

ANÁLISIS DE LOS DIVIDENDOS FICTOS

C.P.C. JUAN MANUEL FRANCO GALLARDO
MIEMBRO DE LA COMISIÓN FISCAL DEL IMCP

DIRECTORIO

C.P.C. Carlos Cárdenas Guzmán
PRESIDENTE

C.P.C. Luis González Ortega
VICEPRESIDENTE GENERAL

C.P.C. Leobardo Brizuela Arce
VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN

C.P.C. Pedro Carreón Sierra
VICEPRESIDENTE FISCAL

C.P.C. Héctor Villalobos González
PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL

C.P.C. Antonio C. Gómez Espiñeira
RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN

**“LOS COMENTARIOS PROFESIONALES DE ESTE ARTÍCULO SON
RESPONSABILIDAD DEL AUTOR, SU INTERPRETACIÓN SOBRE LAS
DISPOSICIONES FISCALES PUEDE DIFERIR DE LA EMITIDA POR LA
AUTORIDAD FISCAL”**

FISCO actualidades



IMCP

ES
MIEMBRO
DE



ASOCIACIÓN
INTERAMERICANA
DE CONTABILIDAD



INTERNATIONAL
FEDERATION
OF ACCOUNTANTS

INTEGRANTES DE LA COMISIÓN FISCAL DEL IMCP

Acosta Michel, Fernando Luis
Aguilar Millán, Federico
Amezcuca Gutiérrez, Gustavo
Arellano Godínez, Ricardo
Barroso Degollado, Javier
Cámara Flores, Víctor Manuel
Cantú Suárez, Nora Elia
De Anda Turati, José Antonio
De los Santos Anaya, Marcelo
De los Santos Valero, Javier
Díaz Guzmán, Eduardo
Ereguerena Albaitero, José Miguel
Eseverri Ahuja, José Ángel
Fernández Fernández, José Luis
Franco Gallardo, Juan Manuel
Gallegos Barraza, José Luis

Gómez Espiñeira, Antonio C.
Hernández Cota, José Paul
Lomelín Martínez, Arturo
Manrique Díaz Leal, Enrique A.
Manzano García, Ernesto
Mena Rodríguez, Ricardo Javier
Moguel Gloria, Francisco
Ortiz Molina, Óscar Arturo
Pérez Sánchez, Armando
Puga Vértiz, Pablo
Reyes Rodríguez, Gabriel
Ríos Peñaranda, Mario Jorge
Sainz Orantes, Manuel
Sánchez Gutiérrez, Luis Ignacio
Villalobos González, Héctor
Wilson Loaiza, Francisco Miguel

ANÁLISIS DE LOS DIVIDENDOS FICTOS

C.P.C. JUAN MANUEL FRANCO GALLARDO
MIEMBRO DE LA COMISIÓN FISCAL DEL IMCP

Antes de entrar en materia y como ustedes han escuchado de manera coloquial, cuando se habla de lo que establece el Art. 165 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), estamos en presencia de dividendos fictos que, como ya sabemos son aquellas utilidades que se distribuyen entre socios u accionistas, las cuales están reguladas por la Ley General de Sociedades Mercantiles (LGSM) y la LISR; sin embargo, el término ficto es algo que no existe y genera consecuencias reales como en el caso que nos ocupa; para ello, debemos señalar lo siguiente:

El *Diccionario de Lengua Española* de la Real Academia Española señala que:

Ficto: (del latín *fictus*) de fingir.

Fingir: (del latín *fingere*): Dar a entender lo que no es cierto; dar existencia ideal a lo que realmente no la tiene; simular, aparentar.

Por otro lado, el *Diccionario Jurídico Mexicano*, del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, señala que:

Ficciones jurídicas son construcciones ideales que se hacen en las normas de derecho, a las que se les asigna un valor hipotético o instrumental debido a su aptitud para facilitar una concepción jurídica o para provocar una realidad deseada e inexistente y con la finalidad de facilitar la aplicación de los preceptos jurídicos.

Ahora bien y entrando en materia, el Art. 106 de la LISR establece que:

Están obligadas al pago del impuesto establecido en este Título, las personas físicas residentes en México que obtengan ingresos en efectivo, en bienes, devengado cuando en los términos de este Título señale, en crédito, en servicios en los casos que señale esta Ley, o de cualquier otro tipo.

De lo anterior se desprenden las diferentes formas o modalidades en las que la persona física puede percibir un ingreso.

Por otro lado, el Art. 165 de la LISR establece que:

Las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades. Asimismo, dichas personas físicas podrán acreditar, contra el impuesto que se determine en su declaración anual, el impuesto sobre la renta pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos o utilidades, siempre que quien efectúe el acreditamiento a que se refiere este párrafo considere como ingreso acumulable, además del dividendo o utilidad percibido, el monto del impuesto sobre la renta pagado por dicha sociedad correspondiente al dividendo o utilidad percibido y además cuenten con la constancia a que se refiere la Fracc. XIV del Art. 86 de esta Ley. Para estos efectos, el impuesto pagado por la sociedad se determinará aplicando la tasa del Art. 10 de esta Ley, al resultado de multiplicar el dividendo o utilidad por el factor de 1.4286.

Además, el tercer párrafo de esta misma disposición señala que:

Para los efectos de este artículo, también se consideran dividendos o utilidades distribuidos, los siguientes:

- I. Los intereses a que se refiere el Art. 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.

De conformidad con lo que señala la LGSM, en los estatutos de la sociedad se puede señalar que las acciones, durante un periodo que no exceda de tres años, tengan derecho a intereses no mayores a 9% anual.

Tal situación obedece a que al iniciar operaciones una empresa no puede garantizar ganancias para los accionistas, por lo que la ley mercantil les permite a los citados accionistas que puedan recibir intereses por su inversión en el capital de la empresa.

De lo anterior se desprende que a los citados intereses, la LISR les da el tratamiento de dividendos, para quien los percibe, situación que de ninguna manera es correcta, ya que dicho interés se están pagando por un capital aportado y no una utilidad generada por la persona moral de que se trate, máxime que la LGSM señala que el monto de los intereses en comento deben cargarse a los gastos generales de la persona moral que los pague:

- II. Los préstamos a los socios o accionistas, a excepción de aquellos 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.
- III. Las erogaciones que no sean deducibles conforme a esta Ley y beneficien a los accionistas de personas morales.
- IV. Las omisiones de ingresos o las compras no realizadas e indebidamente registradas.
- V. La utilidad fiscal determinada, inclusive presuntivamente, por las autoridades fiscales.
- VI. 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.

Tal como está la disposición por los supuestos que se señalan en las fracciones de la III y IV existirá doble causación del impuesto, ya que estos conceptos ya incrementaron la utilidad fiscal de la persona moral causando el ISR correspondiente, y, además, al ser considerado por la LISR como dividendo, deberán causar nuevamente el ISR en los términos del Art. 11, último párrafo.

Además, tal como lo señala el propio Art. 165, los conceptos señalados se consideran como dividendos sin que se hubiesen generado por las operaciones normales de la persona moral de que se trate ni por acuerdo de la Asamblea de Socios; por ello se deriva el concepto coloquial de “dividendos fictos”.

Es importante señalar que la LISR no le da el tratamiento de dividendos a los conceptos señalados en las Fracccs. I y II, del citado Art. 165, ya que el último párrafo del Art. 11 de la LISR señala que:

Las personas morales que distribuyan los dividendos o utilidades a que se refiere el Art. 165 Fracccs. I y II de esta Ley, calcularán el impuesto sobre dichos dividendos o utilidades aplicando sobre los mismos la

tasa establecida en el Art. 10 de esta Ley. Este impuesto tendrá el carácter de definitivo.

De lo antes señalado se genera que por los citados conceptos no se deberá afectar el saldo de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN), lo cual es injusto, ya que la propia ley a dichos supuestos los considera como dividendos.

Por último y con la finalidad de evitar que exista doble causación tratándose de dividendos fictos, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) emitió el siguiente criterio normativo.

Criterio normativo emitido por el servicio de administración tributaria

43/2011/ISR Impuesto sobre la renta 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 11, primer párrafo, primera hipótesis de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece que las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades, deberán calcular y enterar el impuesto que corresponda a los mismos dividendos o utilidades.

El mismo artículo, en su último párrafo, dispone que las personas morales que distribuyan los dividendos o utilidades a que se refiere el Art. 165, Fraccs. 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 Art. 165, Fraccs. III, IV, V y VI de la LISR, no deberán calcular el impuesto sobre los montos que se consideran dividendos o utilidades distribuidos, ya que el numeral 11, último párrafo no les establece dicha obligación.

