio de Administración Tributaria, 2013.
- El Diccionario de la lengua española (DRAE). Edición 22, 2001.
- Flores, E. (1975). *Trayectoria del Impuesto Sobre la Renta en México*. Revista de la Facultad de Derecho de México. Número 99-100
- Flores, E. (1977). *Ley del ISR: antecedentes y reglamentos*. México: Unión Gráfica
- Franco, J. (2013). *Beneficios que genera la CUFIN en las empresas y sus accionistas*. Revista: Puntos finos. Numero Julio 2013
- Franco, Pedro. (2003). *Manual de técnicas de investigación documental*. México: Esfinge
- Gómez, J. (2008). *Dividendos y dividendos fictos o presuntos*. Consideraciones fiscales actuales. Revista: Consultorio fiscal. Número. 461
- González, H. (2010). *Régimen legal de los dividendos en las sociedades Mercantiles*. Revista: Nuevo consultorio fiscal. Numero 383
- Hernández, R., Fernández, C., Baptista, P. (1998). *Metodología de la investigación*. México: Mc Graw Hill
- Labariega, A. (1990). *El impuesto sobre la renta a los dividendos*. Revista de derecho privado. Numero Septiembre diciembre 1990
- Ley de Impuesto sobre la Renta. (2013). México.
- Ley de Impuesto sobre la Renta. (2014). México.
- López, A. (2000). *El proceso de la entrevista. Concepto y modelos*. México: Limusa
- Méndez, A. (2014). *Tratamiento de la CUFIN y de la CUFINRE antes del 1 de enero de 2014*. Revista: Puntos finos. Numero Septiembre 2014
- Molina, R. (1997). *Derecho Mercantil*. México: Porrúa.
- Perdomo, A.(2002) *Contabilidad de Sociedades Mercantiles*. México: Ecafsa.
- Perez, Chavez., Fol, O. (2010). *Cuca, cufin y cufinre tratamiento fiscal*. México: Tax editores
- Reglamento del Código Fiscal de la Federación (2013). México.

- Reglamento del Código Fiscal de la Federación (2014). México.
- Reglamento del Impuesto Sobre la Renta. (2013). México.
- Reglamento del Impuesto Sobre la Renta. (2014). México.
- Rizo, M., De la Peña, J. (2004). *La factibilidad de otorgar dividendos en especie*.
Pódium Notarial. Revista del Colegio de Notarios del Estado de Jalisco.
Número 30
- Rodríguez, J. (1985). *Derecho mercantil México*: Porrúa
- Westerfield, Ross (1997) *Finanzas Corporativas*. Mexico: Mc. Graw-Hill.
Interamericana.

ANEXOS

Operacionalización

VARIABLE	DEFINICION CONCEPTUAL	CATEGORIAS	INDICADORES	SUB-INDICADORES	ITEMS
Pago de dividendos	La cuota por acción que de la utilidad distribuible tiene derecho a recibir el accionista, y se obtiene prorrateando el monto de los dividendos a distribuir entre el total de las acciones con derecho a esa distribución, según el acuerdo correspondiente de la asamblea general.	Pago de ISR	Provenientes de CUFIN, No provienen de CUFIN	Ingreso Acumulable para la Persona Fisca.	<ol style="list-style-type: none"> 1. Culés son los requisitos para decretar el pago de dividendos 2. Cuál es el costo financiero por el pago de dividendos. 3. Cuál es el costo financiero por el pago de dividendos. 4. Es un ingreso acumulable para la persona física. 5. Es un ingreso acumulable para la persona moral.
		Acreditamiento de ISR pagado	Persona física y Persona Moral		<ol style="list-style-type: none"> 1. Cuál es el procedimiento para determinar el ISR por pago de dividendos 2. Como puede acreditar la persona física y moral el ISR pagado por dividendos 3. Se puede acreditar el ISR adicional por el pago de dividendos 4. Qué tiempo tengo para acreditarme el ISR por pago de dividendos
Reforma Fiscal	La reforma fiscal es el resultado de las modificaciones que el H. Congreso de la Unión hace a las diferentes leyes fiscales.	LISR	Reforma, derogación y adición de artículos		<ol style="list-style-type: none"> 1. Que artículos se reformaron en relación al pago de dividendos en la LISR 2014. 2. Que artículos se adicionaron en relación a los dividendos de la LISR 2014. 3. Cuál es el procedimiento para determinar el ISR por pago de dividendos. 4. Cuál es el costo fiscal por el pago de dividendos
		CFF	Reforma, derogación y adición de artículos		<ol style="list-style-type: none"> 1. Que artículos se reformaron en relación al pago de dividendos en el CFF con la reforma hacendaria 2014 2. Hay alguna nueva obligatoriedad que se deba a acatar por el pago de dividendos.

GLOSARIO

- ✓ Pago.- es un modo de extinguir obligaciones a través del cumplimiento efectivo de una prestación debida.
- ✓ Dividendos.- es un fruto civil, disponible y libre, determinado por el balance de ejercicio, repartido periódicamente entre los accionistas a título traslativo de dominio, por declaración de la asamblea general ordinaria de accionistas de las sociedades anónimas y en comandita por acciones, conforme la ley y a los estatutos.
- ✓ Reforma fiscal.- La reforma fiscal es el resultado de las modificaciones que el H. Congreso de la Unión hace a las diferentes leyes fiscales.
- ✓ Anticipo.- es la acción y efecto de anticipar o anticiparse (prever, anteponer, aventajar, adelantar, hacer que algo suceda antes del tiempo esperable). El término tiene su origen etimológico en el vocablo latino anticipatio.
- ✓ Socios.- es el individuo que se une a otro para desarrollar algo en conjunto. Las personas que se vinculan con un objetivo en común (es decir, que se asocian) forman una sociedad.
- ✓ Accionista.- es aquella persona natural (persona física) o jurídica que es propietaria de acciones de los distintos tipos de sociedades anónimas o comanditarias que pueden existir en el marco jurídico de cada país. El accionista es un socio capitalista que participa de la gestión de la sociedad en la misma medida en que aporta capital a la misma.