

**CONTRADICCIÓN DE TESIS 157/2004-SS.
SUSCITADA ENTRE LOS TRIBUNALES
COLEGIADOS QUINTO, TERCERO Y
OCTAVO EN MATERIA ADMINISTRATIVA
DEL PRIMER CIRCUITO.**

**PONENTE: MINISTRO SERGIO SALVADOR AGUIRRE
ANGUIANO.
SECRETARIO: LIC. EDUARDO DELGADO DURÁN.**

México, Distrito Federal. Acuerdo de la Segunda Sala de la
Suprema Corte de Justicia de la Nación correspondiente al **treinta
de marzo de dos mil cinco.**

Vo. Bo.

C O T E J Ó :

**V I S T O S; y,
R E S U L T A N D O :**

PRIMERO. Mediante escrito con folio número 510952,
presentado el ocho de septiembre de dos mil cuatro en la Oficina
de Certificación Judicial y Correspondencia de la Suprema Corte
de Justicia de la Nación, *********, representante legal de la
empresa *********, **Sociedad Anónima de Capital Variable**,
denunció la posible contradicción de tesis, suscitada entre el
criterio sostenido por el **Quinto Tribunal Colegiado en Materia
Administrativa del Primer Circuito**, al resolver el juicio de
amparo directo número **21/2004**, y el **Tercer Tribunal Colegiado**

de la misma Materia y Circuito, al resolver el amparo directo 334/2002.

Dicho oficio, en lo que aquí interesa, es de texto siguiente:

“**, autorizado de la personal moral denominada *****, S.A. DE C.V., en los amplios términos del artículo 27 de la Ley Reglamentaria de los artículos 103 y 107 constitucionales, en el juicio de amparo directo número 21/2004, ventilado en el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, con el debido respeto comparezco y --- EXPONGO: --- Que por medio del presente escrito vengo a ejercer el derecho que otorga a mi autorizando los artículos 107, fracción XIII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el diverso 197-A de la Ley de Amparo, para el efecto de denunciar la contradicción de tesis entre los criterios sustentados por el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el juicio de amparo directo número 21/2004, y el Tercero Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el juicio de amparo directo número 334/2002; toda vez que en el caso concreto concurren los siguientes supuestos: --- a) Que al resolver los negocios jurídicos se examinen cuestiones jurídicas***

esencialmente iguales y se adopten posiciones o criterios jurídicos discrepantes; b) que la diferencia de criterios se presente en las consideraciones, razonamientos o interpretaciones jurídicas de las sentencias respectivas y c) Que los distintos criterios provengan del examen de los mismos elementos. --- En efecto, los requisitos anteriores se surten a la perfección, toda vez que de la lectura que se sirva dar ese Máximo Tribunal a los documentos que son antecedentes de este escrito, se desprende que los juicios de amparo directo indicados tuvieron su primer antecedente en las solicitudes de confirmación de criterio, en el sentido de que cuando una sociedad controlada distribuya dividendos y éstos provengan de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta reinvertida, el impuesto diferido por pagar se le entregue, en la Participación Consolidable, a la Sociedad Controladora, en el momento en que se distribuyan los dividendos. --- Ahora bien, el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el juicio de amparo directo número 21/2004, señaló a fojas 197, 201 y 202 de su sentencia lo siguiente: --- (se transcribe). --- Por el contrario, el Tercero Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el juicio de amparo número 334/2002, plasmó a fojas 110, 111 y 112, de su sentencia, lo que se indica a

continuación: --- (se transcribe). --- Sustentan la procedencia de la presente solicitud de contradicción de tesis los criterios del Poder Judicial de la Federación que se transcriben: Octava Época, Instancia: Cuarta Sala, Fuente: Apéndice de 1995, Tomo VI, Parte SCJN, Tesis: 178, Página 120. --- 'CONTRADICCIÓN DE TESIS DE TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO, REQUISITOS PARA SU EXISTENCIA' (se transcribe). --- Novena Época, Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo: II, agosto de 1995, Tesis: P. LIII/95, Página: 69. --- 'CONTRADICCIÓN DE TESIS. PARA QUE PROCEDA LA DENUNCIA BASTA QUE EN LAS SENTENCIAS SE SUSTENTEN CRITERIOS OPUESTOS' (se transcribe). --- Es necesario señalar que ese órgano Supremo ha establecido que la denuncia de contradicción de tesis puede ser formulada por los autorizados de las partes en términos de la Ley de la Materia, tal como se desprende de la siguiente jurisprudencia: --- Novena Época, Instancia: Primera Sala, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVIII, diciembre de 2003, Tesis: 1ª./J. 65/2003, página: 24. --- 'CONTRADICCIÓN DE TESIS. EL DEFENSOR DEL PROCESADO ESTÁ LEGITIMADO PARA FORMULAR SU DENUNCIA' (se transcribe). --

- Por todo lo anterior, a esa Suprema Corte de

Justicia de la Nación, le --- SOLICITO: --- PRIMERO.- Requiera a los Tribunales Colegiados discrepantes la remisión de los expedientes indicados, para que proceda a su estudio, dándole vista al Procurador General de la República, para que, si lo estima pertinente, exponga su parecer dentro del plazo mencionado en el número 197-A, primer párrafo, de la Ley de Amparo. --- SEGUNDO.- En el momento oportuno, ese Máximo Tribunal, decida cuál de los criterios en discrepancia debe prevalecer con carácter obligatorio y ordene su publicación y remisión en los términos previstos por el artículo 195, de la Ley de Amparo”.

SEGUNDO. Por auto de diecisiete de septiembre de dos mil cuatro, el Presidente de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ordenó el registro del asunto y la formación del toca **157/2004-SS**; y por proveído de tres de diciembre siguiente, determinó la competencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para conocer del asunto y ordenó dar vista al Procurador General de la República, para que por sí o por conducto del Agente del Ministerio Público Federal que designara, manifestara lo que a su representación conviniera.

El representante social desahogó la vista ordenada en autos, opinando que la contradicción de tesis es improcedente, pues quien la denunció no está legitimado para hacerlo, merced a

CONTRADICCIÓN DE TESIS 157/2004-SS.

que de autos se observa que sólo fue autorizado para oír notificaciones.

TERCERO. Toda vez que mediante oficios números IV-2260 y 12036 el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito hizo saber a esta Segunda Sala que ***** no está legitimado para denunciar la presente contradicción de tesis, por no haber sido autorizado en términos amplios del artículo 27 de la Ley de Amparo, el Ministro Presidente de esta Segunda Sala, mediante acuerdo de diez de noviembre de dos mil cuatro, determinó denunciar la contradicción de tesis en que se actúa y, además, ordenó requerir al Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito para que enviara a este Alto Tribunal copia certificada de la resolución emitida en el amparo directo 207/2003 de su índice, por estar relacionada con el tema, materia de la presente contradicción de tesis.

CUARTO. Por auto de doce de enero de dos mil cinco, se turnaron los autos al Ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano, para la formulación del proyecto respectivo.

En sesión de cuatro de marzo de dos mil cinco, los señores Ministros, integrantes de esta Segunda Sala, acordaron aplazar el presente asunto.

CONSIDERANDO:

CONTRADICCIÓN DE TESIS 157/2004-SS.

PRIMERO. Esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer de la presente denuncia de contradicción de tesis, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 107, fracción XIII, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 197-A de la Ley de Amparo y 21, fracción VIII, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en relación con los puntos Segundo y Cuarto del Acuerdo 5/2001 del Pleno de este Alto Tribunal, de veintiuno de junio del año dos mil uno, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintinueve del mismo mes y año, en virtud de que se trata de una denuncia de posible contradicción de tesis, de la cual, por razón de la materia, corresponde conocer a esta Sala, ya que se suscita entre Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver asuntos de su competencia.

SEGUNDO. La denuncia de contradicción de tesis proviene de parte legítima, en términos de lo dispuesto por los artículos 107, fracción XIII, de la Constitución Federal y 197-A de la Ley de Amparo, toda vez que fue formulada por el Ministro Presidente de esta Segunda Sala.

TERCERO. Como cuestión previa y con el propósito de estar en aptitud de determinar sobre la procedencia, así como sobre la existencia de la referida divergencia de criterios denunciada y, en su caso, resolverla, es preciso tener presente los criterios sustentados por los Órganos Colegiados que lo motivaron, por lo que a continuación se transcriben.

CUARTO. La parte considerativa de la sentencia dictada por el **Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito**, en el amparo directo con número de toca **D.A. 21/2004**, promovido por *********, **Sociedad Anónima de Capital Variable**, en lo que aquí interesa, es del texto siguiente:

“SEXTO.- Si bien, por regla general, debe abordarse en primer término el tema de inconstitucionalidad de la ley que la quejosa plantea en sus conceptos de violación, al tenor de la tesis que sostiene la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la página 395, Tomo XVI, octubre de 2002, Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, que dice: ---‘AMPARO DIRECTO. EL ESTUDIO DEL TEMA PROPIAMENTE CONSTITUCIONAL DEBE REALIZARSE ANTES QUE EL DE LEGALIDAD’ (se transcribe). --- No obstante lo anterior, en el presente caso serán materia de estudio en primer término los conceptos de legalidad esgrimidos por la quejosa en contra de la resolución impugnada, por las razones que a continuación se exponen. --- En principio, es preciso hacer mención que la posibilidad en el amparo directo de verter argumentos relacionados con la constitucionalidad de leyes no únicamente se limita a su aplicación en perjuicio del quejoso en la secuela procesal del juicio natural o en la

sentencia, laudo o resolución que le puso fin, sino que también se permite, en esa vía, la impugnación de las normas aplicadas en el acto o resolución de origen, pues así lo determina la jurisprudencia que sostiene la misma Sala del Alto Tribunal, publicada en la página 220 de la compilación antes citada, Tomo XVII, enero de dos mil tres, Novena Época, que dice: --- ‘AMPARO DIRECTO. EN LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN PUEDE PLANTEARSE LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LAS NORMAS GENERALES APLICADAS EN PERJUICIO DEL QUEJOSO EN EL ACTO O RESOLUCIÓN DE ORIGEN’ (se transcribe). --- Ahora bien, en el litigio que es motivo de estudio la ahora quejosa demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio 330-SAT-IV-C-463/2001 de ocho de junio de dos mil uno, emitida por la Administración Central Jurídica de Grandes Contribuyentes, mediante la que resuelve no confirmar a la ahora quejosa (sociedad controlada), que el Impuesto Sobre la Renta diferido, que debe pagar como consecuencia de la distribución de dividendos realizada en la participación consolidable, debe entregarlo a la sociedad controladora, sino ante las oficinas autorizadas, de conformidad con lo dispuesto en el penúltimo párrafo del artículo 10-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. --- (...) Ahora bien, para mejor claridad de los restantes conceptos de

violación relativos a la legalidad de la resolución impugnada, conviene puntualizar los argumentos básicos sobre los que descansan. --- 1.- Señala la quejosa que la Sala responsable realiza una aplicación indebida del artículo 57-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el año dos mil, que establece que primeramente se debe observar si existe disposición específica aplicable, es decir alguna de las contenidas en el capítulo relativo al régimen de consolidación fiscal y solamente en el supuesto de que no exista una disposición aplicable al caso concreto, se podrán aplicar a las sociedades que consolidan para efectos fiscales, las disposiciones generales de las personas morales. --- Lo anterior, toda vez que de conformidad con lo establecido por el artículo 5º del Código en cita, el artículo 57-N, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en vigor en el año dos mil, es aplicable para determinar ante quién debe entregarse el impuesto sobre la renta que se optó por diferir y que se debe enterar al momento en que sean distribuidos los dividendos de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, pues dicho precepto establece que la sociedad controlada calculará el impuesto sobre la renta como si no hubiera consolidación, para lo cual debe observar lo dispuesto por el artículo 10, primer y segundo párrafos de la ley en cita, que

prevé la opción para que los contribuyentes difieran parte del impuesto del ejercicio, siempre y cuando reinviertan las utilidades y que el mismo deberá ser pagado al momento de distribuir los dividendos provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida. --- 2.- Que si bien es cierto no existe en el Capítulo IV del Título II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta una disposición en la que literalmente se mencione que dicho impuesto diferido deberá ser pagado, ya sea ante las oficinas autorizadas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o a la sociedad controladora, también lo es que resulta aplicable la disposición específica que sobre la consolidación establece el numeral 57-N, fracción I, del ordenamiento antes aludido, misma que prevalece sobre las reglas generales de la ley. - -- 3.- De igual forma, señala que la Sala responsable fundó medularmente el sentido de su resolución en que el artículo 10-A, quinto párrafo, de la ley en estudio, establece que el impuesto sobre la renta que se optó por diferir deberá ser entregado con independencia del impuesto sobre la renta del ejercicio a que se refiere el artículo 10 de la mencionada ley y que tendrá el carácter definitivo, además sostiene que dicha autoridad establece que el impuesto que se optó por diferir no forma parte del impuesto sobre la renta del ejercicio, y por ende, no puede ser entregado a la sociedad

controladora debido a que el impuesto sobre la renta diferido debe ser pagado además del impuesto sobre la renta del ejercicio; en tal virtud, la autoridad responsable deja de aplicar lo dispuesto por el numeral 10, segundo párrafo, de la ley de referencia, que establece la posibilidad de que se difiera una parte del impuesto sobre la renta del ejercicio, esto es, se establece en la propia ley que el impuesto sobre la renta que se optó por diferir forma parte del impuesto del ejercicio. --- 4.- Que el hecho de que el impuesto que se optó por diferir sea de carácter definitivo no implica que por esa razón no forme parte del impuesto sobre la renta del ejercicio, toda vez que el vocablo 'definitivo' únicamente implica que no se lleva a cabo el pago mediante pagos provisionales, sino en un solo pago. --- 5.- Cuando se opta por diferir el pago del impuesto en estudio, es evidente que el impuesto sobre la renta a cargo de la sociedad ya está causado, y lo que se difirió fue el momento del entero, por lo que el impuesto diferido es parte del resultado fiscal de la empresa, por lo que el tratamiento a la parte diferida no puede ser diverso al que señala el artículo 57-N, fracción I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, de ahí que esta parte deberá entregarse a la sociedad controladora. --- 6.- La responsable violenta lo dispuesto por el artículo 16 de la Ley Fundamental, con relación al 192 de la

Ley de Amparo, al no haber observado la jurisprudencia de rubro 'LEYES FISCALES. LA INTERPRETACIÓN SISTEMÁTICA DE SUS NORMAS NO CONTRAVIENE LOS PRINCIPIOS DE INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN Estricta DE LEGALIDAD QUE RIGEN EN DICHA MATERIA'. --- La Sala del conocimiento determinó que si el artículo 57-O de la Ley del Impuesto Sobre la Renta no establece ante quién se pagará el impuesto que deriva de la distribución de dividendos, o utilidades en efectivo o bienes, realizada en la participación consolidable, es necesario remitirse a las reglas generales, por disposición expresa del artículo 57-A de la ley en comento, esto es el artículo 10-A de dicha ley; por lo que es legal que en la resolución impugnada se haya señalado que conforme a lo dispuesto por los artículos 10, 10-A, 57-A y 57-O, el impuesto de mérito sea enterado en términos de lo establecido en el penúltimo párrafo del referido artículo 10 A, ante las oficinas autorizadas. --- Lo anterior toda vez que el artículo 57-N, fracción I, sólo establece la obligación de enterar a la sociedad controladora el impuesto del ejercicio que resulte disminuido de los pagos provisionales efectuados durante el mismo; supuesto diferente al caso en estudio, en el que el impuesto se paga en la fecha en que se distribuyan los dividendos, de ahí que se deba aplicar la regla general. ---

Conforme a lo dispuesto por el penúltimo párrafo del artículo 10-A de la ley en comento, el impuesto sobre la renta que provenga de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, se pagará además del impuesto sobre la renta del ejercicio y aquél tendrá el carácter de definitivo; es decir, el impuesto diferido no forma parte del impuesto del ejercicio por disposición expresa del artículo en comento, de ahí que no pueda entregarse a la controladora. --- Expuesto lo anterior, se tiene que la litis en el presente asunto consiste en dilucidar si el impuesto sobre la renta diferido que debe pagar la quejosa en su carácter de sociedad controlada dentro del régimen de consolidación fiscal, generado como consecuencia de la distribución de dividendos, realizada en la participación consolidable en el año dos mil, debe enterarlo a la sociedad controladora o bien ante las oficinas autorizadas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. --- Ahora bien, el artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en vigor en el año dos mil dispone lo siguiente: (se transcribe). --- Con base en lo anterior, la quejosa considera que al no establecer el artículo precitado ante quién se debe enterar la parte diferida del impuesto en estudio, relativo a la participación consolidable, se debe atender a lo previsto en el artículo 57-N, fracción I, de la ley de que se trata, y por tanto, entregarlo a la

sociedad controladora, por lo que la responsable aplicó de manera indebida el artículo 57-A, penúltimo párrafo, de la ley en comento, al considerar que el referido artículo 57-N no es aplicable al caso; es fundado su argumento, como a continuación se verá, para lo cual se transcribe el artículo 57-N, fracción I: (se transcribe). --- De lo dispuesto en dicho artículo se tiene que la intención es constreñir a realizar la aplicación de la respectiva hipótesis jurídica única y exclusivamente a las situaciones de hecho que coinciden con lo previsto en ella, una vez desentrañado su alcance, empero, ello no implica que los preceptos se deban interpretar fuera del sistema normativo del que forman parte, pues de ser así, cualquier intento de interpretación resultaría infructuoso para determinar el alcance y sentido de las normas. --- Resulta aplicable a lo anterior, la tesis 335, emitida por la entonces Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la página 390, Tomo I, Constitucional, Octava Época, del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-2000, que a la letra dice: --- 'LEYES FISCALES. LA INTERPRETACIÓN SISTEMÁTICA DE SUS NORMAS NO CONTRAVIENE LOS PRINCIPIOS DE INTERPRETACIÓN Y APLICACIÓN ESTRICTA Y DE LEGALIDAD QUE RIGEN EN DICHA MATERIA' (se

transcribe). --- Atento a lo expuesto, no es dable considerar, como lo hizo la Sala responsable, que al no existir disposición expresa en la Ley ante quien se debe enterar el impuesto que nos ocupa, deben aplicarse las reglas generales contenidas en el artículo 10-A que en su penúltimo párrafo establece que el impuesto proveniente de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida tendrá el carácter de pago definitivo y se enterará ante las oficinas autorizadas, pues como bien lo dice la responsable se trata de una regla general que tiene aplicación a los casos que no tienen un tratamiento distinto, tal como lo señala el artículo 57-A penúltimo párrafo, que establece (se transcribe); y como quedó evidenciado en el presente asunto sí existe un tratamiento distinto al contenido en las demás disposiciones de la ley, tal como quedó establecido de la interpretación sistemática de los artículos en estudio, sin que ello implique contravención a los principios de interpretación y aplicación estricta de legalidad. --- En mérito de lo expuesto, procede conceder la protección constitucional que se solicita, para el efecto la Sala responsable deje sin efectos la sentencia reclamada y en su lugar dicte otra conforme a los lineamientos dados en la presente ejecutoria”.

QUINTO. La parte considerativa de la sentencia dictada por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en el amparo directo 334/2002, interpuesto por ****, en representación de ****, **Sociedad Anónima de Capital Variable**, en lo que aquí interesa, es del texto siguiente:

*“SEXTO.- Como antecedentes del presente caso, tenemos los siguientes: --- La quejosa ****, S.A. de C.V., es una sociedad controlada que consolida para efectos fiscales con la sociedad controladora ****, S.A. de C.V., la cual cuenta con autorización para determinar su resultado fiscal en forma consolidada conjuntamente con el de sus sociedades controladas; quien optó por diferir parte del Impuesto sobre la Renta correspondiente al ejercicio de 1999, en términos de lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, generando un saldo en la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida por un importe de \$****; distribuyendo dividendos a sus accionistas conforme al acuerdo tomado en la Asamblea General Ordinaria de Accionistas de ****, S.A. de C.V., celebrada el treinta de agosto de dos mil, los cuales provinieron en una parte de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida. --- De los dividendos, correspondió la cantidad de \$**** a la empresa ****, S.A. de C.V., quien también es*

*controlada dentro del grupo de consolidación al que pertenece ******, S.A. de C.V. --- Mediante escrito de fecha quince de diciembre de dos mil, la empresa quejosa formuló consulta ante la autoridad hacendaria, en el sentido de que se le confirmara el criterio, en el sentido de que el Impuesto sobre la Renta diferido que debe pagar como consecuencia de la distribución de dividendos realizada, en la participación consolidable, se debe entregar a la sociedad controladora denominada ******, S.A. de C.V. --- En respuesta a la consulta anterior, la autoridad hacendaria mediante oficio 330-SAT-IV-C-500/2001 de fecha ocho de junio de dos mil uno, determinó no confirmar que el Impuesto sobre la Renta diferido que debe pagar como consecuencia de la distribución de dividendos realizada, en la participación consolidable, debe entregárselo a la sociedad controladora denominada ******, S.A. de C.V., señalándole a la empresa que el Impuesto sobre la Renta lo debe enterar conforme lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ante las oficinas autorizadas. --- Inconforme con la respuesta anterior, ******, en representación legal de la persona moral ******, S.A. DE C.V., mediante escrito presentado el veinticuatro de agosto de dos mil uno, ante la Oficialía de Partes de*

*las Salas Regionales Metropolitanas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, solicitó la nulidad de la respuesta a la consulta, contenida en el oficio 330-SAT-IV-C-500/2001, de fecha ocho de junio de dos mil uno, emitida por la Administración Central Jurídica de Grandes Contribuyentes, dependiente del Servicio de Administración Tributaria. --- De la citada demanda de nulidad, correspondió conocer por razón de turno, a la Décima Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, quien por auto de treinta y uno de agosto de dos mil uno la admitió a trámite, radicándola bajo el número de expediente *****, ordenando la Sala fiscal emplazar a la autoridad demandada, corriéndole traslado con copia simple de la demanda; autoridad que dio contestación a la demanda de nulidad, por lo que, mediante auto de veintiséis de noviembre de dos mil uno, se le tuvo por contestada, asimismo en dicho proveído la Sala fiscal les concedió a las partes, un plazo de cinco días para formular sus alegatos. Los cuales fueron presentados por las partes, esto es actora y autoridad demandada, mismos que se tuvieron por ofrecidos en tiempo por la Sala fiscal; dictándose la resolución correspondiente, en la cual la Sala fiscal declaró la validez de la resolución impugnada en nulidad, fijando como litis del juicio, el dilucidar si*

la consulta formulada por la actora se resolvió conforme a derecho; razón por la cual señaló que era necesario determinar si la actora, en su carácter de sociedad controlada puede entregar a su controladora, la parte que optó por diferir del Impuesto sobre la Renta causado, derivado de los dividendos distribuidos provenientes de la cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida, o si dicha parte del gravamen se debe enterar a las oficinas fiscales autorizadas. --- Los razonamientos por los cuales la Sala fiscal declara la validez de la resolución impugnada, en esencia fueron los siguientes: --- Que el artículo 57-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que la sociedad controladora que opte por considerar su resultado fiscal consolidado, deberá determinarlo conforme a lo previsto por el artículo 57-E de dicho ordenamiento. --- Que el propio artículo 57-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, realiza una diferenciación entre el impuesto normal del ejercicio que será determinado por las sociedades controladoras (y en todo caso por las controladas) y el impuesto diferido con motivo de la reinversión de utilidades. --- Que el artículo 57-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta remite al primer párrafo del artículo 10 de dicha ley, cuando se refiera al impuesto normal del ejercicio, haciendo una remisión al segundo párrafo del mismo artículo cuando se refiera al

impuesto diferido. --- Que el penúltimo párrafo del artículo 57-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta menciona que las sociedades controladoras y controladas que consoliden estarán a lo dispuesto en las demás disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, salvo que expresamente se señale un tratamiento distinto en el capítulo IV del Título Segundo de la ley en cita. --- Que el artículo 57-N en su fracción I de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece la mecánica para calcular el impuesto normal del ejercicio, pero no prevé un tratamiento específico respecto al Impuesto sobre la Renta que deriva de la distribución de dividendos provenientes de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida, por lo que dicho precepto no es aplicable al caso. --- Que al no existir un tratamiento específico respecto al entero del Impuesto sobre la Renta que deriva del pago de dividendos provenientes de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida las empresas controladas deberán sujetarse a lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta y enterar la totalidad del referido gravamen ante las oficinas autorizadas, atendiendo a lo previsto por el propio artículo 57-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en lo relativo al segundo párrafo, respecto del impuesto diferido. --- Que el pago del impuesto derivado de la

distribución de dividendos provenientes de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida, no se ubica en el supuesto que establece la fracción I del artículo 57-N de la Ley del Impuesto sobre la Renta, porque contiene características esenciales, en términos del artículo 10-A párrafos tercero y penúltimo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como son: ‘Se le diferencia claramente del impuesto normal del ejercicio y se les da un trato diverso, de lo contrario no estarían separados. --- Se le atribuye la naturaleza de definitivo y se señala que su entero debe ser conjuntamente con el pago provisional que corresponda. --- Se señala que su pago debe ser directamente ante las oficinas autorizadas’. --- También sostuvo la Sala fiscal que en el capítulo de consolidación fiscal no existe un tratamiento expreso en tratándose del impuesto diferido con motivo de la distribución de dividendos provenientes de la CUFINRE, además de que el artículo 57-N, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta no hace referencia al pago de dicho impuesto, por lo cual no es aplicable en el caso, y no se actualiza el supuesto contenido en el penúltimo párrafo del artículo 57-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, relativo a que las sociedades controladoras y las controladas que consolidan estarán a lo dispuesto en los restantes preceptos de la referida ley, salvo que

expresamente se señale un tratamiento distinto en el capítulo IV del Título II de la misma; señalando además que el pago del impuesto diferido derivado de la distribución de dividendos o utilidades que provengan de la utilidad fiscal neta reinvertida se pagará en la fecha en que se distribuyan dichos dividendos, directamente ante las oficinas autorizadas del fisco federal. --- Contra los razonamientos de la Sala fiscal antes aducidos, el representante legal de la quejosa básicamente aduce como concepto de violación, en su demanda de amparo, que la resolución reclamada viola en perjuicio de su representada los artículos 14 y 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, pues la Sala fiscal omitió aplicar lo dispuesto por el artículo 5° del Código Fiscal de la Federación, en relación con los diversos numerales 57-A, tercer párrafo y 57-N, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el año 2000. Agrega también, que dejó de aplicar el artículo 57-O, segundo párrafo de dicha Ley. --- Afirma el representante de la quejosa que todo acto de autoridad debe estar fundado y motivado, señalando que la fundamentación consiste en que el acto de autoridad debe basarse en una disposición normativa general que prevea la situación concreta para la cual sea procedente realizar el acto de autoridad; y que la motivación

implica que las circunstancias y modalidades del acto particular encuadren específicamente dentro del marco general correspondiente establecido por la ley. Sosteniendo el representante legal de la quejosa que en el caso a estudio ello no aconteció. --- En otro punto de su concepto de violación, el representante legal de la quejosa manifiesta que el artículo 14 constitucional establece la garantía de seguridad jurídica, la cual implica que en los juicios seguidos ante los tribunales se deberán de cumplir las formalidades esenciales del procedimiento, y que las sentencias deberán apegarse a la letra o a la interpretación jurídica de la Ley. --- También sostiene que la Sala fiscal infringe en perjuicio de su representada los artículos 14, 16 y 31, fracción IV, constitucionales, porque los motivos y fundamentos que plasmó en la resolución reclamada, violan los principios de seguridad jurídica y legalidad tributaria consagradas en esos preceptos, pues no aplicó en su resolución de manera estricta los artículos 57-A, párrafo tercero, 57-N, fracción I, y 57-O, párrafo segundo, con relación a los diversos numerales 10, párrafo segundo, y 10-A, párrafo tercero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en 2000, toda vez que consideró la Sala fiscal que en el capítulo de consolidación fiscal de la Ley del Impuesto sobre la Renta no existe un tratamiento expreso respecto al

destino del impuesto diferido derivado de la distribución de dividendos provenientes de la CUFINRE (Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida); además de determinar que el artículo 57-N, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta no es aplicable al caso, porque se actualiza la hipótesis contemplada en el artículo 57-A, penúltimo párrafo de la misma ley, relativos a que las sociedades controladoras y las controladas que consolidan estarán a lo dispuesto en los restantes preceptos de ella, salvo que expresamente se señale un tratamiento distinto en el Título II, capítulo IV, del ordenamiento legal en cita. --- Asimismo indica el representante legal de la quejosa que del artículo 57-N, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se desprende que la sociedad controladora calculará el impuesto como si no hubiera consolidación, esto es como cualquier persona moral sujeta al Impuesto sobre la Renta. --- También dice que del artículo 10, párrafos primero y segundo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta se desprende que el Impuesto sobre la Renta normal del ejercicio se determinará de la aplicación de la tasa del 35% al resultado fiscal obtenido, otorgándole a los contribuyentes el derecho u opción para diferir parte del impuesto, siempre y cuando reinviertan las utilidades y que deberá ser pagado al momento de distribuir los dividendos

provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida. --- Y que el diverso artículo 10-A, párrafo tercero, de la Ley del Impuesto sobre la Renta determina que cuando se distribuyan dividendos, se pagará el impuesto que quedó diferido. --- Asegura el representante legal de la quejosa que la misma tributa como sociedad controlada dentro del régimen de consolidación fiscal, por lo que de conformidad con el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que se encuentra inmerso dentro del título II (personas morales, disposiciones generales), las personas morales deberán calcular el Impuesto sobre la Renta aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio la tasa del 35%. --- Agrega que en el artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta se establece la posibilidad de que las personas morales puedan diferir parte del impuesto a que se refiere el mismo párrafo, siempre que se reinviertan las utilidades, para lo cual se podrá aplicar la tasa del 30% a la utilidad fiscal reinvertida del ejercicio, siendo la diferencia entre el impuesto que se calcule sobre la utilidad fiscal reinvertida y el que se derivaría de aplicar la tasa del 35% a la misma utilidad, será la parte del impuesto que podrán diferir las personas morales y pagar al momento de la distribución de utilidades. --- Menciona también que el impuesto diferido es parte del

resultado fiscal de la empresa (al estar debidamente causado), por lo que el tratamiento a la parte diferida no puede ser tratada de manera diversa a la que se señala en el artículo 57-N, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta. --- Sigue diciendo el representante legal de la quejosa en su concepto de violación que del artículo 57-N, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta se colige que será a la sociedad controladora a quien se le entregará, en la participación consolidable, el impuesto que se difirió, por lo que si el impuesto original (30% inicial) se tiene que entregar a la sociedad controladora en la participación consolidable, resulta que al estar debidamente causado, el impuesto a cargo de la sociedad controlada, lo único que se hizo fue diferir la época de pago, por lo que es a la sociedad controladora a quien se le entrega el 5% restante. --- Insiste el representante legal de la quejosa, en afirmar que la interpretación efectuada por la Sala fiscal es contraria a lo dispuesto por el artículo 14 constitucional, pues el artículo 57-N, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece los elementos necesarios para concluir válidamente que la parte diferida del impuesto deberá entregarse a la sociedad controladora. --- Agrega que resulta inaplicable el penúltimo párrafo del artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta

de 2000, en razón de que el artículo 57-N, fracción I, del ordenamiento en cita es la norma específica, inserta dentro del apartado de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que regula la tributación de las sociedades controladas y controladoras, por lo que resulta incorrecta la consideración de la Sala en el sentido de que únicamente se determina la mecánica aplicable al impuesto normal del ejercicio, y que resulta diferente al impuesto diferido, pues ese impuesto diferido es una parte del impuesto normal del ejercicio, el cual ya se causó, pero por una facilidad contenida en la ley, se optó por diferir una parte. Finaliza su argumento, diciendo que tampoco es aplicable el artículo 10-A, penúltimo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta para el ejercicio del 2000, porque las disposiciones legales aplicables no remiten en forma alguna a tal disposición. --- En otro apartado del concepto de violación, el representante legal de la quejosa dice que el segundo párrafo del numeral 57-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta de 2000 establece que las sociedades controladoras deberán calcular el Impuesto sobre la Renta normal del ejercicio de conformidad a los lineamientos establecidos por el numeral 57-E del mismo ordenamiento en cita; y que en su tercer párrafo (57-A) prevé la posibilidad de que dichas sociedades controladoras ejerzan opción de diferir

el momento del pago de una porción o parte del Impuesto sobre la Renta normal del ejercicio, al cual también se le llama impuesto diferido. En consecuencia, establece el representante legal de la quejosa que en el supuesto de que la sociedad controladora opte por no diferir una parte del propio gravamen, se aplicará únicamente lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 57-A; y que en el diverso caso en que la sociedad controladora difiera la porción del impuesto normal del ejercicio, se aplicará el segundo párrafo del artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta. Cuestiones que no implican que se trate de gravámenes diversos, sino que uno (impuesto diferido) forma parte del otro (impuesto normal del ejercicio), y que únicamente se difiere la época de pago. --- Sigue manifestando el representante legal de la quejosa que el artículo 57-N, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta prevé la obligación por parte de las sociedades controladas de presentar su declaración del ejercicio fiscal de que se trate, como si no hubiera consolidación, constriñéndose a entregar a la sociedad controladora el impuesto que resulte y que corresponda a la participación consolidable al cierre del ejercicio. --- Dice que en estricto cumplimiento al penúltimo párrafo del numeral 57-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el

año 2000, resulta necesario cerciorarse si dentro del capítulo IV, Título II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta existe, una disposición específica aplicable al caso concreto, y solamente en el supuesto que no existiera remitirse a las especiales. Por lo que el representante legal de la quejosa estima que resulta necesario observar lo preceptuado por los numerales 57-N, fracción I, y 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para que su representada, se encuentre en posibilidad de determinar a quien se le debe pagar la porción del Impuesto sobre la Renta que se decidió diferir, correspondiente al dividendo proveniente de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida, en la participación consolidable. --- Asimismo, señaló el representante legal de la quejosa, dentro de su concepto de violación, que se debe observar en sus estrictos términos el tercer párrafo del artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en virtud de que su representada es una sociedad controlada, por lo que no se encuentra sujeta a las disposiciones generales de la Ley del Impuesto sobre la Renta. --- Finalmente, en su concepto de violación el representante de la quejosa aduce que el artículo 57-O, párrafo segundo de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el 2000 determina la época de pago para las sociedades controladas, en tratándose del Impuesto sobre la

Renta que se optó diferir su pago hasta el momento en que se realice la distribución de dividendos provenientes de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida. --- Resultan inoperantes en parte e infundados en otra, los argumentos antes resumidos. --- Lo anterior es así, pues en principio debe precisarse que la litis en el presente juicio de amparo, consiste en dilucidar si existe o no un tratamiento específico respecto del entero del impuesto sobre la renta que deriva del pago de dividendos provenientes de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida, para así establecer si las empresas controladas deben sujetarse a lo establecido por el penúltimo párrafo del artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta y enterar la totalidad del gravamen ante las oficinas autorizadas, atendiendo a lo previsto por el segundo párrafo del artículo 57-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta. --- (...) También son infundados los diversos razonamientos del representante de la quejosa, en el sentido de que el artículo 57-N, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta señala que será a la sociedad controladora a quien se le entregue, en la participación consolidable, el impuesto que se difirió, por lo que es a ella a quien se le debe entregar el impuesto que se difirió. --- Que el artículo 57-N, fracción I, de la Ley del Impuesto

sobre la Renta establece los elementos necesarios para concluir válidamente que la parte diferida del impuesto deberá entregarse a la sociedad controladora. --- Que resulta inaplicable el penúltimo párrafo del artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el año 2000, porque el artículo 57-N, fracción I, del ordenamiento en cita es la norma específica, inserta dentro del apartado de la Ley del Impuesto sobre la Renta que regula la tributación de las sociedades controladas. --- Así como los relativos a que si la sociedad controladora opta por no diferir una parte del propio gravamen, se aplicará únicamente lo dispuesto por el primer párrafo del artículo 57-A; y que en el diverso caso en que la sociedad controladora difiera la porción del impuesto normal del ejercicio, se le aplicará el segundo párrafo del artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, lo que no implica que se trate de gravámenes diversos, sino que uno (impuesto diferido) forma parte del otro (impuesto normal del ejercicio). --- Que el artículo 57-N, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta prevé la obligación por parte de las sociedades controladas de presentar su declaración como si no hubiera consolidación, constriñéndose a entregar a la sociedad controladora el impuesto que resulte y que se encuentra sujeta a las disposiciones de la Ley del

Impuesto sobre la Renta. --- Lo anterior es así, pues los artículos 57-A, párrafo tercero, 57-N, fracción I y 57-O, párrafo segundo, con relación a los artículos 10, párrafo segundo y 10-A, párrafo tercero, todos ellos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a que hace referencia el representante de la quejosa, son de la literalidad siguiente: --- (se transcribe). --- De lo antes transcrito se deduce que, tal como lo sostuvo la Sala fiscal, al no encontrarse ninguna disposición específica en los artículos 57-N, fracción I, y 57-O, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta que regulen ante quién debe pagar la sociedad controlada el impuesto diferido derivado de la distribución de dividendos o utilidades provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, la quejosa debe estarse a la disposición normativa genérica que resulta aplicable, que es precisamente el artículo 10-A de la ley indicada en su penúltimo párrafo que establece que el pago correspondiente debe hacerse ante las oficinas autorizadas, de la siguiente forma: --- (se transcribe). --- En tal virtud, si no existe señalamiento expreso, ante quién debe efectuarse el pago del Impuesto sobre la Renta diferido como consecuencia de la distribución de dividendos provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, y la fracción I del artículo 57-N de la Ley del Impuesto sobre la Renta no determina que

tenga que ser a la sociedad controladora a quién deba pagarse el impuesto, puesto que lo que se encuentra previsto es la mecánica para calcular el impuesto normal del ejercicio y no el impuesto sobre la renta que deriva de la distribución de dividendos provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, es justificada la determinación de la Sala de establecer que, al no haber un tratamiento específico en el Capítulo IV del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, la quejosa debe sujetarse a lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta. --- Finalmente, debe decirse que, el hecho de que la Sala fiscal no se haya referido al contenido del artículo 57-O, segundo párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no le causa perjuicio alguno, ni tampoco significa violación a lo dispuesto por el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación, en tanto que dicho numeral no prevé la hipótesis de que el impuesto diferido que debe pagar la empresa controlada como consecuencia de la distribución de dividendos, deba entregarse a la sociedad controladora, pues dicho numeral en la parte que interesa señala: (se transcribe). --- En consecuencia, al haber resultado infundados e inoperantes los argumentos hechos valer en el único concepto de violación, lo procedente es

negarle a la quejosa el amparo y protección de la Justicia Federal que solicita”.

SEXTO.- No será necesario transcribir la ejecutoria sustentada por el Octavo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito al resolver el juicio de amparo directo 207/2003, pues de su contenido se advierte que este órgano jurisdiccional, al examinar elementos semejantes a los estudiados por los mencionados Quinto y Tercer Tribunales Colegiados a saber, la respuesta dada por la Administración Central Jurídica de Grandes Contribuciones y entes a la solicitud de que se definiera el criterio, respecto de que si la sociedad controlada, parte quejosa, debe entregar a la controladora o bien al fisco el impuesto definido por concepto del reparto de dividendos provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, sostuvo las mismas consideraciones que el Tercer Tribunal Colegiado de igual materia y circuito en la resolución transcrita en el considerando anterior, en el sentido de que como de la lectura de los artículos 57-N, fracción I, y 57-O, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta se observa que estos numerales no establecen un tratamiento específico respecto del entero del impuesto sobre la renta que deriva del pago de dividendos provenientes de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida, pues no prevén ante quién ha de entregarse el impuesto diferido respectivo; entonces debe estarse a la regla genérica establecida en el artículo 10-A de la misma ley, que dispone que el pago de tal impuesto ha de hacerse a las oficinas autorizadas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

SÉPTIMO.- Como cuestión previa debe determinarse si la presente contradicción de tesis reúne o no los requisitos para su existencia, conforme lo disponen las siguientes jurisprudencias:

“CONTRADICCIÓN DE TESIS DE TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. REQUISITOS PARA SU EXISTENCIA. De conformidad con lo que establecen los artículos 107, fracción XIII, primer párrafo, de la Constitución Federal y 197-A de la Ley de Amparo, cuando los Tribunales Colegiados de Circuito sustenten tesis contradictorias en los juicios de amparo de su competencia, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación o la Sala que corresponda deben decidir cuál tesis ha de prevalecer. Ahora bien, se entiende que existen tesis contradictorias cuando concurren los siguientes supuestos: a) que al resolver los negocios jurídicos se examinen cuestiones jurídicas esencialmente iguales y se adopten posiciones o criterios jurídicos discrepantes; b) que la diferencia de criterios se presente en las consideraciones, razonamientos o interpretaciones jurídicas de las sentencias respectivas; y, c) que los distintos criterios provengan del examen de los mismos elementos.” (tesis de jurisprudencia P./J. 26/2001, sustentada por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que aparece publicada en la

página 76 del Tomo XIII, abril de dos mil uno, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época).

“CONTRADICCIÓN DE TESIS DE TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO. REQUISITOS PARA SU EXISTENCIA. De conformidad con lo que establecen los artículos 107, fracción XIII, primer párrafo, de la Constitución Federal y 197-A de la Ley de Amparo, cuando los Tribunales Colegiados de Circuito sustenten tesis contradictorias en los juicios de amparo de su competencia, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia, o de la Sala que corresponda deben decidir cuál tesis ha de prevalecer. Ahora bien, se entiende que existen tesis contradictorias cuando concurren los siguientes supuestos: a). Que al resolver los negocios jurídicos se examinen cuestiones jurídicas esencialmente iguales y se adopten posiciones o criterios jurídicos discrepantes; b). Que la diferencia de criterios se presente en las consideraciones, razonamientos o interpretaciones jurídicas de las sentencias respectivas; y c). Que los distintos criterios provengan del examen de los mismos elementos.” (Jurisprudencia número 4ª./J.22/92, sustentada por la Cuarta Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en su anterior integración, publicada en el Semanario Judicial de la

CONTRADICCIÓN DE TESIS 157/2004-SS.

Federación y su Gaceta número 58, Octubre de 1992, página 22).

También lo previsto en los artículos 107, fracción XIII, primer párrafo, de la Constitución Federal y 197-A de la Ley de Amparo, que se interpretan en la jurisprudencia antes transcrita, sirven como marco de referencia para dilucidar si en el presente caso existe o no la contradicción de tesis denunciada. Dichos numerales dicen:

“ARTÍCULO 107.- Todas las controversias de que habla el artículo 103 se sujetarán a los procedimientos y formas del orden jurídico que determine la ley, de acuerdo a las bases siguientes:...XIII.- Cuando los Tribunales Colegiados de Circuito sustenten tesis contradictorias en los juicios de amparo de su competencia, los Ministros de la Suprema Corte de Justicia, el Procurador General de la República, los mencionados Tribunales o las partes que intervinieron en los juicios en que dichas tesis fueron sustentadas, podrán denunciar la contradicción ante la Suprema Corte de Justicia, a fin de que el Pleno o la Sala respectiva, según corresponda, decidan la tesis que debe prevalecer como jurisprudencia...”

“ARTÍCULO 197-A.- Cuando los Tribunales Colegiados de Circuito sustenten tesis contradictorias en los juicios de amparo de su competencia, los Ministros de la Suprema Corte de Justicia, el Procurador General de la República, los mencionados Tribunales o los Magistrados que los integren, o las partes que intervinieron en los juicios en que tales tesis hubieran sido sustentadas, podrán denunciar la contradicción ante la Suprema Corte de Justicia, la que decidirá cual tesis debe prevalecer. El Procurador General de la República, por sí o por conducto del agente que al efecto designe, podrá, si lo estima pertinente, exponer su parecer dentro del plazo de treinta días.--- La resolución que se dicte no afectará las situaciones jurídicas concretas derivadas de los juicios en los cuales se hubiesen dictado las sentencias contradictorias.--- La Suprema Corte deberá dictar la resolución dentro del término de tres meses y ordenar su publicación y remisión en los términos previstos por el artículo 195.”

Del contenido de las tesis de jurisprudencias transcritas y de los numerales asentados en párrafos precedentes se desprende que existe contradicción de tesis cuando dos o más Tribunales Colegiados, al resolver los negocios jurídicos de su competencia, tocan cuestiones jurídicas substancialmente iguales, pero al

CONTRADICCIÓN DE TESIS 157/2004-SS.

exponer sus consideraciones y presentar sus conclusiones respectivas, adoptan criterios diametralmente opuestos, con motivo del examen de los mismos elementos; de tal manera que la lectura de las resoluciones correspondientes evidencien la actualización de dos posiciones jurídicas discrepantes entre sí con relación a los mismos puntos de análisis. En estas condiciones, en términos de los artículos 107, fracción XIII, constitucional y 197-A de la Ley de Amparo, esta Suprema Corte de Justicia deberá decidir cuál tesis ha de prevalecer.

Ahora bien, del análisis de las resoluciones reproducidas en anteriores párrafos se desprende que en el caso sí existe la contradicción de tesis denunciada entre los criterios sustentados, por una parte, por el Tercero y el Octavo Tribunales Colegiados en Materia Administrativa del Primer Circuito, y por otro lado, por el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en virtud de que sobre el mismo problema jurídico, a saber, determinar si el impuesto sobre la renta diferido que ha de pagar una sociedad controlada, dentro del régimen de consolidación fiscal, generado como consecuencia de la distribución de dividendos, que provengan de la Cuenta de Utilidad Neta Reinvertida, realizada en la participación consolidable en el año dos mil, debe ser entregado a la sociedad controladora o bien a las oficinas autorizadas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los Tribunales Colegiados contendientes emitieron criterios opuestos entre sí.

CONTRADICCIÓN DE TESIS 157/2004-SS.

En efecto, según ya se apuntó, sobre el particular, los Tribunales Colegiados Tercero y Octavo en Materia Administrativa del Primer Circuito coincidieron en afirmar, en síntesis, que como de la lectura de los artículos 57-N, fracción I, y 57-O, segundo párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta no se desprende un tratamiento específico respecto del entero del impuesto sobre la renta que deriva del pago de dividendos provenientes de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida, pues tales preceptos no prevén ante quién ha de entregarse el impuesto diferido respectivo; entonces debe estarse a la regla genérica establecida en el artículo 10-A de la misma ley, que dispone que el pago de tal impuesto ha de hacerse a las oficinas autorizadas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Por su parte, el Quinto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito adujo que del texto del artículo 57-N de la citada Ley del Impuesto sobre la Renta se desprende que este numeral sí dispone un tratamiento específico para determinar que el pago del impuesto derivado de la entrega de dividendos de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta Reinvertida debe entregarse a la controladora, sin que al respecto pueda aplicarse lo previsto en el artículo 10-A del ordenamiento en consulta, pues éste sólo señala una regla general aplicable a los casos que no tienen una reglamentación especial.

En estas condiciones, es claro que, como los Tribunales Colegiados de Circuito en mención externaron criterios opuestos con relación al mismo problema jurídico, por ende, se materializan

las condiciones necesarias para que se actualice la contradicción de tesis denunciada.

De lo anterior se sigue que la materia de contradicción de tesis que se examina se centra en determinar si el impuesto sobre la renta diferido que ha de pagar una sociedad controlada, dentro del régimen de consolidación fiscal, generado como consecuencia de la distribución de dividendos, que provengan de la Cuenta de Utilidad Neta Reinvertida, realizada en la participación consolidable en el año dos mil, debe ser entregado a la sociedad controladora o bien a las oficinas autorizadas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En otras palabras, la litis del asunto, consiste en determinar si en el Capítulo IV del Título II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, denominado “Del Régimen de Consolidación Fiscal “ existe algún dispositivo que regule a quién se debe entregar el pago del impuesto sobre la renta diferido en términos del artículo 10-A del ordenamiento legal en comento, si a la empresa controladora; o bien, a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en términos de lo dispuesto en dicho numeral.

OCTAVO.- Debe prevalecer, con carácter de jurisprudencia, el criterio que sustenta esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el cual se funda en las siguientes consideraciones de derecho:

CONTRADICCIÓN DE TESIS 157/2004-SS.

En primer lugar conviene recordar que, según lo ha definido el Tribunal Pleno de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, el régimen de consolidación fiscal, dentro del cual se genera el problema materia de esta contradicción de tesis, consiste en el reconocimiento de determinados grupos de empresas con intereses económicos comunes, que al reunir ciertas características y cumplir con los requisitos establecidos en la ley, son consideradas como una unidad económica, circunstancia que les permite, bajo este esquema, realizar el pago del tributo que corresponda, aun cuando legalmente se encuentren organizadas como sociedades individuales.

A través de dicha mecánica, las empresas consolidadas pueden reunir las utilidades y pérdidas de una entidad o unidad económica, integrada por la compañía controladora y sus controladas, como si se tratara de una sola empresa, para que sobre este resultado se pague el impuesto, así como permitir que las pérdidas generadas por una sociedad del grupo que consolida sean amortizadas de inmediato contra las utilidades generadas de otras sociedades del mismo grupo, independientemente de que la controlada que hubiera resentido la pérdida todavía no tuviese la posibilidad de aplicarla en lo individual.

Históricamente, el sistema de consolidación para efectos fiscales tiene su origen en el propósito de conceder un incentivo fiscal, que se creó en un **“Decreto de Estímulos”**, a favor de ciertas empresas o unidades económicas, denominadas de fomento que se consideraban como promotoras del desarrollo

industrial y turístico del país, cuya participación se consideró que, en ese momento, resultaba benéfica a la economía nacional para satisfacer necesidades de interés general, tales como la creación tanto de nuevos empleos, como de nuevas empresas industriales y de turismo; la promoción del desarrollo tecnológico nacional; la sustitución de importaciones; la inversión en zonas de menor desarrollo económico, entre otras. Así, el beneficio de carácter económico concedido por el Decreto a las empresas o unidades económicas, también tenía como finalidad la satisfacción de necesidades de interés nacional.

Estas premisas han sido recogidas en la tesis de jurisprudencia número 120/2001 del Pleno de este Alto Tribunal, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XIV, octubre de 2001, página 11, que a la letra dice:

“CONSOLIDACIÓN FISCAL. NATURALEZA Y CARACTERÍSTICAS DE ESE RÉGIMEN DE TRIBUTACIÓN. El régimen de consolidación fiscal, en términos generales, consiste en el reconocimiento que la autoridad otorga a determinados grupos de empresas con intereses económicos comunes, que al reunir ciertas características y cumplir con los requisitos establecidos en la ley, son consideradas como una unidad económica, lo que les permite, bajo este esquema, realizar el pago del tributo que

corresponda, aun cuando legalmente se encuentren organizadas como sociedades individuales. Entre sus principales características se encuentran las de reunir las utilidades y pérdidas de una entidad o unidad económica, integrada por la compañía controladora y sus controladas, como si se tratara de una sola empresa, para que sobre este resultado se pague el impuesto, así como la de permitir que las pérdidas generadas por una sociedad del grupo que consolida sean amortizadas de inmediato contra las utilidades generadas de otras sociedades del mismo grupo, independientemente de que la controlada que hubiera resentido la pérdida todavía no tuviese la posibilidad de aplicarla en lo individual.

Como este incentivo se encontraba únicamente al alcance de grandes empresas, se implementaron diversas reformas a la Ley del Impuesto sobre la Renta, entre las cuales figura, por su trascendencia para el análisis del presente asunto, las ocurridas en el año de mil novecientos noventa y nueve, que supusieron un cambio substancial al régimen de consolidación fiscal, respecto de la manera como fue concebido por el legislador inicialmente.

En la Exposición de Motivos de la iniciativa del Decreto que Modifica Diversas Leyes Fiscales y otros Ordenamientos Federales para el año de mil novecientos noventa y nueve, sobre

el régimen de consolidación fiscal, en la parte que interesa, se dice:

“El sistema fiscal es el instrumento con que cuenta el Estado para obtener los recursos necesarios para financiar los servicios públicos. Por mandato constitucional este instrumento debe cumplir con los principios de generalidad, equidad y proporcionalidad. Asimismo, debe buscar que la estructura impositiva provoque las menores trabas al desarrollo de las actividades productivas de individuos y empresas evitando con ello afectar las posibilidades de crecimiento económico y la generación de empleos.

(...)

Si bien se ha avanzado en mejorar la eficiencia y equidad de nuestra estructura tributaria es posible avanzar aún más en estos aspectos corrigiendo algunas deficiencias. No obstante, es prioritario avanzar al fortalecimiento de la recaudación. Es claro que la función fundamental del Gobierno, es la de proveer servicios e infraestructura pública y que ello sólo se puede realizar adecuadamente en la medida en que se cuenten con los recursos suficientes.

La iniciativa de modificaciones fiscales que se presenta a la consideración del H. Congreso plasma los resultados del análisis de nuestro sistema fiscal, constituyendo un paso importante en la dirección de mejorar la equidad y la eficiencia del sistema fiscal y particularmente, en el fortalecimiento de su capacidad recaudatoria.

(...)

I. Medidas para fortalecer la capacidad recaudatoria del Sistema Tributario.

(...)

2. Combate a la evasión y a la elusión fiscal.

La evasión fiscal, además de ser contraria a la obligación constitucional de contribuir de manera proporcional y equitativa al gasto público, provoca inequidad y competencia desleal entre contribuyentes.

Se propone un conjunto amplio de medidas en diversos frentes que por su magnitud y alcance permiten anticipar resultados positivos en este ámbito.

A. Ley del Impuesto sobre la Renta

1. Modificación al régimen de consolidación fiscal para eliminar prácticas de elusión fiscal.

Con el fin de cerrar lagunas legales y precisar operaciones diversas, que han sido aprovechadas por las empresas que aplican el régimen de consolidación fiscal para reducir injustificadamente el impuesto a pagar, se pone a su consideración una serie de modificaciones al régimen de consolidación fiscal.

(...)

II. Medidas para promover la inversión

El sistema fiscal mexicano ha tenido como prioridad el promover la inversión, con el fin de impulsar el crecimiento económico y la generación de empleos para ello y a efecto de mantener su competitividad respecto de otros países, México redujo la tasa de impuesto sobre la renta empresarial. A diferencia de México, para financiar la reducción en las tasas impositivas, la mayoría de los países acompañó medidas para incrementar la base gravable.

La evidencia muestra que otorgar beneficios y estímulos fiscales a sectores específicos o que por su aplicación no son accesibles a la totalidad de las empresas, es mucho menos efectivo para promover la inversión, que una menor tasa. Asimismo, se generan distorsiones en la asignación de recursos, evitando aprovechar el potencial de crecimiento de los sectores más dinámicos lo cual afecta las tasas de crecimiento económico. También abre espacios para la elusión fiscal e incide negativamente en los ingresos públicos, más allá de la reducción de la base gravable a que dan lugar.

A. Ley del Impuesto sobre la Renta.

(...)

3. Régimen de Consolidación Fiscal

Como medida adicional para ampliar la base gravable y lograr el financiamiento de una reducción sustancial de la tasa que aplica a las actividades empresariales, se propone acotar el beneficio que deriva del esquema de consolidación fiscal.

Actualmente este régimen permite la posibilidad de amortizar las pérdidas generadas por una empresa, contra las utilidades de otras empresas del mismo grupo, así como el libre flujo de dividendos entre las empresas que participan en la consolidación. Lo anterior permite el

diferimiento en el pago de los impuestos por largos periodos o bien de manera indefinida.

El costo fiscal inherente a este régimen ha llevado que sólo pequeños grupos de países lo haya adaptado. Aquellos países que lo contemplan establecen criterios más estrictos que los que se aplican en México para acceder a su beneficio.

Se propone una serie de modificaciones a este régimen con la finalidad de limitar el diferimiento del impuesto; lograr su simplificación; adecuarlo a las prácticas internacionales; corregir disposiciones y procedimientos que actualmente llevan a diversas interpretaciones por parte de los contribuyentes, que provocan prácticas de elusión fiscal; adecuar tratamientos específicos, como son los relacionados con la desincorporación e incorporación de sociedades a la consolidación fiscal, entre otras.

(...)”.

De lo precedente se advierte que las razones esenciales por las que se modificó el régimen consisten en que el interés del Estado ahora se encuentra encaminado a satisfacer ciertos objetivos que considera relevantes, los cuales según la Exposición de Motivos mencionada son:

- a) Financiar la reducción substancial en la nueva tasa que se aplicará a las actividades empresariales (30% opcional).
- b) Evitar el diferimiento del pago de los impuestos por largos periodos o bien de manera indefinida.

- c) Lograr la simplificación del sistema así como adecuarlo a las prácticas internacionales, corrigiendo además disposiciones y procedimientos que provocan prácticas de elusión fiscal.

En consecuencia, si bien las reformas combatidas modifican el régimen de consolidación fiscal; no menos cierto lo es que el Estado consideró cambiar los términos en que fue creado ese régimen, acotando el beneficio que de aquél derivaba, a fin de satisfacer otros objetivos e intereses que considera prioritarios para el desarrollo de las actividades productivas de individuos y empresas, pero sin afectar las posibilidades de crecimiento económico y la generación de empleos.

Es pertinente agregar que en los años de 1999, 2000 y 2001, la tasa del impuesto sobre la renta era del 35% y derivado de las presiones internacionales que empujaban a México a bajar la tasa efectiva del impuesto sobre la renta, el legislador estableció que las empresas pudieran diferir una parte de ese impuesto (por el 3% en 1999 y por un 5% en 2000 y 2001), hasta en tanto no distribuyeran dividendos, en lugar de bajar la tasa, siendo que algún momento de la vida de la empresa al pagar dividendos se generaría la tasa del 35%; lo que motivó que se incorporara a la Ley del Impuesto sobre la Renta una disposición que regulara todo lo relativo a la Cuenta de Utilidades Fiscales Retenidas (CUFINRE), así como un mecanismo a través del cual, al momento en que una empresa pagara un dividendo proveniente del saldo de dicha cuenta, se generara el pago de impuesto sobre la renta diferido, respecto a ese 3%; o bien, ese

5%, dependiendo del momento en que se hubiera tomado la decisión de diferir el pago del gravamen y reinvertir esas utilidades.

Tratándose del régimen de consolidación fiscal, se estima importante señalar que a fin de no duplicar el pago del impuesto diferido, dado que se tenía que calcular una CUFINRE CONSOLIDADA, además de la individual de cada una de las controladas, las disposiciones señalaban que cuando una empresa controlada pagara un dividendo de la CUFINRE, se debía disminuir la CUFINRE CONSOLIDADA en la porción consolidable e incrementarse la CUFIN CONSOLIDADA en ese mismo monto.

Una vez apuntado lo anterior, es pertinente reiterar que, en el caso, el problema a dilucidar se centra en determinar si el impuesto sobre la renta diferido que ha de pagar una sociedad controlada, dentro del régimen de consolidación fiscal, generado como consecuencia de la distribución de dividendos, que provengan de la Cuenta de Utilidad Neta Reinvertida, realizada en la participación consolidable en el año dos mil, debe ser entregado a la sociedad controladora o bien a las oficinas autorizadas de la Secretaría de hacienda y Crédito Público.

A fin de estar en condiciones de resolver el presente asunto, resulta necesario transcribir el contenido de los artículos 10, 10-A, 57-A, 57-E, 57-H Bis, 57-N y 57-O, que contienen los elementos

esenciales del régimen de consolidación fiscal, vigentes a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve.

“ARTÍCULO 10. Las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal contenido 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 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 pérdidas derivadas 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 caso para determinar la diferencia que se podrá acreditar adicionalmente contra el impuesto al activo, en los términos del artículo 9º de la Ley del 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”.

“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. --- 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”.

“Artículo 57-A. Para los efectos de esta Ley, se consideran sociedades controladoras las que reúnan los requisitos siguientes:

I. Que se trate de una sociedad residente en México.

II. Que sean propietarias de más del 50% de las acciones con derecho a voto de otra u otras sociedades, controladas, inclusive cuando dicha propiedad se tenga por conducto de otras sociedades que a su vez sean controladas por la misma controladora.

III. Que en ningún caso más del 50% de sus acciones con derecho a voto sean propiedad de otra u otras sociedades, salvo que dichas sociedades sean residentes en algún país con el que se tenga acuerdo amplio de intercambio de información. Para estos efectos no se computarán sus acciones que se coloquen entre el gran público inversionista, de conformidad con las reglas que al efecto dicte la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. --- La sociedad controladora que opte por considerar su resultado fiscal consolidado, deberá determinarlo conforme a lo previsto en el artículo 57-E de esta Ley. Al resultado fiscal consolidado se le aplicará la tasa establecida en el primer párrafo

del artículo 10 de esta Ley, en su caso, para obtener el impuesto a pagar por la controladora en el ejercicio. --- No obstante, dicha sociedad controladora podrá diferir parte del impuesto a que se refiere el párrafo anterior en tanto reinvierta las utilidades, aplicando para ello lo dispuesto en el segundo párrafo del artículo 10 de esta Ley, respecto de la utilidad fiscal consolidada reinvertida del ejercicio. --- La controladora podrá ejercer la opción señalada en el párrafo anterior, siempre que todas sus sociedades controladas ejerzan la misma opción. --- El impuesto que se haya determinado conforme al segundo párrafo de este artículo, disminuido del impuesto que se difiera conforme al tercer párrafo del mismo, 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 del 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. --- Una vez ejercida la opción de consolidación, la controladora deberá continuar pagando su impuesto sobre el resultado fiscal

consolidado, por un periodo no menor de cinco ejercicios a partir de aquél en el que se empezó a ejercer la opción citada, y hasta en tanto la Secretaría de Hacienda y Crédito Público no le autorice dejar de hacerlo, o bien, cuando la controladora deje de cumplir alguno de los requisitos establecidos en este Capítulo, o deba desconsolidar en los términos del penúltimo párrafo del artículo 57-I de esta Ley, y del antepenúltimo y penúltimo párrafos del artículo 57-J de la misma. El plazo anterior no se reinicia con motivo de una reestructuración corporativa. --- La sociedad controladora y las controladas presentarán su declaración del ejercicio en los términos de los artículos 57-K y 57-N de esta Ley, y pagarán, en su caso, el impuesto que resulte en los términos del artículo 10 de esta Ley. --- Para efectos de este Capítulo no se consideran como acciones con derecho a voto, aquéllas que lo tengan limitado y las que en los términos de la legislación mercantil se denominen acciones de goce; tratándose de sociedades que no sean por acciones se considerará el valor de las partes sociales. --- Asimismo, para los efectos de este Capítulo se entenderá por controladoras puras aquéllas en las que al menos el 80% de sus ingresos provengan de operaciones realizadas con sus controladas, así como de la enajenación de acciones, intereses y

ganancias en operaciones financieras derivadas de capital obtenidos de personas ajenas al grupo que consolida. Para estos efectos se considerarán como si fueran ingresos los dividendos que perciban dichas sociedades controladoras. Para efectos de determinar si una controladora es pura se considerará el total de los ingresos actualizados correspondientes al periodo de diez años inmediatos anteriores al ejercicio en curso. --- Los ingresos de cada ejercicio a que se refiere el párrafo anterior se actualizarán desde el último mes del ejercicio al que correspondan y hasta el último mes del ejercicio inmediato anterior al ejercicio en curso. --- El impuesto que se hubiera diferido con motivo de la consolidación fiscal se enterará a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público cuando se enajenen acciones de una controlada a personas ajenas al grupo, varíe la participación accionaria en una controlada, se desincorpore una sociedad o se desconsolide el grupo, en los términos de este Capítulo. --- Las sociedades controladoras y controladas que consoliden estarán a lo dispuesto en las demás disposiciones de esta Ley, salvo que expresamente se señale un tratamiento distinto en este Capítulo”.

“Artículo 57-E.- La sociedad controladora para determinar su resultado fiscal consolidado o

pérdida fiscal consolidada procederá como sigue: -

-- a) Sumará las utilidades fiscales del ejercicio de que se trate correspondientes a las sociedades controladas. --- b) Restará las pérdidas fiscales del ejercicio en que hayan incurrido las sociedades controladas, sin la actualización a que se refiere el artículo 55 de esta Ley. --- c) Según sea el caso, sumará su utilidad fiscal o restará su pérdida fiscal del ejercicio de que se trate. La pérdida fiscal será sin la actualización a que se refiere el artículo 55 de esta Ley. --- Las pérdidas fiscales de ejercicios anteriores pendientes de disminuir en los términos del artículo 55 de esta Ley, que tuviere la sociedad controladora en el ejercicio en que comience a consolidar en los términos de este Capítulo, se podrán disminuir sin que el monto que se reste en cada ejercicio exceda de la utilidad fiscal a que se refiere este inciso. --- d) Sumará o restará, en su caso, los conceptos especiales de consolidación del ejercicio y las modificaciones a dichos conceptos así como a la utilidad o pérdida fiscales de las controladas correspondientes a ejercicios anteriores. --- Los conceptos señalados en los incisos anteriores de esta fracción, se sumarán o restarán en la participación consolidable. --- Para efectos de este Capítulo, la participación consolidable será la participación accionaria que una sociedad controladora tenga en el capital

social de una controlada, ya sea en forma directo o indirecta al cierre del ejercicio de que se trate, multiplicada por el factor del 0.60. Tratándose de una sociedad controladora distinta de una controladora pura a que se refiere el noveno párrafo del artículo 57-A de esta Ley, la participación consolidable de estas sociedades será del 100%. La proporción de la participación que conforme a este párrafo no se consolide se considerará como de tercero. --- Los conceptos especiales de consolidación a que se refiere esta Ley por operaciones de la sociedad controladora, se sumarán o restarán para determinar la utilidad o pérdida fiscal consolidada, en la participación consolidable que la controladora tenga en el capital social de la controlada con la que efectuó la operación que dio lugar al concepto especial de consolidación. Tratándose de operaciones entre dos controladas, la participación consolidable que se deberá considerar será la que la controladora tenga en la adquirente de los bienes o en la enajenante de los mismos, la que resulte menor. --- Para calcular las modificaciones a los conceptos especiales de consolidación y a las utilidades o pérdidas fiscales de las controladas de ejercicios anteriores, cuando la participación accionaria en una sociedad controlada cambie de un ejercicio a otro, se dividirá la participación accionaria que la

controladora tenga en el capital social de la controlada al cierre del ejercicio en curso entre la misma participación correspondiente al cierre del ejercicio inmediato anterior; el cociente que se obtenga será el que se aplicará a la utilidad o pérdida fiscal, a los conceptos especiales de consolidación incluidos en las declaraciones de los ejercicios anteriores, y al impuesto que corresponda a estos ejercicios, en los términos del artículo 57-M de esta Ley. --- II. A la utilidad fiscal consolidada se le disminuirán, en su caso, las pérdidas fiscales consolidadas de otros ejercicios, en los términos del artículo 55 de esta Ley. --- Las pérdidas fiscales obtenidas por la sociedad controladora o una sociedad controlada que no hubieran podido disminuirse por la sociedad que las generó en los términos del artículo 55 de esta Ley, y que en los términos del inciso b) y del primer párrafo del inciso c) de la fracción I de este artículos se hubieran restado según el ejercicio anterior para determinar la utilidad o pérdida fiscal consolidada, deberán adicionarse a la utilidad fiscal consolidada o disminuirse de la pérdida fiscal consolidada del ejercicio en que se pierda el derecho a disminuirlas. El monto equivalente a las pérdidas fiscales que se adicione a la utilidad fiscal consolidada o se disminuya de la pérdida fiscal consolidada, según sea el caso conforme a este

párrafo, se actualizará por el periodo comprendido desde el primer mes de la segunda mitad del ejercicio al que corresponda dicha pérdida y hasta el último mes del ejercicio en que se adicionen o se disminuyan. Para estos efectos, las pérdidas de la controladora que se adicionen a la utilidad fiscal consolidada o se disminuyan de la pérdida fiscal consolidada, serán aquéllas distintas de las que deriven de su actividad como tenedora de acciones de sus sociedades controladas, y que de no haber consolidado, la controladora no hubiera podido disminuirlas en los términos del artículo 55 de esta Ley. Para estos efectos, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público emitirá las reglas de carácter general que correspondan. No estarán a lo dispuesto en este párrafo las pérdidas fiscales de las controladoras puras. --- Para efectos del tercer párrafo del artículo 57-A de esta Ley, la utilidad fiscal consolidada reinvertida del ejercicio será la cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal consolidado 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 dicha Ley, la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, el importe de las partidas no deducibles para efectos del impuesto sobre la renta, excepto las señaladas

en las fracción IX y X del artículo 25 de la misma Ley, y las utilidades derivadas 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 6°, sexto párrafo de esta Ley, de la controladora y de las controladas. En este último caso, si en lugar de utilidad hubiese pérdida derivada de los ingresos del extranjero ésta se sumará. Las partidas no deducibles, las utilidades o pérdidas derivadas de ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en el extranjero y la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, se sumarán o restarán, según corresponda, considerando la participación consolidable. --- La sociedad controladora que determine su resultado fiscal en los términos de este Capítulo podrá calcular el valor del activo consolidado del ejercicio a que se refiere el artículo 13 de la Ley del Impuesto al Activo, considerando tanto el valor del activo como el valor de las deudas de sus sociedades controladas y las que le correspondan en la participación consolidable, siempre que la misma y todas sus controladas ejerzan la misma opción. Una vez ejercida la opción a que se refiere este párrafo, la controladora y las controladas deberán pagar el impuesto al activo con base en la misma

durante todo el periodo en que se determine el resultado fiscal consolidado. Para estos efectos, la controladora presentará un aviso dentro de los dos primeros meses del ejercicio en que comience a determinar su resultado fiscal consolidado, ante las oficinas autorizadas. El impuesto que corresponda a la participación no consolidable se enterará por la sociedad controladora o controlada según corresponda, directamente ante las oficinas autorizadas. --- Cuando la sociedad controladora o las sociedades controladas tengan inversiones a que se refiere el artículo 5°-B de esta Ley, la controladora no deberá considerar el ingreso gravable, la utilidad fiscal o el resultado fiscal derivados de dichas inversiones para determinar el resultado fiscal consolidado o la pérdida fiscal consolidada, y estará a lo dispuesto en el artículo 17-A de dicha Ley. Tampoco se considerarán para la determinación del resultado fiscal consolidado o de la pérdida fiscal consolidada, la utilidad o pérdida fiscal que tenga la asociación en participación en la que la sociedad controladora o alguna de sus controladas participe como asociada o asociante. El impuesto que se pague por los ingresos que obtenga la asociación en participación a que se refiere este párrafo únicamente se podrá acreditar contra el impuesto

al activo que se cause en el ejercicio, por los activos que generen tales ingresos”.

“ARTÍCULO 57-H BIS. La sociedad controladora que opte por diferir parte del impuesto del ejercicio en los términos del tercer párrafo del artículo 57-A de esta Ley, llevará la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada reinvertida aplicando las reglas y el procedimiento establecidos en el artículo 124-A de esta Ley, y considerando los conceptos siguientes:

I. La utilidad fiscal neta reinvertida será la consolidada de cada ejercicio adicionada de la utilidad fiscal o disminuida de la pérdida fiscal que en los términos del último párrafo de la fracción I del artículo 57-E de esta Ley se hubiera disminuido.

Se considera utilidad fiscal neta consolidada reinvertida del ejercicio, la cantidad que se obtenga de aplicar el factor de 0.9286 al resultado de disminuir a la utilidad fiscal consolidada reinvertida del ejercicio a que se refiere el antepenúltimo párrafo del artículo 57-E de esta Ley, el impuesto que resulte de aplicar la tasa establecida en el segundo párrafo del artículo 10 de la misma Ley a esta utilidad. Se dará tratamiento de utilidad fiscal neta consolidada reinvertida a la de la controladora distinta de las señaladas en el noveno párrafo del

artículo 57-A de esta Ley, en la participación no consolidable.

II. Los dividendos o utilidades distribuidos en efectivo o en bienes serán los que pague la sociedad controladora provenientes de la cuenta a que se refiere este artículo, y los que paguen las controladas de sus cuentas de utilidad fiscal neta reinvertida por los que se hubiera pagado el impuesto en los términos del artículo 57-O de esta Ley que deban adicionarse a la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada de acuerdo con dicho artículo. --- Cuando en el ejercicio se incorpore una sociedad controlada el saldo de la cuenta a que se refiere este artículo se incrementará con el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida que tenga la sociedad controlada al momento de su incorporación, considerando la participación consolidable que en esta fecha tenga la controladora en la controlada”.

“Artículo 57-N.- Las sociedades controladas a que se refiere el artículo 57-C de esta Ley, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de la misma tendrán las siguientes: --- I. presentarán su declaración del ejercicio y calcularán el impuesto como si no hubiera consolidación. Del impuesto que resulte disminuido de los pagos

provisionales efectuados durante el ejercicio entregarán a la sociedad controladora el que corresponda a la participación consolidable al cierre del ejercicio de que se trate. Las sociedades controladas enterarán ante las oficinas autorizadas el impuesto que se obtenga de disminuir al que calcularon, el que entregaron a la sociedad controladora. --- II. Las sociedades controladas calcularan sus pagos provisionales y el ajuste a los mismos, como si no hubiera consolidación conforme al procedimiento y reglas establecidos en los artículos 12 y 12-A de esta Ley. El impuesto que resulte en cada uno de los pagos provisionales y en el ajuste lo enterarán ante las oficinas autorizadas. --- III. Las cuentas de utilidad fiscal neta y de utilidad fiscal neta reinvertida de cada sociedad controlada se integrarán con los conceptos a que se refieren los artículos 124 y 124-A de esta Ley. En ningún caso formarán parte de estas cuentas los dividendos percibidos por los cuales la sociedad que los distribuyó estuvo a lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 57-O de la misma. --- IV. Llevarán un registro de utilidades fiscales netas y de utilidades fiscales netas reinvertidas que se integran con las utilidades fiscales netas y las utilidades fiscales netas reinvertidas consolidables de cada ejercicio. --- El saldo de los registros a que se refiere esta fracción

que se tenga al último día de cada ejercicio, sin incluir la utilidad fiscal neta y la utilidad fiscal neta reinvertida del mismo, se actualizará por el periodo comprendido desde el mes en que se efectuó la última actualización y hasta el último mes del ejercicio de que se trate”.

“ARTÍCULO 57-O.- Los dividendos o utilidades en efectivo o en bienes que las sociedades que consolidan se distribuyan entre sí y que no provengan de las cuentas de utilidad fiscal neta y de utilidad fiscal neta reinvertida, causarán el impuesto hasta que se enajene la totalidad o parte de las acciones de la sociedad controlada que los distribuya, disminuya la participación accionaría en la misma, se desincorpore dicha sociedad o se desconsolide el grupo. Dichos dividendos no incrementarán los saldos de las cuentas de las sociedades que los perciban. --- Cuando se distribuyan dividendos o utilidades en efectivo o en bienes entre las sociedades que consolidan, el impuesto que se derive de lo previsto en el tercer párrafo del artículo 10-A de esta Ley se pagará en la fecha en que se distribuyan dichos dividendos. El monto de los dividendos a que se refiere este párrafo se restará, en la participación consolidable, de la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada reinvertida y se adicionará, en la misma

participación, a la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada. Los dividendos que excedan al saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada reinvertida se adicionarán al registro a que se refiere el siguiente párrafo. --- La sociedad controladora llevará un registro de control de utilidades fiscales netas consolidadas reinvertidas el cual se adicionará con los dividendos que excedan al saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada reinvertida a que se refiere el párrafo anterior, distribuidos por las sociedades del grupo entre sí, provenientes de su cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, que no hubiesen pagado el impuesto en los términos del tercer párrafo del artículo 57-A de esta Ley a nivel de la controladora y por los cuales ya se hubiese pagado el impuesto señalado en el párrafo anterior. Dicho registro se disminuirá cada ejercicio con la utilidad fiscal neta consolidada reinvertida a que se refiere la fracción I del artículo 57-H BIS de esta Ley, sin que en ningún caso dicha utilidad fiscal neta consolidada reinvertida se adicione al saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada reinvertida. La cantidad que se disminuya conforme a este párrafo se adicionará al saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada hasta por un monto equivalente al saldo del registro. Cuando el saldo de este registro sea igual a cero y exista utilidad fiscal neta

consolidada los términos de la fracción I del artículo 57-H BIS de esta Ley. --- No se causará el impuesto en los momentos a que se refiere este artículo cuando lo previsto en el mismo se derive de operaciones entre empresas del grupo que consolida”.

El contenido de los numerales transcritos permite obtener las siguientes premisas:

1.- Los artículos 10 y 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta en estudio se ubican dentro del Título II, relativo a las disposiciones generales respecto de las personas morales, en los que se reglamenta la manera como deben calcular el impuesto sobre la renta; la tasa que al efecto han de aplicar; la mecánica para diferir parte del impuesto; la determinación de la utilidad fiscal reinvertida y la manera en que podrán acreditar el impuesto resultante contra el impuesto al activo del mismo ejercicio. Además, el último de los numerales mencionados explica el procedimiento que deberán utilizar las personas morales que distribuyan dividendos para calcular el impuesto relativo, haciendo énfasis en la mecánica de cuantificación en el supuesto de que dichos dividendos provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida; la exención del pago del impuesto proveniente de la cuenta de utilidad fiscal neta; la obligación de las personas morales en comento de pagar el impuesto a las oficinas autorizadas, así como la época de pago y de enterar el impuesto relativo.

2.- Del contenido de los numerales en análisis se desprende que, si bien es verdad que tienden a regular lo relativo al diferimiento de parte del impuesto sobre la renta, cuando repartan dividendos provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, estableciendo de manera expresa que el pago del impuesto relativo deberá hacerse en la época correspondiente ante las oficinas autorizadas; sin embargo, no debe soslayarse que tales disposiciones se aplican de manera exclusiva a las personas morales individuales; es decir, aquellas que no operan a través del régimen de consolidación fiscal del que se ha hablado.

3.- Por su parte, el análisis sistemático de los artículos 57-A, 57-E, 57-H Bis, 57-N y 57-O de la ley en consulta permite constatar que, a través de dichos preceptos se establece un sistema de reglas para que las personas morales que tributan bajo el régimen especial de consolidación fiscal puedan calcular, enterar y pagar el impuesto de referencia de acuerdo con el régimen especial en el que se ubican.

En efecto, los textos de los numerales de cuenta se ocupan, en primer lugar, en definir los sujetos integrantes de las empresas que se agrupan a través del régimen de consolidación fiscal, identificándolas mediante los conceptos de controladora y controlada, categorías en las que se ubican, como ya se dijo, sociedades mercantiles que tienen su propia personalidad jurídica, su patrimonio propio, su respectivo conjunto de derechos y obligaciones independientes uno del otro y, consecuentemente,

sus correspondientes ingresos y deducciones, por lo cual cada una de ellas está obligada a calcular su utilidad o resultado fiscal en forma independiente, pero que libremente optan por considerar su resultado fiscal en forma consolidada, según lo dispone el artículo 57-A, antepenúltimo párrafo, de referencia.

4.- Ahora bien, en términos de los artículos 57-A y 57-E de la ley analizada, una vez que el conjunto de sociedades controladoras y controladas han manifestado su consentimiento para participar en el sistema de consolidación, y previa la aquiescencia de la autoridad fiscal, la única persona moral que tiene que responder ante el fisco, respecto de la porción de los efectos económicos que se consolidan, es la sociedad controladora, en la medida en que presente su declaración del impuesto reflejando el resultado fiscal consolidado.

Lo anterior significa que, mediante el régimen de consolidación fiscal, se reconoce sólo una parte de los efectos económicos de cada sociedad, en la medida de la porción de la participación accionaria de la controladora en las controladas, tal como se corrobora con los textos de los artículos 57-H y 57-H Bis, en materia de la cuenta de utilidades fiscales, al establecer que corresponde a la sociedad controladora llevar la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada y la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada reinvertida en cada ejercicio, la cual se integrará por los siguientes ingresos:

CONTRADICCIÓN DE TESIS 157/2004-SS.

a).- Los que perciban las controladoras y las controladas de personas morales ajenas a la consolidación, por los que se hubiera pagado el impuesto en términos del artículo 10-A; es decir, respecto de personas morales que pagaron el impuesto en forma individual.

b).- Los que provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, que se deban adicionar a la cuenta en términos del artículo 57-O.

c).- Los que se perciban de controladas que provengan de sus cuentas de utilidad fiscal neta y de utilidad fiscal neta reinvertida en la participación no consolidable a la fecha de percepción de dividendo.

5.- Además, según lo dispone el artículo 57-H Bis del mismo ordenamiento, la utilidad fiscal neta reinvertida se integra con la consolidada en cada ejercicio, adicionada de la utilidad fiscal o disminuida de la pérdida fiscal prevista en el último párrafo de la fracción I del artículo 57-E; así como con los dividendos o utilidades distribuidos en efectivo que pague la controladora, provenientes de la cuenta y los que paguen las controladas de su cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida por los que se hubiera pagado el impuesto en los términos del artículo 57-O, que deban adicionarse a la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada.

6.- De lo hasta aquí expuesto se advierte que, como la controladora constituye el sujeto pasivo del impuesto que se

genere sobre el resultado fiscal consolidado, es evidente que dentro de las relaciones jurídicas derivadas del consentimiento y de la autorización para consolidar fiscalmente, se encuentra la existencia del derecho de la controladora para exigir a las sociedades controladas la entrega de un monto igual a los pagos provisionales y al impuesto del ejercicio que éstas hubieran causado en caso de no haber consolidada fiscalmente, en la proporción en que su utilidad o pérdida fiscal se encuentra afecta a la consolidación. Lo anterior tiene como finalidad proveer a la controladora, en cuanto sujeto pasivo de la base consolidada, de recursos para cubrir los pagos provisionales y el impuesto del ejercicio consolidado, tal como se desprende del contenido del artículo 57-N de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Lo anterior porque, como consecuencia de la decisión de las empresas de integrarse al régimen de consolidación fiscal y de haber obtenido la autorización correspondiente para ese efecto, la sociedad controladora se convierte en responsable del pago del impuesto generado por la obtención de la utilidad consolidada de todas las empresas del grupo, en la parte que corresponda.

Como ya se dijo, a fin de que la controladora esté en posibilidades de cumplir sus obligaciones tributarias con relación al grupo de consolidación, se vuelve necesario que obtenga los recursos necesarios para ello; de aquí que el mencionado artículo 57-N establezca como obligación de las sociedades controladas las siguientes:

CONTRADICCIÓN DE TESIS 157/2004-SS.

a).- Presentar su declaración del ejercicio y calcular el impuesto como si no hubiera consolidación.

b).- Entregar a la sociedad controladora el impuesto que resulte, disminuido de los pagos provisionales efectuados durante el ejercicio, en la parte que corresponda a la participación consolidable al cierre del ejercicio de que se trate.

c).- Enterar ante las oficinas autorizadas el impuesto que se obtenga de disminuir al que calcularon, el que entregaron a la sociedad controladora; es decir, el correspondiente a la participación no consolidable y a la participación minoritaria.

Es oportuno precisar que del contexto del artículo en mención, se deduce que la obligación de la sociedad controlada de enterar ante las oficinas autorizadas el impuesto referido en el párrafo anterior, en realidad se refiere al acto de declarar al fisco dicho impuesto, por lo que no es posible identificarlo con el acto de pagar, pues eso le corresponde hacerlo a favor de la controladora, como se precisó en el inciso a) antes mencionado.

De lo anterior se sigue que el artículo 57-N, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta prevé una dualidad de obligaciones por parte de la controlada, pues, por una parte, establece su deber de entregar a la controladora el impuesto disminuido de los pagos provisionales efectuados durante el ejercicio, en proporción a la participación consolidable respectiva; y por la otra, se prevé su obligación de enterar, es decir, declarar

a las oficinas autorizadas el impuesto que se obtenga de disminuir al que calcularon, el que entregaron a la controladora; de donde se sigue que la ley establece dos actos diferentes, con consecuencias jurídicas diversas, a cargo de las controladas, toda vez que, por un lado se le impone el deber de entregar a la controladora el impuesto antes descrito y por otra se le obliga a enterar al fisco el impuesto obtenido a través de la mecánica descrita en el numeral de cuenta, en la que se incluye como factor integrante el impuesto que la sociedad controlada ya entregó a la sociedad controladora.

7.- Bajo este orden de ideas, se pone de manifiesto que el gravamen de que se trata, no es más que un impuesto sobre la renta anual diferido, al cual le es aplicable lo dispuesto en el artículo 57-N, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en vigor hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil uno, por las siguientes razones:

El artículo 57-N, fracción I, del ordenamiento legal en comento, en la parte que interesa, textualmente establece lo siguiente:

"Artículo 57-N.- Las sociedades controladas a que se refiere el artículo 57-C de esta Ley, además de las obligaciones establecidas en otros artículos de la misma tendrán las siguientes:

I. Presentarán su declaración del ejercicio y calcularán el impuesto como si no hubiera consolidación. Del impuesto que resulte disminuido de los pagos provisionales efectuados durante el ejercicio entregarán a la sociedad controladora el que corresponda a la participación consolidable al cierre del ejercicio de que se trate. Las sociedades controladas enterarán ante las oficinas autorizadas el impuesto que se obtenga de disminuir al que calcularon, el que entregaron a la sociedad controladora.

De dicho numeral se desprende, entre otras cuestiones, que del impuesto que resulte disminuido de los pagos provisionales efectuados en el ejercicio, **las sociedades controladas, por una parte, entregarán a la sociedad controladora el que corresponda a la participación consolidable al cierre del ejercicio de que se trate; mientras que, por la otra, entregarán a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el correspondiente a la parte que no consolida.**

Bajo este orden de ideas, se pone de manifiesto que cuando una sociedad controlada pague el impuesto sobre la renta al momento de la distribución de un dividendo de CUFINRE, éste debe ser pagado a la controladora en la parte consolidable; mientras que la parte restante se debe enterar directamente por dicha sociedad al fisco federal.

En ese mismo sentido, debe señalarse que conforme al artículo Segundo Transitorio, fracción XXVIII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en vigor a partir del primero de enero de dos mil dos, por una parte, las sociedades controladoras que con anterioridad a la fecha de entrada en vigor de la nueva ley, hubieren diferido parte del impuesto correspondiente a los ejercicios de 1999, 2000 y 2001, en términos de lo que señalaban los artículos 57-A y 10-A de la ley anterior; deberán continuar aplicando lo dispuesto en el Capítulo VI del Título II (consolidación fiscal) de la misma ley y demás disposiciones aplicables; sin que puedan optar por diferir parte del impuesto correspondiente a ejercicios terminados con posterioridad a la fecha citada y, por la otra, que el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada (CUFIN CONSOLIDADA) sólo se podrá disminuir una vez que se hubiese agotado el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida (CUFINRE CONSOLIDADA), que hubiesen constituido las sociedades controladoras conforme al artículo 57-H Bis de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que se abroga; situación que pone de manifiesto el hecho de que para que la sociedad controladora esté en aptitud de disminuir el monto de esa cuenta, en los términos que señalaba el artículo 57-H Bis, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil uno, se requiere que el monto correspondiente a la participación consolidable se entregue directamente a la sociedad controladora y no al fisco federal; sin perjuicio de que ello implique un no pago del impuesto por parte de la sociedad controladora, ya que ésta a su vez, se encuentra,

en su caso, obligada a enterar el impuesto que se hubiera diferido por lo que corresponde a la parte que consolida.

Por tanto, a la sociedad controladora le corresponde enterar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el impuesto diferido y que se tiene que pagar con motivo de una distribución de dividendos por parte de una sociedad controlada, en la proporción de la participación consolidable; mientras que a la controlada enterar al fisco federal el monto correspondiente a la parte minoritaria, es decir, el relativo a la parte que no consolida; pues de lo contrario se podría dar lugar a un doble pago del impuesto sobre la renta diferido, en perjuicio de las sociedades que consolidan sus resultados fiscales:

A mayor abundamiento, debe señalarse que el hecho de que se tenga que entregar el impuesto diferido en la porción consolidable a la sociedad controladora; fue reconocido por el Servicio de Administración Tributaria en las Reglas 3.5.15 y 3.15.16 de la Resolución Miscelánea Fiscal que aparecen publicada en el Diario Oficial de la Federación de veintiocho de diciembre de dos mil cuatro, al permitir que la controladora pudiera, acreditar el impuesto correspondiente a dichas utilidades y así evitar un doble pago del impuesto sobre la renta, al señalar:

“3.5.15. Para los efectos de la fracción XXVIII del Artículo Segundo de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR para 2002, cuando la sociedad controladora no

tenga saldo en la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada reinvertida y alguna de sus sociedades controladas hayan distribuido utilidades provenientes de su cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, la sociedad controladora, en lugar de constituir y adicionar el registro de control de utilidades fiscales netas consolidadas reinvertidas, podrá acreditar en la participación consolidable, el impuesto sobre la renta pagado por la sociedad controlada correspondiente a dichas utilidades, contra el impuesto sobre la renta causado por su resultado fiscal consolidado, siempre que dicho impuesto se haya pagado conforme a lo previsto en la fracción XLV del Artículo Segundo antes citado.

La sociedad controladora podrá efectuar el acreditamiento a que se refiere el párrafo anterior, únicamente por el ejercicio de 2004 o posteriores, siempre que distribuya utilidades a sus accionistas provenientes de su cuenta de utilidad fiscal neta consolidada en el ejercicio de que se trate o en los tres ejercicios inmediatos siguientes. La sociedad controladora también podrá efectuar el acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado a que se refiere el párrafo anterior

contra el impuesto sobre la renta que cause por la distribución de utilidades a sus accionistas que no provengan de dicha cuenta.

Lo dispuesto en esta regla también será aplicable cuando el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada reinvertida sea inferior a las utilidades distribuidas por alguna de sus sociedades controladas provenientes de su cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, pero únicamente en la proporción que corresponda del impuesto sobre la renta pagado, en la participación consolidable. La proporción se calculará dividiendo la diferencia que se obtenga de disminuir al monto de las utilidades distribuidas por la sociedad controlada de que se trate en la participación consolidable, el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada reinvertida, entre el monto de las utilidades distribuidas por la sociedad controlada de que se trate.

Para los efectos de esta regla, la sociedad controladora deberá llevar una cuenta en la que registre en la participación consolidable el impuesto sobre la renta pagado por sus sociedades controladas por las utilidades distribuidas provenientes de sus cuentas de

utilidad fiscal neta reinvertida, que excedan del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada reinvertida, la cual se adicionará con el impuesto acreditable a que se refieren los párrafos anteriores y se disminuirá con el impuesto que acredite la sociedad controladora contra el impuesto sobre la renta consolidado a su cargo en los términos de esta regla, así como con el impuesto sobre la renta que cause por la distribución de utilidades a sus accionistas que no provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta consolidada. El saldo de esta cuenta se actualizará desde el mes en el que la sociedad controlada pagó el impuesto o desde el mes de la última actualización hasta el mes en el que se acredite el mismo, según corresponda.

En el caso de que el impuesto sobre la renta correspondiente a la distribución de utilidades a que se refiere esta Regla, se hubiera pagado en los ejercicios de 2002 a 2004, se considerará en la participación consolidable correspondiente a la fecha en que se haya efectuado el pago. Cuando dicho impuesto se pague a partir de 2005, se considerará en la participación consolidable de la fecha del pago del impuesto, multiplicada por el factor de 0.60.

Las sociedades controladoras podrán optar por aplicar lo dispuesto en esta regla, siempre que dichas sociedades y todas sus controladas hubieran ejercido la opción a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 57-E de la Ley del ISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2001, con relación al Artículo Quinto, fracción VIII, inciso m) de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR de 1999.”

“3.5.16. Las controladoras que hayan contado con saldo al 1 de enero de 2002 en el registro de control de utilidades fiscales netas consolidadas reinvertidas a que se refería el artículo 57-0 de la Ley del ISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2001, disminuirán hasta cero dicho saldo y podrán adicionar a la cuenta señalada en la regla 3.5.15. de esta Resolución, el resultado de multiplicar la disminución antes señalada por el factor de 0.0769. Las controladas que apliquen la opción a que se refiere este párrafo, considerarán la disminución como realizada el 31 de diciembre de 2001. El saldo de este registro se actualizará desde el mes en el que la sociedad controlada pagó el impuesto hasta el mes de diciembre de 2001.

Las sociedades controladoras podrán optar por aplicar lo dispuesto en esta regla, siempre que dichas sociedades y todas sus controladas hubieran ejercido la opción a que se refiere el penúltimo párrafo del artículo 57-E de la Ley del ISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2001 con relación al Artículo Quinto, fracción VIII, inciso m) de las Disposiciones Transitorias de la Ley del ISR de 1999.”

En este orden de ideas es válido sostenerse que, como en la especie se está en presencia de determinar a quién debe entregar la sociedad controlada el impuesto diferido por el pago de dividendos, provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida; entonces, lo conducente es responder a tal cuestión a la luz del régimen especial de consolidación fiscal bajo el que tributan las sociedades mercantiles que fungen como partes quejasas en los juicios de amparo que participan en la presente contradicción de tesis, las cuales, según los antecedentes del caso, tienen el carácter de sociedades controladas en las relaciones tributarias de origen, debiendo concluir que el impuesto sobre la renta diferido debe pagarse a la sociedad controladora en el monto de la participación consolidable; mientras que el relativo a la parte que no consolida se debe entregar directamente a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por parte de la sociedad controlada, en los términos que disponen los artículos 57-N, fracción I y 57-E de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Ahora bien, se reitera, el examen de los artículos hasta aquí comentados revela que estamos en presencia de dos sistemas fiscales paralelos y equiparables entre sí, aunque con la salvedad de que los comentados artículos 10 y 10-A del ordenamiento en consulta prevén mecanismos para el cálculo, el acreditamiento y el pago del impuesto diferido por el pago de dividendos provenientes de la cuenta de fiscal neta reinvertida, respecto de las personas morales que tributan de manera individual; es decir, fuera del régimen de consolidación fiscal; mientras que los artículos 57-A, 57-E, 57-H, 57-H Bis, 57-N y 57-O regulan el pago del mismo impuesto, pero con relación al régimen especial de consolidación fiscal que hasta aquí se ha analizado.

Así, es dable sostener que el artículo 57-N sí establece de manera expresa la obligación de que la sociedad controlada entregue a la controladora el impuesto diferido por el pago de dividendos que provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, según se desprende del texto de este numeral; del contenido del artículo 57-H, fracción II, inciso c); así como del artículo 57-H Bis, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por lo tanto, se sostiene que en el caso la entrega del impuesto de referencia se rige por lo dispuesto en los numerales de cuenta, por lo que no es factible acudir a lo dispuesto por el artículo 10-A del ordenamiento en cita, que establece la regla general respecto del mecanismo para calcular, entregar y enterar

ese impuesto con relación a las personas morales ajenas al régimen de consolidación fiscal.

En atención a todo lo anteriormente expuesto, esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que el criterio que debe regir con carácter jurisprudencial, en términos del artículo 195 de la Ley de Amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es el contenido en la tesis que deberá identificarse con el número que le corresponda y que queda redactada bajo el rubro y texto siguientes:

RENTA. LAS SOCIEDADES CONTROLADAS DEBEN CUBRIR A LA CONTROLADORA EL PAGO DEL IMPUESTO DIFERIDO POR DISTRIBUCIÓN DE DIVIDENDOS QUE PROVENGAN DE LA CUENTA DE UTILIDAD FISCAL NETA REINVERTIDA, EN TÉRMINOS DEL ARTÍCULO 57-N, FRACCIÓN I, DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO (LEGISLACIÓN VIGENTE HASTA EL 31 DE DICIEMBRE DE 2001).- En virtud de que la sociedad controladora constituye el sujeto pasivo del impuesto generado sobre el resultado fiscal consolidado, es evidente que dentro de las relaciones jurídicas derivadas del consentimiento y de la autorización para consolidar está el derecho que tiene para exigir de las controladas la entrega de un monto igual a los pagos provisionales y al impuesto del ejercicio que hubieran causado en caso de no haber consolidado, en la proporción en que su utilidad o pérdida fiscal esté consolidada, con la finalidad de proveerle de recursos para cubrir

CONTRADICCIÓN DE TESIS 157/2004-SS.

los pagos provisionales y el impuesto generado, como se desprende del artículo 57-N, fracción I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual prevé una dualidad de obligaciones por parte de las sociedades controladas, pues por una parte, deben entregar a la controladora el impuesto que corresponda a la participación consolidable al cierre del ejercicio de que se trate y, por la otra, deben enterar a las oficinas autorizadas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público el impuesto correspondiente a la parte que no consolida, es decir, el relativo a la parte minoritaria. De lo expuesto se sigue que el indicado precepto, en concordancia con los diversos 57-H, fracción II, inciso c) y 57-H Bis, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, señala de manera expresa la obligación de que las controladas entreguen a la controladora el pago del impuesto diferido por distribución de dividendos que provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, por lo que no es dable aplicar el artículo 10-A del mismo ordenamiento, pues éste prevé la regla general respecto del mecanismo para calcular, entregar y enterar ese impuesto con relación a las personas morales ajenas al régimen de consolidación fiscal.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

PRIMERO.- Sí existe la contradicción de tesis entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Quinto, Tercero y Octavo, todos ellos en Materia Administrativa del Primer Circuito.

CONTRADICCIÓN DE TESIS 157/2004-SS.

SEGUNDO.- Debe prevalecer, con carácter jurisprudencial, el criterio sustentado por esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, bajo la tesis redactada en el último considerando de esta ejecutoria.

Notifíquese; remítase la tesis de jurisprudencia aprobada por esta Segunda Sala al Pleno y a la otra Sala de esta Suprema Corte de Justicia de la Nación, a los Tribunales Colegiados de Circuito que no intervinieron en la contradicción y al Semanario Judicial de la Federación, para su correspondiente publicación, y envíese testimonio de la presente resolución a los Tribunales Colegiados de Circuito que intervinieron en esta contradicción y en su oportunidad, archívese este expediente como asunto concluido.

Así lo resolvió la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por unanimidad de cuatro votos de los Señores Ministros, Margarita Beatriz Luna Ramos, Genaro David Góngora Pimentel, Sergio Salvador Aguirre Anguiano y Presidente Juan Díaz Romero. Ausente el señor Ministro Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, por atender comisión oficial. Fue ponente el Ministro Sergio Salvador Aguirre Anguiano.

Firman el Ministro Presidente y el Ministro Ponente con el Secretario de Acuerdos que autoriza y da fe.

P R E S I D E N T E :

CONTRADICCIÓN DE TESIS 157/2004-SS.

MINISTRO JUAN DÍAZ ROMERO.

P O N E N T E :

MINISTRO SERGIO SALVADOR AGUIRRE ANGUIANO.

EL SECRETARIO DE ACUERDOS:

LIC. MARIO ALBERTO ESPARZA ORTIZ.

Esta hoja forma parte de la contradicción de tesis número 157/2004-SS, suscitada entre los Tribunales Colegiados Quinto, Tercero y Octavo en Materia Administrativa del Primer Circuito. Fallada el treinta de marzo de dos mil cinco, en el sentido siguiente: **PRIMERO.-** Sí existe la contradicción de tesis entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Quinto, Tercero y Octavo, todos ellos en Materia Administrativa del Primer Circuito.- **SEGUNDO.-** Debe prevalecer, con carácter jurisprudencial, el criterio sustentado por esta Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, bajo la tesis redactada en el último considerando de esta ejecutoria.- Conste.-

EDD/mby.

“En términos de lo previsto en los artículos 3, fracción II, 13, 14 y 18 de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, en esta versión pública se suprime la información considerada legalmente como reservada o confidencial que encuadra en esos supuestos normativos”.