

**CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL.
ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA
PRIMERA Y SEGUNDA SALAS DE LA
SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA
NACIÓN.**

**PONENTE: MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA.
SECRETARIA: GUADALUPE ROBLES DENETRO.**

México, Distrito Federal. Acuerdo del Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente al día veintinueve de marzo de dos mil siete.

**VISTOS; y,
RESULTANDO:**

PRIMERO.- Mediante oficio recibido en la Oficina de Certificación Judicial y Correspondencia, el día siete de junio de dos mil cinco, el Presidente de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, con fundamento en el artículo 197 de la Ley de Amparo, denunció la posible contradicción de tesis entre los criterios sustentados por la Primera y Segunda Salas de este Alto Tribunal, a fin de determinar si el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve, transgrede o no el principio de retroactividad consagrado en el artículo 14 de la Constitución Federal, al establecer el pago del impuesto por los ingresos que las personas físicas obtienen por los pagos que realizan a su favor las personas morales por concepto de dividendos provenientes de la cuenta de utilidad

fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho (fojas 1 a 3 del cuaderno de contradicción).

SEGUNDO.- En acuerdo de ocho de junio de dos mil cinco, el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ordenó formar y registrar el expediente relativo a la denuncia de contradicción de tesis referida con el número 21/2005-PL; instruyó dar vista al Procurador General de la República, a fin de que, en el término de treinta días, manifestara lo que a su representación social conviniera.

En el mismo acuerdo el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ordenó se turnara el presente asunto al señor Ministro Juan N. Silva Meza, para la elaboración del proyecto de resolución correspondiente (foja 910 del cuaderno de contradicción).

TERCERO.- El agente del Ministerio Público de la Federación designado para intervenir en el presente asunto, formuló pedimento mediante el oficio número DGC/DCC/641/2005, en el que expresó que, en su opinión, debía declararse sin materia la presente contradicción de tesis, en atención a que existía la diversa contradicción de tesis número 18/2005-PL, en la que la Presidenta de la Primera Sala de este Alto Tribunal, denunció la contradicción de criterios sustentados entre la Sala que presidía y la Segunda Sala, en relación a la constitucionalidad o inconstitucionalidad del artículo 123, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve, que se encuentra íntimamente

relacionada con el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, de la propia ley, por lo que en aquella contradicción de tesis, dada su estrecha vinculación, tendría forzosamente que analizarse el tema denunciado en ésta (fojas 915 a 923 del cuaderno de contradicción).

El presente asunto fue listado y comenzó su vista en la sesión del día veintisiete de marzo de dos mil siete, en la que a petición del señor Ministro Presidente, el Tribunal Pleno acordó continuar su discusión en la siguiente sesión y que continuara en lista.

CONSIDERANDO:

PRIMERO.- Este Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación es competente para conocer y resolver sobre la presente denuncia de contradicción de tesis, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 107, fracción XIII, párrafo primero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; 197-A, de la Ley de Amparo; y 10, fracción VIII, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en relación con el Punto Tercero, fracción VI del Acuerdo General 5/2001, del Tribunal Pleno, en virtud de que se trata de una denuncia de contradicción de criterios suscitada entre la Primera y Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

SEGUNDO.- La presente denuncia de contradicción de tesis proviene de parte legítima, toda vez que fue formulada por el entonces Presidente de la Segunda Sala de la Suprema Corte de

Justicia de la Nación, con apoyo en la facultad que le confieren los artículos 197 de la Ley de Amparo y 10 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación.

TERCERO.- De las constancias que integran el expediente de la presente contradicción de tesis se advierte que el Procurador General de la República, por medio del agente del Ministerio Público de la Federación, designado por el Director General de Constitucionalidad de dicha dependencia, formuló su opinión institucional en tiempo, pues de la certificación que obra a foja 914 del toca en que se actúa, se desprende que el término de treinta días que se le concedió para ese efecto, transcurrió del trece de junio al cinco de agosto de dos mil cinco, siendo el caso que su opinión la presentó el veintitrés de junio del citado año.

CUARTO.- Las consideraciones sostenidas por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en los amparos en revisión que conforman la presente denuncia de contradicción, son los siguientes:

Al resolver el amparo en revisión número 1962/99, promovido por *****, sociedad anónima de capital variable y otros, en sesión de diecisiete de abril de dos mil uno, por unanimidad de cinco votos, consideró, en lo que interesa, lo siguiente:

"TERCERO.- ...Por tanto, se concluye que el artículo 123, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en vigor a partir del primero de

*"enero de mil novecientos noventa y nueve,
"contrariamente a lo considerado por el Juez de
"Distrito, no es retroactivo, pues la hipótesis que
"establece sólo rige hacia el futuro y es aplicable
"a los supuestos que se presenten, sin que
"afecte aspectos o cuestiones acaecidos con
"anterioridad.--- En cambio, el artículo Quinto
"Transitorio, fracción XII, del Decreto por el que se
"modifican diversas leyes fiscales y otros
"ordenamientos federales, publicado en el Diario
"Oficial de la Federación de fecha treinta y uno de
"diciembre de mil novecientos noventa y ocho, el
"mismo sí es retroactivo.--- El precepto de que se
"trata a la letra dice: (transcribe).--- Como se
"aprecia de la transcrita disposición, contiene la
"obligación de retener el 5% de los dividendos o
"utilidades distribuidas a personas físicas,
"provenientes del saldo de la cuenta de utilidad
"fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil
"novecientos noventa y ocho, lo que constituye
"violación al artículo 14, primer párrafo,
"constitucional, ya que sin distinción establece que
"los dividendos o utilidades distribuidos a las
"personas físicas provenientes del saldo de la
"cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de
"diciembre de mil novecientos noventa y ocho,
"serán objeto de la citada retención del 5% sobre el
"importe del dividendo o utilidad, no obstante que
"con antelación se indicaba que se eximía de*

*"cualquier impuesto adicional.--- En efecto, la
"inconstitucionalidad del artículo Quinto
"Transitorio, fracción XII, es porque desconoce y
"trastoca las consecuencias y efectos producidos
"bajo el supuesto de la norma anterior, ya que su
"texto establece la aplicación retroactiva del actual
"artículo 123, fracción IV, de la Ley del Impuesto
"sobre la Renta, respecto a percepciones de
"dividendos o utilidades provenientes del saldo de
"la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de
"diciembre de mil novecientos noventa y ocho.---
"Es decir, la disposición transitoria cuestionada
"tiene efectos retroactivos, por exigir la retención
"de un impuesto sobre las percepciones de
"dividendos o utilidades provenientes del saldo de
"la cuenta de utilidad fiscal neta, con lo que afecta
"las consecuencias del supuesto de la norma
"anterior, en virtud (sic) la obligación se establece
"después de que se generó el saldo de la cuenta de
"utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de
"mil novecientos noventa y ocho, pues de acuerdo
"al artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la
"Renta, vigente en el año de mil novecientos
"noventa y ocho, no se estará obligado al pago del
"impuesto cuando los dividendos o utilidades
"distribuidos provengan de la cuenta de utilidad
"fiscal neta que establece la propia Ley del
"Impuesto sobre la Renta.--- En las relacionadas
"consideraciones al resultar fundados por una*

"parte los agravios e infundados en el resto, se impone modificar la sentencia recurrida y, por ende negar el amparo solicitado respecto del artículo 123, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y otorgar la protección de la Justicia Federal en lo que atañe al artículo Quinto Transitorio, fracción XII, que reclama la parte quejosa.--- En virtud de la conclusión alcanzada, el concepto de violación que hace valer la parte quejosa relativo a la falta de equidad del artículo 123, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es inoperante habida cuenta que esa falta de equidad se hace depender de la relación que guarda con el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho".

Al resolver el amparo en revisión número 508/2000, promovido por *****, sociedad anónima de capital variable y otros, en sesión de diecisiete de abril de dos mil uno, por unanimidad de cinco votos, consideró, en lo que interesa, lo siguiente:

"QUINTO.- ...Concluyendo, el hecho que gravan los preceptos reclamados (artículos 10-A y 123, fracción IV) de la Ley del Impuesto sobre la Renta es el pago de dividendos o utilidades que se dé a partir

*"de su entrada en vigor y respecto de una cuenta
"que se crea al momento en que se reformaron
"dichos preceptos, con independencia del
"momento en que se generaron las cantidades a
"distribuir, por lo tanto, no resultan de aplicación
"retroactiva en perjuicio de los quejosos, toda vez
"que rigen a hechos acaecidos durante su
"vigencia.--- ...Resulta en parte inoperante y en otra
"infundado el agravio antes resumido.--- En efecto,
"el Juez del conocimiento concedió el amparo a los
"quejosos respecto del artículo Quinto Transitorio,
"fracción XII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta,
"vigente a partir de mil novecientos noventa y
"nueve, al considerar que es violatorio del principio
"de irretroactividad previsto en el artículo 14
"constitucional, por las razones fundamentales, a
"saber:--- Que dicho precepto desconoce las
"consecuencias producidas y los efectos definidos
"por la norma anterior respecto de las utilidades
"reflejadas en la cuenta de utilidad fiscal neta,
"conforme al artículo 10-A de la Ley del Impuesto
"sobre la Renta vigente durante mil novecientos
"noventa y ocho, que señalaba que las utilidades
"generadas por las personas morales y reflejadas
"en la cuenta de utilidad fiscal neta no estarían
"gravadas por el impuesto al momento de ser
"distribuidas, esto es, estarían exentas; ahora el
"precepto considerado inconstitucional contiene la
"obligación de retener el 5% de los dividendos o*

*"utilidades distribuidas, provenientes de la cuenta
"de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre
"de mil novecientos noventa y ocho, no obstante
"que estaban exentos.--- Así consideró, que el
"precepto antes citado es retroactivo al obligar a la
"retención del 5% de los dividendos o utilidades
"distribuidos por las personas morales a sus
"socios correspondientes al período de mil
"novecientos noventa y ocho, lo que constituye
"una afectación a las consecuencias de la norma
"anterior, que no obligaba al pago de impuesto por
"dividendos o utilidades distribuidas provenientes
"de la cuenta de utilidad fiscal neta, lesionando
"derechos adquiridos bajo el amparo de una norma
"anterior, porque la obligación nació después de
"que se generó el saldo de la cuenta de utilidad
"fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil
"novecientos noventa y ocho.--- En esta tesitura, la
"autoridad recurrente en el agravio resumido en el
"inciso a) se limita a esgrimir diversas razones por
"las cuales estima, que el artículo transitorio
"reclamado no es retroactivo; sin embargo, omite
"controvertir las razones que tuvo el Juez de
"Distrito para considerarlo retroactivo y conceder
"el amparo en su contra, que se reducen
"esencialmente a que la cuenta de utilidad fiscal
"neta al treinta y uno de diciembre de mil
"novecientos noventa y ocho, se rige por lo
"dispuesto en los preceptos vigentes durante ese*

*"año y que las consecuencias que derivan de
"dichas disposiciones como lo es la exención del
"pago del impuesto en el pago de dividendos que
"provengan de esa cuenta, no pueden ser
"modificadas por una ley posterior a la creación del
"saldo de dicha cuenta.--- El argumento sintetizado
"en el inciso b) es infundado, toda vez que el hecho
"consistente en que la empresa quejosa haya
"aplicado el factor antes existente y no el
"establecido en el artículo 123, fracción IV, no
"conlleva a que no existe una aplicación
"retroactiva, toda vez que como se sostuvo en la
"sentencia recurrida al aplicar la retención del 5%
"prevista en los preceptos vigentes a partir del
"primero de enero de mil novecientos noventa y
"nueve, a una cuenta determinada al treinta y uno
"de diciembre del año anterior, sí implica la
"aplicación retroactiva del dispositivo reclamado,
"porque las consecuencias de la determinación de
"dicha cuenta se dieron bajo la vigencia de la ley de
"mil novecientos noventa y ocho.--- Aunado a lo
"anterior, se afirma que el artículo transitorio en
"estudio sí es retroactivo porque grava una cuenta
"que según la ley anterior se encontraba exenta de
"pago al momento de la distribución de dividendos;
"asimismo, los dispositivos reclamados gravan la
"distribución de dividendos cuando provengan de
"la cuenta creada a partir de su entrada en vigor,
"mas no respecto a la cuenta de utilidad fiscal neta,*

*"la que sigue exenta con la salvedad de la nueva
"condición impuesta, condición que se hace
"exigible para el año de mil novecientos noventa y
"nueve.--- Luego entonces, el precepto en contra
"del cual se concedió el amparo afecta una cuenta
"cuyas utilidades se rigen por las disposiciones
"vigentes al momento en que se determinó, que es
"durante el año de mil novecientos noventa y ocho,
"por tal motivo es retroactivo y violatorio del
"artículo 14 constitucional.--- En las relatadas
"condiciones al ser infundados los agravios
"propuestos por los quejosos e inoperantes e
"infundados los aducidos por la autoridad
"responsable, procede confirmar la sentencia
"recurrida en sus términos".*

Al resolver el amparo en revisión número 75/2000, promovido por *****, sociedad anónima de capital variable y otros, en sesión de dos de mayo de dos mil uno, por unanimidad de cuatro votos (ausente el señor Ministro José de Jesús Gudiño Pelayo), consideró, en lo que interesa, lo siguiente:

*"QUINTO.- ...Por tanto, si la ley que se impugna en
"el juicio constitucional origen del presente toca,
"fue reclamada previamente por diversas personas
"físicas, así como por la empresa *****,
sociedad "anónima de capital variable, en distinto
juicio de "garantías, en los términos anteriormente
"precisados, es inconcuso que se surte la causal
"de improcedencia prevista en la fracción III del*

*"artículo 73 de la Ley de Amparo, en relación con la
"citada persona moral *****, sociedad anónima
"de capital variable.--- En tal virtud, con apoyo en la
"fracción III del artículo 74 de la propia Ley de
"Amparo, debe decretarse el sobreseimiento en el
"juicio a que este toca se refiere en lo que atañe a
"la citada empresa... sólo es procedente el juicio
"constitucional por... las personas físicas que lo
"hacen valer.--- SEXTO.- ...se advierte que previo a
"la reforma de los artículos reclamados (10-A,
"primero a cuarto párrafos, 123, fracción IV, de la Ley
"del Impuesto sobre la Renta, reformados por Decreto
"de fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos
"noventa y ocho, vigente a partir del primero de enero
"de mil novecientos noventa y nueve), los dividendos
"o utilidades distribuidas a los socios no estaban
"gravadas, siempre que provinieran de la cuenta de
"utilidad fiscal neta; ahora a partir del primero de
"enero de mil novecientos noventa y nueve, el pago
"de los dividendos o utilidades que provengan de
"la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida
"pagarán el 5% del resultado de multiplicar los
"dividendos por el factor 1.5385; sin embargo, el
"mismo precepto establece la exención tratándose
"del pago de dividendos o utilidades que
"provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta,
"cuyo saldo sólo se podrá disminuir una vez que se
"agote el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta
"reinvertida, cuenta prevista en el artículo 124-A de*

"la ley vigente a partir del primero de enero de mil
 "novecientos noventa y nueve.--- ...La creación de
 "la cuenta de utilidad neta reinvertida ...obedece a
 "la necesidad de fomentar la reinversión
 "empresarial, para cuyo objetivo se estableció la
 "reducción de la tasa del impuesto sobre la renta
 "para las empresas de 34% a un 30% y por otra
 "parte, se estableció la retención del 5% para el
 "pago de dividendos.--- ...Por tanto, se concluye
 "que el artículo 123, fracción IV, de la Ley del
 "Impuesto sobre la Renta, en vigor a partir del
 "primero de enero de mil novecientos noventa y
 "nueve, contrariamente a lo considerado por el
 "Juez de Distrito, no es retroactivo, pues la
 "hipótesis que establece sólo rige hacia el futuro y
 "es aplicable a los supuestos que se presenten, sin
 "que afecte aspectos o cuestiones acaecidos con
 "anterioridad.--- En cambio, el artículo Quinto
"Transitorio, fracción XII, del Decreto por el que se
"modifican diversas leyes fiscales y otros
"ordenamientos federales, publicado en el Diario
"Oficial de la Federación de fecha treinta y uno de
"diciembre de mil novecientos noventa y ocho, el
"mismo sí es retroactivo.--- ...Como se aprecia de
 "la transcrita disposición, contiene la obligación de
 "retener el 5% de los dividendos o utilidades
 "distribuidas a personas físicas, provenientes del
 "saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta
 "y uno de diciembre de mil novecientos noventa y

"ocho, lo que constituye violación al artículo 14, primer párrafo, constitucional, ya que sin distinción establece que los dividendos o utilidades distribuidos a las personas físicas provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, serán objeto de la citada retención del 5% sobre el importe del dividendo o utilidad, no obstante que con antelación se indicaba que se eximía de cualquier impuesto adicional.--- En efecto, la inconstitucionalidad del artículo Quinto Transitorio, fracción XII, es porque desconoce y trastoca las consecuencias y efectos producidos bajo el supuesto de la norma anterior, ya que su texto establece la aplicación retroactiva del actual artículo 123, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, respecto a percepciones de dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho.--- Es decir, la disposición transitoria cuestionada tiene efectos retroactivos, por exigir la retención de un impuesto sobre las percepciones de dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta, con lo que afecta las consecuencias del supuesto de la norma anterior, en virtud la obligación se establece después de que se generó el saldo de la cuenta de

***"utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de
"mil novecientos noventa y ocho, pues de acuerdo
"al artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la
"Renta, vigente en el año de mil novecientos
"noventa y ocho, no se estará obligado al pago del
"impuesto cuando los dividendos o utilidades
"distribuidos provengan de la cuenta de utilidad
"fiscal neta que establece la propia Ley del
"Impuesto sobre la Renta.--- En las relacionadas
"consideraciones al resultar fundados por una
"parte los agravio e infundados en el resto, se
"impone modificar la sentencia recurrida y, por
"ende negar el amparo solicitado respecto del
"artículo 123, fracción IV, de la Ley del Impuesto
"sobre la Renta y otorgar la protección de la
"Justicia Federal en lo que atañe al artículo Quinto
"Transitorio, fracción XII, que reclama la parte
"quejosa...".***

Al resolver el amparo en revisión número 1831/99, promovido por *****, sociedad anónima de capital variable y otras, en sesión de trece de junio de dos mil uno, por unanimidad de cinco votos, consideró, en lo que interesa, lo siguiente:

***"CUARTO. Son parcialmente fundados los agravios que
"hacen valer los recurrentes.--- ...consecuentemente,
"dicha norma (el artículo 123 fracción IV, de la Ley del
"Impuesto sobre la Renta vigente a partir del primero
"de enero de mil novecientos noventa y nueve) no
"infringe la garantía de irretroactividad de la ley***

*"consagrada por el artículo 14 constitucional, en la
"medida que no modifica, altera, restringe o afecta
"consecuencia jurídica alguna acaecida con
"anterioridad a su vigencia, sino que regula a partir
"de la misma la retención del impuesto respecto al
"pago de dividendos o utilidades provenientes de
"la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida e
"impone una condición a las provenientes de la
"cuenta de utilidad fiscal neta.--- ...En cambio, el
"artículo Quinto Transitorio, fracción XII, del
"Decreto por el que se modifican diversas leyes
"fiscales y otros ordenamientos federales,
"publicado en el Diario Oficial de la Federación de
"fecha treinta y uno de diciembre de mil
"novecientos noventa y ocho, el mismo sí es
"retroactivo y por ende violatorio del artículo 14 de
"la Constitución Política de los Estados Unidos
"Mexicanos.--- El precepto de que se trata a la letra
"dice: (transcribe).--- Como se aprecia de la
"transcrita disposición contiene la obligación de
"retener el 5% de los dividendos o utilidades
"distribuidas a personas físicas, provenientes del
"saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta
"y uno de diciembre de mil novecientos noventa y
"ocho, lo que constituye violación al artículo 14,
"primer párrafo, constitucional, ya que sin
"distinción establece que los dividendos o
"utilidades distribuidos a las personas físicas
"provenientes del saldo de la cuenta de utilidad*

*"fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil
"novecientos noventa y ocho, serán objeto de la
"citada retención del 5% sobre el importe del
"dividendo o utilidad, no obstante que con
"antelación se indicaba que se eximía de cualquier
"impuesto adicional.--- En efecto, la
"inconstitucionalidad del artículo Quinto
"Transitorio, fracción XII, es porque desconoce y
"trastoca las consecuencias y efectos producidos
"bajo el supuesto de la norma anterior, ya que su
"texto establece la aplicación retroactiva del actual
"artículo 123, fracción IV, de la Ley del Impuesto
"sobre la Renta, respecto a percepciones de
"dividendos o utilidades provenientes del saldo de
"la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de
"diciembre de mil novecientos noventa y ocho.---
"Es decir, la disposición transitoria cuestionada
"tiene efectos retroactivos, por exigir la retención
"de un impuesto sobre las percepciones de
"dividendos o utilidades provenientes del saldo de
"la cuenta de utilidad fiscal neta, con lo que afecta
"las consecuencias del supuesto de la norma
"anterior, en virtud de que la obligación se
"establece después de que se generó el saldo de la
"cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de
"diciembre de mil novecientos noventa y ocho,
"pues de acuerdo al artículo 10-A de la Ley del
"Impuesto sobre la Renta, vigente en el año de mil
"novecientos noventa y ocho, no se estará*

***"obligado al pago del impuesto cuando los
"dividendos o utilidades distribuidos provengan de
"la cuenta de utilidad fiscal neta que establece la
"propia Ley del Impuesto sobre la Renta.--- En las
"relacionadas consideraciones al resultar fundados
"por una parte e infundados por otra los agravios
"analizados, se impone modificar la sentencia
"recurrida y, por ende negar el amparo solicitado
"respecto del artículo 123, fracción IV, de la Ley del
"Impuesto sobre la Renta y otorgar la protección de
"la Justicia Federal en lo que atañe al artículo
"Quinto Transitorio, fracción XII, que reclama la
"parte quejosa.--- El otorgamiento del amparo se
"hace extensivo al acto de aplicación, sólo en lo
"que respecta a la retención por la percepción de
"dividendos o utilidades provenientes del saldo de
"la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de
"diciembre de mil novecientos noventa y ocho. ...".***

Al resolver el amparo en revisión número 1153/2000, promovido por *****, sociedad anónima de capital variable, en sesión de cuatro de julio de dos mil uno, por unanimidad de cinco votos, consideró, en lo que interesa, lo siguiente:

***"CUARTO.- ...Son infundados los agravios hechos
"valer.--- ...consecuentemente, dichas normas
"(artículos 10-A, primero a cuarto párrafos, 123,
"fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta,
"reformados por Decreto de fecha treinta y uno de
"diciembre de mil novecientos noventa y ocho, vigente***

"a partir del primero de enero de mil novecientos
"noventa y nueve) **no infringen la garantía de**
"**irretroactividad de la ley consagrada por el**
"**artículo 14 constitucional, en la medida que no**
"**modifican, alteran, restringen o afectan**
"**consecuencia jurídica alguna acaecida con**
"**anterioridad a su vigencia, sino que regulan a**
"**partir de la misma la retención del impuesto**
"**respecto al pago de dividendos o utilidades**
"**provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta**
"**reinvertida e imponen una condición a las**
"**provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta.---**
"**...En cambio, el artículo Quinto Transitorio,**
"**fracción XII, del Decreto por el que se modifican**
"**diversas leyes fiscales y otros ordenamientos**
"**federales, publicado en el Diario Oficial de la**
"**Federación de fecha treinta y uno de diciembre de**
"**mil novecientos noventa y ocho, el mismo sí es**
"**retroactivo.---** ...Como se aprecia de la transcrita
"**disposición contiene la obligación de retener el**
"**5% de los dividendos o utilidades distribuidas a**
"**personas físicas, provenientes del saldo de la**
"**cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de**
"**diciembre de mil novecientos noventa y ocho, lo**
"**que constituye violación al artículo 14, primer**
"**párrafo, de la Constitución Federal, ya que sin**
"**distinción establece que los dividendos o**
"**utilidades distribuidos a las personas físicas**
"**provenientes del saldo de la cuenta de utilidad**

*"fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil
"novecientos noventa y ocho, serán objeto de la
"citada retención del 5% sobre el importe del
"dividendo o utilidad, no obstante que con
"antelación se indicaba que se eximía de cualquier
"impuesto adicional.--- En efecto, la
"inconstitucionalidad del artículo Quinto
"Transitorio, fracción XII, es porque desconoce y
"trastoca las consecuencias y efectos producidos
"bajo el supuesto de la norma anterior, ya que su
"texto establece la aplicación retroactiva del actual
"artículo 123, fracción IV, de la Ley del Impuesto
"sobre la Renta, respecto a percepciones de
"dividendos o utilidades provenientes del saldo de
"la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de
"diciembre de mil novecientos noventa y ocho.---
"Es decir, la disposición transitoria cuestionada
"tiene efectos retroactivos, por exigir la retención
"de un impuesto sobre las percepciones de
"dividendos o utilidades provenientes del saldo de
"la cuenta de utilidad fiscal neta, con lo que afecta
"las consecuencias del supuesto de la norma
"anterior, en virtud la obligación se establece
"después de que se generó el saldo de la cuenta de
"utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de
"mil novecientos noventa y ocho, pues de acuerdo
"al artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la
"Renta, vigente en el año de mil novecientos
"noventa y ocho, no se estará obligado al pago del*

***"impuesto cuando los dividendos o utilidades
"distribuidos provengan de la cuenta de utilidad
"fiscal neta que establece la propia Ley del
"Impuesto sobre la Renta.--- En las relacionadas
"consideraciones al resultar fundados por una
"parte los agravio e infundados en el resto, se
"impone modificar la sentencia recurrida y, por
"ende negar el amparo solicitado respecto del
"artículo 123, fracción IV, de la Ley del Impuesto
"sobre la Renta y otorgar la protección de la
"Justicia Federal en lo que atañe al artículo Quinto
"Transitorio, fracción XII, que reclama la parte
"quejosa. ...".***

QUINTO.- Las consideraciones sostenidas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en los amparos en revisión que conforman la presente denuncia de contradicción, son los siguientes:

Al resolver el amparo en revisión número 705/2000, promovido por *****, sociedad anónima de capital variable y otra, en sesión de cinco de julio de dos mil dos, por unanimidad de cinco votos, consideró, en lo que interesa, lo siguiente:

***"CUARTO. ...Para determinar si los citados
"preceptos legales (123, fracción IV y Quinto
"Transitorio, fracción XII, de la Ley del Impuesto sobre
"la Renta vigente a partir del primero de enero de mil
"novecientos noventa y uno) son retroactivos, se***

*"estima necesario destacar lo siguiente:--- ...para
"determinar si efectivamente los artículos 123,
"fracción IV y Quinto Transitorio, fracción XII, de la
"Ley del Impuesto sobre la Renta, vigentes a partir
"del primero de enero de mil novecientos noventa y
"nueve, que prevén un 'impuesto adicional' a cargo
"de las personas físicas que perciben dividendos
"provenientes del saldo de la cuenta de utilidad
"fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil
"novecientos noventa y ocho, son violatorios de la
"garantía de retroactividad, es necesario analizar el
"artículo 14 de la Constitución General de la
"República, que en su parte relativa señala lo
"siguiente: (transcribe).--- ...se debe determinar si
"en el presente caso, el 'establecimiento de un
"impuesto adicional' a cargo de las personas
"físicas que perciben dividendos provenientes del
"saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta
"y uno de diciembre de mil novecientos noventa y
"ocho, es o no retroactivo; es decir, si es violatorio
"de derechos adquiridos por dichos
"contribuyentes, conforme a la primer teoría antes
"precisada (de los derechos adquiridos), o bien, si
"modifica supuestos y consecuencias de éstos que
"nacieron al amparo de la ley anterior, misma que
"estuvo vigente hasta el treinta y uno de diciembre
"de mil novecientos noventa y ocho, en términos
"de la segunda teoría precisada en párrafos
"precedentes (de los componentes de la norma).---*

"Para ello, se considera importante recalcar que los efectos y las consecuencias fiscales que de la distribución de dividendos realiza una persona moral a favor de sus socios o accionistas personas físicas, están estrechamente vinculados con la fecha en que se pagan tales dividendos, por lo que, para estar en aptitud de realizar un pronunciamiento respecto a las cuestiones de retroactividad que se plantean en relación con el 'nuevo impuesto adicional' por dividendos distribuidos a cargo de personas físicas, el examen relativo debe efectuarse atendiendo a que, por regla general, con independencia del concepto que los genere, 'el impuesto por dividendos distribuidos' se causa al momento en que éstos se pagan o se distribuyen materialmente al socio o accionista y no así cuando se autoriza o decreta su distribución.--- En ese sentido, resulta claro que bajo la teoría de los derechos adquiridos, la no causación prevista por la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, respecto de los ingresos que las personas físicas obtuvieran por concepto de dividendos distribuidos por una persona moral, con independencia del origen de los mismos, constituía una expectativa de derecho en favor de dichos contribuyentes condicionado al pago de los dividendos decretados en su favor y, por tanto,

*"la recepción de dividendos libres de gravamen, no
"puede considerarse como un derecho adquirido
"de los socios o accionistas personas físicas, por
"el solo hecho de que los mismos deriven de la
"cuenta de utilidad fiscal neta o que su distribución
"se haya autorizado o decretado durante la
"vigencia de la ley en comento.--- Por otra parte,
"conforme a la teoría de los componentes de la
"norma, se actualiza la hipótesis señalada en el
"inciso c) que antecede, pues del examen armónico
"de los artículos 10-A y 120 a 124 de la Ley del
"Impuesto sobre la Renta, vigente hasta el treinta y
"uno de diciembre de mil novecientos noventa y
"ocho, transcritos en el considerando tercero de la
"presente resolución, se advierte que el supuesto
"de dichas normas se integra de los siguientes
"elementos: a) la distribución formal de las
"ganancias (ingresos reales) de una persona moral
"a favor de sus socios o accionistas personas
"físicas vía dividendos y, b) el pago o distribución
"material de dichos dividendos; y la consecuencia,
"consiste en la no causación del impuesto sobre la
"renta respecto de los ingresos que por tal
"concepto obtienen las personas físicas.--- Luego,
"si durante el ejercicio fiscal de mil novecientos
"noventa y ocho la persona moral autorizó o
"decretó la distribución de dividendos provenientes
"de la cuenta de utilidad fiscal neta en favor de sus
"socios o accionistas personas físicas, pero no*

*"realizó el pago de tales dividendos, resulta claro
"que no se actualiza el segundo de los elementos
"del supuesto previsto por las disposiciones
"legales vigentes en esa época y menos aún su
"consecuencia, por lo que ésta puede válidamente
"modificarse por una ley posterior.--- En tal virtud,
"es dable concluir que los artículos 123, fracción IV
"y Quinto Transitorio, fracción XII, de la Ley del
"Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del
"primero de enero de mil novecientos noventa y
"nueve, no violan la garantía de retroactividad
"consagrada en el artículo 14 de la Constitución
"General de la República, ya que no modifican o
"alteran algún derecho adquirido al amparo de la
"ley anterior ni supuestos o consecuencias que se
"hayan verificado durante la vigencia de la misma,
"dado que el impuesto 'adicional' que prevén,
"grava los ingresos que las personas físicas
"obtienen por los pagos que, a partir de esa fecha,
"realizan en su favor las personas morales por
"concepto de dividendos provenientes de la cuenta
"de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre
"de mil novecientos noventa y ocho.--- ...Al resultar
"infundados los agravios esgrimidos por la quejosa
"recurrente, se impone confirmar la sentencia
"recurrida y negar el amparo y protección de la
"Justicia Federal solicitada respecto de los
"artículos 123, fracciones IV y V y Quinto
"Transitorio, fracción XII, de la Ley del Impuesto*

***"sobre la Renta, vigente a partir del primero de
"enero de mil novecientos noventa y nueve..."***

Al resolver el amparo en revisión número 5/2000, promovido por *****, sociedad anónima de capital variable y otros, en sesión de cinco de julio de dos mil dos, por unanimidad de cinco votos, consideró, en lo que interesa, lo siguiente:

***"CUARTO. Es esencialmente fundado el único
"agravio hecho valer por la autoridad recurrente, en
"cuanto aduce que los artículos 123, fracción (sic) y
"Quinto Transitorio, fracción XII, de la Ley del
"Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del
"primero de enero de mil novecientos noventa y
"nueve, no es violatorio de la garantía de
"irretroactividad, toda vez que la imposición de un
"‘nuevo gravamen’ a los dividendos provenientes
"del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al
"treinta y uno de diciembre de mil novecientos
"noventa y ocho, que se distribuyan a personas
"físicas, no modifica o altera situaciones jurídicas
"concretas acaecidas durante la vigencia de la ley
"anterior, conforme a la cual los dividendos
"derivados de la referida cuenta, no causaban
"impuesto alguno al momento de su distribución.---
"...Ahora bien, para determinar si efectivamente los
"artículos 123, fracción IV y Quinto Transitorio,
"fracción XII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta,
"vigentes a partir del primero de enero de mil
"novecientos noventa y nueve, que prevén un***

*"'impuesto adicional' a cargo de las personas físicas que perciben dividendos provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, son violatorios de la garantía de retroactividad, es necesario analizar el artículo 14 de la Constitución General de la República, que en su parte relativa señala lo siguiente: (transcribe).---
...Precisado lo anterior, se debe determinar si en el presente caso, el 'establecimiento de un impuesto adicional' a cargo de las personas físicas que perciben dividendos provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, es o no retroactivo; es decir, si es violatorio de derechos adquiridos por dichos contribuyentes, conforme a la primer teoría antes precisada (de los derechos adquiridos), o bien, si modifica supuestos y consecuencias de éstos que nacieron al amparo de la ley anterior, misma que estuvo vigente hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, en términos de la segunda teoría precisada en párrafos precedentes (de los componentes de la norma).---
Para ello, se considera importante recalcar que los efectos y las consecuencias fiscales que de la distribución de dividendos realiza una persona moral a favor de sus socios o accionistas personas físicas, están estrechamente vinculados*

*"con la fecha en que se pagan tales dividendos, por
"lo que, para estar en aptitud de realizar un
"pronunciamiento respecto a las cuestiones de
"retroactividad que se plantean en relación con el
"‘nuevo impuesto adicional’ por dividendos
"distribuidos a cargo de personas físicas, el
"examen relativo debe efectuarse atendiendo a que,
"por regla general, con independencia del concepto
"que los genere, ‘el impuesto por dividendos
"distribuidos’ se causa al momento en que éstos se
"pagan o se distribuyen materialmente al socio o
"accionista y no así cuando se autoriza o decreta
"su distribución, ni menos aún cuando se
"generaron las utilidades respectivas.--- En ese
"sentido, resulta claro que bajo la teoría de los
"derechos adquiridos, la no causación prevista por
"la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el
"treinta y uno de diciembre de mil novecientos
"noventa y ocho, respecto de los ingresos que las
"personas físicas obtuvieran por concepto de
"dividendos distribuidos por una persona moral,
"con independencia del origen de los mismos,
"constituía una expectativa de derecho en favor de
"dichos contribuyentes condicionado al pago de
"los dividendos decretados en su favor y, por tanto,
"la recepción de dividendos libres de gravamen, no
"puede considerarse como un derecho adquirido
"de los socios o accionistas personas físicas, por
"el solo hecho de que los mismos deriven de la*

*"cuenta de utilidad fiscal neta o que su distribución
"se haya autorizado o decretado durante la
"vigencia de la ley en comento.--- Por otra parte,
"conforme a la teoría de los componentes de la
"norma, se actualiza la hipótesis señalada en el
"inciso c) que antecede, pues del examen armónico
"de los artículos 10-A y 120 a 124 de la Ley del
"Impuesto sobre la Renta, vigente hasta el treinta y
"uno de diciembre de mil novecientos noventa y
"ocho, transcritos en el considerando tercero de la
"presente resolución, se advierte que el supuesto
"de dichas normas se integra de los siguientes
"elementos: a) la distribución formal de las
"ganancias (ingresos reales) de una persona moral
"a favor de sus socios o accionistas personas
"físicas vía dividendos y, b) el pago o distribución
"material de dichos dividendos; y la consecuencia,
"consiste en la no causación del impuesto sobre la
"renta respecto de los ingresos que por tal
"concepto obtienen las personas físicas.--- Luego,
"si durante el ejercicio fiscal de mil novecientos
"noventa y ocho la persona moral no autorizó ni
"decretó la distribución de dividendos provenientes
"de la cuenta de utilidad fiscal neta en favor de sus
"socios o accionistas personas físicas, y menos
"aún realizó pago alguno por tal concepto, resulta
"claro que no se actualiza ninguno de los
"elementos del supuesto previsto por las
"disposiciones legales vigentes en esa época y*

*"menos aún su consecuencia, por lo que ésta
"puede válidamente modificarse por una ley
"posterior.--- En tal virtud, es dable concluir que los
"artículos 123, fracción IV y Quinto Transitorio,
"fracción XII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta,
"vigente a partir del primero de enero de mil
"novecientos noventa y nueve, no violan la garantía
"de retroactividad consagrada en el artículo 14 de
"la Constitución General de la República, ya que no
"modifican o alteran algún derecho adquirido al
"amparo de la ley anterior ni supuestos o
"consecuencias que se hayan verificado durante la
"vigencia de la misma, dado que el impuesto
"‘adicional’ que prevén, grava los ingresos que las
"personas físicas obtienen por los pagos que, a
"partir de esa fecha, realizan en su favor las
"personas morales por concepto de dividendos
"provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta al
"treinta y uno de diciembre de mil novecientos
"noventa y ocho.--- En abono de lo anterior, se
"estima conveniente destacar que en el caso
"específico de la quejosa, el primer acto de
"aplicación de los preceptos legales impugnados
"no viola en su perjuicio la garantía de
"retroactividad prevista por el artículo 14 de la
"Constitución General de la República y para ello
"se parte de los siguientes antecedentes que se
"desprenden de la demanda de amparo:
"(transcribe).--- Los antecedentes antes precisados*

*"se corroboran con las constancias que obran
"agregadas en los autos del juicio de amparo
"*****, y que a saber son las siguientes:
"(transcribe).--- Como es de advertirse, si bien es
"cierto que la Asamblea General de Accionistas de
"*****, Sociedad Anónima de Capital "Variable,
autorizó la distribución de dividendos
"provenientes de su cuenta de utilidad fiscal neta,
"conforme a los estados financieros aprobados en
"su sesión ordinaria anual de veintinueve de mayo
"de mil novecientos noventa y ocho, no menos
"cierto resulta que formal y materialmente, la
"referida distribución se realizó el nueve de agosto
"de mil novecientos noventa y nueve, y por tanto, si
"los ingresos que obtienen las personas físicas por
"concepto de dividendos distribuidos, deben
"regularse conforme a las disposiciones legales
"vigentes en la época en que dichos dividendos se
"pagan, entonces, deviene inconcuso, que la
"aplicación de las disposiciones legales
"reclamadas, no violan la garantía de retroactividad
"de la ley en perjuicio de la citada quejosa.---
"Luego, al resultar fundado el único agravio hecho
"valer por la autoridad recurrente, lo procedentes
"es analizar los conceptos de violación cuyo
"estudio omitió el Juez de Distrito, de conformidad
"con lo dispuesto en la fracción I del artículo 91 de
"la Ley de Amparo.--- ...Al resultar infundados los
"conceptos de violación hechos valer por la*

***"quejosa en su demanda de garantías, lo
"procedente es revocar la sentencia recurrida y
"negar el amparo y protección de la Justicia
"Federal a *****, Sociedad Anónima de "Capital
Variable, ***** y *****, respecto de los
artículos 123, fracción "IV y Quinto Transitorio,
fracción XII, de la Ley del "Impuesto sobre la Renta
vigente a partir del "primero de enero de mil
novecientos noventa y "nueve. ...".***

Al resolver el amparo en revisión número 32/2001, promovido por *****, sociedad anónima de capital variable y otro, en sesión de cinco de julio de dos mil dos, por unanimidad de cinco votos, consideró, en lo que interesa, lo siguiente:

***"CUARTO. Es esencialmente fundado el único
"agravio hecho valer por la autoridad recurrente, en
"cuanto aduce que los artículos 123, fracción (sic) y
"Quinto Transitorio, fracción XII, de la Ley del
"Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del
"primero de enero de mil novecientos noventa y
"nueve, no es violatorio de la garantía de
"irretroactividad, toda vez que la imposición de un
"‘nuevo gravamen’ a los dividendos provenientes
"del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al
"treinta y uno de diciembre de mil novecientos
"noventa y ocho que se distribuyan a personas
"físicas, no modifica o altera situaciones jurídicas
"concretas acaecidas durante la vigencia de la ley
"anterior, conforme a la cual los dividendos***

*"derivados de la referida cuenta, no causaban
"impuesto alguno al momento de su distribución.---
"...Ahora bien, para determinar si efectivamente los
"artículos 123, fracción IV y Quinto Transitorio,
"fracción XII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta,
"vigentes a partir del primero de enero de mil
"novecientos noventa y nueve, que prevén un
"‘impuesto adicional’ a cargo de las personas
"físicas que perciben dividendos provenientes del
"saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta
"y uno de diciembre de mil novecientos noventa y
"ocho, son violatorios de la garantía de
"retroactividad, es necesario analizar el artículo 14
"de la Constitución General de la República, que en
"su parte relativa señala lo siguiente: (transcribe).---
"...Precisado lo anterior, se debe determinar si en
"el presente caso, el ‘establecimiento de un
"impuesto adicional’ a cargo de las personas
"físicas que perciben dividendos provenientes del
"saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta
"y uno de diciembre de mil novecientos noventa y
"ocho, es o no retroactivo; es decir, si es violatorio
"de derechos adquiridos por dichos
"contribuyentes, conforme a la primer teoría antes
"precisada (de los derechos adquiridos), o bien, si
"modifica supuestos y consecuencias de éstos que
"nacieron al amparo de la ley anterior, misma que
"estuvo vigente hasta el treinta y uno de diciembre
"de mil novecientos noventa y ocho, en términos*

*"de la segunda teoría precisada en párrafos
"precedentes (de los componentes de la norma).---
"Para ello, se considera importante recalcar que los
"efectos y las consecuencias fiscales que de la
"distribución de dividendos realiza una persona
"moral a favor de sus socios o accionistas
"personas físicas, están estrechamente vinculados
"con la fecha en que se pagan tales dividendos, por
"lo que, para estar en aptitud de realizar un
"pronunciamiento respecto a las cuestiones de
"retroactividad que se plantean en relación con el
"‘nuevo impuesto adicional’ por dividendos
"distribuidos a cargo de personas físicas, el
"examen relativo debe efectuarse atendiendo a que,
"por regla general, con independencia del concepto
"que los genere, ‘el impuesto por dividendos
"distribuidos’ se causa al momento en que éstos se
"pagan o se distribuyen materialmente al socio o
"accionista y no así cuando se autoriza o decreta
"su distribución, ni menos aún cuando se
"generaron las utilidades respectivas.--- En ese
"sentido, resulta claro que bajo la teoría de los
"derechos adquiridos, la no causación prevista por
"la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el
"treinta y uno de diciembre de mil novecientos
"noventa y ocho, respecto de los ingresos que las
"personas físicas obtuvieran por concepto de
"dividendos distribuidos por una persona moral,
"con independencia del origen de los mismos,*

*"constituía una expectativa de derecho en favor de
"dichos contribuyentes condicionado al pago de
"los dividendos decretados en su favor y, por tanto,
"la recepción de dividendos libres de gravamen, no
"puede considerarse como un derecho adquirido
"de los socios o accionistas personas físicas, por
"el solo hecho de que los mismos deriven de la
"cuenta de utilidad fiscal neta o que su distribución
"se haya autorizado o decretado durante la
"vigencia de la ley en comento.--- Por otra parte,
"conforme a la teoría de los componentes de la
"norma, se actualiza la hipótesis señalada en el
"inciso c) que antecede, pues del examen armónico
"de los artículos 10-A y 120 a 124 de la Ley del
"Impuesto sobre la Renta, vigente hasta el treinta y
"uno de diciembre de mil novecientos noventa y
"ocho, transcritos en el considerando tercero de la
"presente resolución, se advierte que el supuesto
"de dichas normas se integra de los siguientes
"elementos: a) la distribución formal de las
"ganancias (ingresos reales) de una persona moral
"a favor de sus socios o accionistas personas
"físicas vía dividendos y, b) el pago o distribución
"material de dichos dividendos; y la consecuencia,
"consiste en la no causación del impuesto sobre la
"renta respecto de los ingresos que por tal
"concepto obtienen las personas físicas.--- Luego,
"si durante el ejercicio fiscal de mil novecientos
"noventa y ocho la persona moral no autorizó ni*

*"decretó la distribución de dividendos provenientes
"de la cuenta de utilidad fiscal neta en favor de sus
"socios o accionistas personas físicas, y menos
"aún realizó pago alguno por tal concepto, resulta
"claro que no se actualiza ninguno de los
"elementos del supuesto previsto por las
"disposiciones legales vigentes en esa época y
"menos aún su consecuencia, por lo que ésta
"puede válidamente modificarse por una ley
"posterior.--- En tal virtud, es dable concluir que los
"artículos 123, fracción IV y Quinto Transitorio,
"fracción XII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta,
"vigente a partir del primero de enero de mil
"novecientos noventa y nueve, no violan la garantía
"de retroactividad consagrada en el artículo 14 de
"la Constitución General de la República, ya que no
"modifican o alteran algún derecho adquirido al
"amparo de la ley anterior ni supuestos o
"consecuencias que se hayan verificado durante la
"vigencia de la misma, dado que el impuesto
"‘adicional’ que prevén, grava los ingresos que las
"personas físicas obtienen por los pagos que, a
"partir de esa fecha, realizan en su favor las
"personas morales por concepto de dividendos
"provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta al
"treinta y uno de diciembre de mil novecientos
"noventa y ocho.--- En abono de lo anterior, se
"estima conveniente destacar que en el caso
"específico de la quejosa, el primer acto de*

*"aplicación de los preceptos legales impugnados
"no viola en su perjuicio la garantía de
"retroactividad prevista por el artículo 14 de la
"Constitución General de la República y para ello
"se parte de los siguientes antecedentes que
"se desprenden de la demanda de amparo:
"(transcribe).--- Los antecedentes antes precisados
"se corroboran con las constancias que obran
"agregadas en los autos del juicio de amparo
"*****, y que a saber son las siguientes:
"(transcribe).--- Como es de advertirse, si bien es
"cierto que la Asamblea General de Accionistas de
"*****, Sociedad Anónima de Capital "Variable,
autorizó la distribución de dividendos
"provenientes de su cuenta de utilidad fiscal neta,
"conforme a los estados financieros aprobados en
"su sesión ordinaria anual de veintinueve de mayo
"de mil novecientos noventa y ocho, no menos
"cierto resulta que formal y materialmente, la
"referida distribución se realizó el nueve de agosto
"de mil novecientos noventa y nueve, y por tanto, si
"los ingresos que obtienen las personas físicas por
"concepto de dividendos distribuidos, deben
"regularse conforme a las disposiciones legales
"vigentes en la época en que dichos dividendos se
"pagan, entonces, deviene inconcuso, que la
"aplicación de las disposiciones legales
"reclamadas, no violan la garantía de retroactividad
"de la ley en perjuicio de la citada quejosa.---*

***"Luego, al resultar fundado el único agravio hecho
"valer por la autoridad recurrente, lo procedentes
"es analizar los conceptos de violación cuyo
"estudio omitió el Juez de Distrito, de conformidad
"con lo dispuesto en la fracción I del artículo 91 de
"la Ley de Amparo.--- ...Al resultar infundados los
"conceptos de violación hechos valer por la
"quejosa en su demanda de garantías, lo
"procedente es revocar la sentencia recurrida y
"negar el amparo y protección de la Justicia
"Federal a *****, Sociedad Anónima de "Capital
Variable, ***** y *****, respecto de los
artículos 123, fracción "IV y Quinto Transitorio,
fracción XII, de la Ley del "Impuesto sobre la Renta
vigente a partir del "primero de enero de mil
novecientos noventa y "nueve. ...".***

Al resolver el amparo en revisión número 1/2002, promovido por *****, sociedad anónima de capital variable, y otros, en sesión de veintitrés de agosto de dos mil dos, por unanimidad de cuatro votos (ausente el señor Ministro Mariano Azuela Güitrón), consideró, en lo que interesa, lo siguiente:

***"QUINTO. Se examina el primer concepto de
"violación en el que se aduce que los artículos 123,
"fracción IV y Quinto Transitorio, fracción XII, de la
"Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir
"del primero de enero de mil novecientos noventa y
"nueve, son violatorios de la garantía de
"irretroactividad de la ley, consagrada en el artículo***

*"14 de la Constitución General de la República,
"toda vez que la imposición de un 'nuevo
"gravamen' a los dividendos provenientes del saldo
"de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno
"de diciembre de mil novecientos noventa y ocho
"que se distribuyan a personas físicas, modifica o
"altera situaciones jurídicas concretas acaecidas
"durante la vigencia de la ley anterior, conforme a
"la cual los dividendos derivados de la referida
"cuenta, no causaban impuesto alguno al momento
"de su distribución, con independencia de la fecha
"en que éstos fueran pagados...En ese orden, es
"dable concluir que el origen de los dividendos
"(CUFIN, CUFINRE, CUCAP, etcétera) y la fecha en
"que se autoriza o se decreta su distribución por la
"asamblea general de accionistas, no constituyen
"un factor determinante para gravar o exentar los
"ingresos que perciban las personas físicas por
"concepto de dividendos distribuidos por una
"persona moral, dado que a partir del primero de
"enero de mil novecientos noventa y uno, el
"establecimiento de un 'impuesto adicional' sobre
"dividendos distribuidos a personas físicas, se
"justifica por la diferencia que llegue a existir entre
"la tasa marginal empresarial y la tasa marginal
"máxima para personas físicas que se prevean en
"la ley vigente en la época en que se pagan tales
"dividendos.--- Es decir, los efectos y las
"consecuencias fiscales que de la distribución de*

*"dividendos realiza una persona moral a favor de
"sus socios o accionistas personas físicas, están
"estrechamente vinculados con la fecha en que se
"pagan tales dividendos, por lo que, para estar en
"aptitud de realizar un pronunciamiento respecto a
"las cuestiones de retroactividad que se plantean
"en relación con el 'nuevo impuesto adicional' por
"dividendos distribuidos a cargo de personas
"físicas, el examen relativo debe efectuarse
"atendiendo a que, por regla general, con
"independencia del concepto que los genere, 'el
"impuesto por dividendos distribuidos' se causa al
"momento en que se pagan o distribuyen
"materialmente al socio o accionista y no cuando
"se distribuyen formalmente.--- Ahora bien, para
"determinar si efectivamente los artículos 123,
"fracción IV y Quinto Transitorio, fracción XII, de la
"Ley del Impuesto sobre la Renta, vigentes a partir
"del primero de enero de mil novecientos noventa y
"nueve, que prevén un 'impuesto adicional' a cargo
"de las personas físicas que perciben dividendos
"provenientes del saldo de la Cuenta de Utilidad
"Fiscal Neta al treinta y uno de diciembre de mil
"novecientos noventa y ocho, son violatorios de la
"garantía de irretroactividad, es necesario analizar
"el artículo 14 de la Constitución General de la
"República, que en su parte relativa señala lo
"siguiente: (transcribe).--- ...Precisado lo anterior,
"se debe determinar si en el presente caso, el*

*"establecimiento de un impuesto adicional' a cargo
"de las personas físicas que perciben dividendos
"provenientes del saldo de la cuenta de utilidad
"fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil
"novecientos noventa y ocho, es o no retroactivo;
"es decir, si es violatorio de derechos adquiridos
"por dichos contribuyentes, conforme a la primer
"teoría antes precisada (De los derechos
"adquiridos), o bien, si modifica supuestos y
"consecuencias de éstos que nacieron al amparo
"de la ley anterior, misma que estuvo vigente hasta
"el treinta y uno de diciembre de mil novecientos
"noventa y ocho, en términos de la segunda teoría
"precisada en párrafos precedentes (De los
"componentes de la norma).--- Para ello, se
"considera importante recalcar que los efectos y
"las consecuencias fiscales que de la distribución
"de dividendos realiza una persona moral a favor
"de sus socios o accionistas personas físicas,
"están estrechamente vinculados con la fecha en
"que se pagan tales dividendos, por lo que, para
"estar en aptitud de realizar un pronunciamiento
"respecto a las cuestiones de retroactividad que se
"plantean en relación con el 'nuevo impuesto
"adicional' por dividendos distribuidos a cargo de
"personas físicas, el examen relativo debe
"efectuarse atendiendo a que, por regla general,
"con independencia del concepto que los genere,
"el impuesto por dividendos distribuidos' se causa*

*"al momento en que éstos se pagan o se
"distribuyen materialmente al socio o accionista y
"no así cuando se autoriza o decreta su
"distribución.--- En ese sentido, resulta claro que
"bajo la teoría de los derechos adquiridos, la no
"causación prevista por la Ley del Impuesto sobre
"la Renta vigente hasta el treinta y uno de
"diciembre de mil novecientos noventa y ocho,
"respecto de los ingresos que las personas físicas
"obtuvieran por concepto de dividendos
"distribuidos por una persona moral, con
"independencia del origen de los mismos,
"constituía una expectativa de derecho en favor de
"dichos contribuyentes condicionado al pago de
"los dividendos decretados en su favor y, por tanto,
"la recepción de dividendos libres de gravamen no
"puede considerarse como un derecho adquirido
"de los socios o accionistas personas físicas, por
"el solo hecho de que los mismos deriven de la
"Cuenta de Utilidad Fiscal Neta.--- Por otra parte,
"conforme a la teoría de los componentes de la
"norma, se actualiza la hipótesis señalada en el
"inciso c) que antecede, pues del examen
"armónico de los artículos 10-A y 120 a 124 de la
"Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente hasta el
"treinta y uno de diciembre de mil novecientos
"noventa y ocho, transcritos en el considerando
"cuarto de la presente resolución, se advierte que
"el supuesto de dichas normas se integra de los*

"siguientes elementos: a) la distribución formal de las ganancias (Ingresos reales) de una persona moral a favor de sus socios o accionistas personas físicas vía dividendos y, b) el pago o distribución material de dichos dividendos; y la consecuencia, consiste en la no causación del impuesto sobre la renta respecto de los ingresos que por tal concepto obtienen las personas físicas.--- Luego, si durante el ejercicio fiscal de dos mil las personas morales autorizaron o decretaron la distribución de dividendos provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta en favor de sus socios o accionistas personas físicas, que se generaron en mil novecientos noventa y ocho, cuyo pago se realizó igualmente en dos mil, resulta claro que no se actualiza ninguno de los elementos de los supuestos previstos por las disposiciones legales vigentes en mil novecientos noventa y ocho, y menos aún sus consecuencias, pues en el caso a estudio tanto la autorización como el pago de dividendos se realizaron en el año dos mil, de ahí que por más que las utilidades repartibles fueran a cargo de la cuenta de utilidad fiscal neta al año de mil novecientos noventa y ocho, ese hecho no puede tomarse en cuenta como un derecho adquirido por los contribuyentes para no cubrir el tributo reclamado, ya que tanto el supuesto como la consecuencia se produjeron al amparo de las

*"disposiciones vigentes en dos mil.--- En tal virtud,
"es dable concluir que los artículos 123, fracción IV
"y Quinto Transitorio, fracción XII, de la Ley del
"Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del
"primero de enero de mil novecientos noventa y
"nueve, no violan la garantía de irretroactividad
"consagrada en el artículo 14 de la Constitución
"General de la República, ya que no modifican o
"alteran algún derecho adquirido al amparo de la
"ley anterior ni supuestos o consecuencias que se
"hayan verificado durante la vigencia de la misma,
"dado que el impuesto 'adicional' que prevén,
"grava los ingresos que las personas físicas
"obtienen por los pagos que, a partir de esa fecha,
"realizan en su favor las personas morales por
"concepto de dividendos provenientes de la cuenta
"de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre
"de mil novecientos noventa y ocho.--- En abono de
"lo anterior, se estima conveniente destacar que en
"el caso específico de la parte quejosa, el primer
"acto de aplicación de los preceptos legales
"impugnados no viola en su perjuicio la garantía de
"irretroactividad prevista por el artículo 14 de la
"Constitución General de la República y para ello
"se parte de los siguientes antecedentes que se
"desprenden de la demanda de amparo:--- Las
"Asambleas Generales de Accionistas de ***** y
"*****, ambas sociedades "anónimas de capital
"variable, en sus respectivas "sesiones ordinarias*

de veintisiete de marzo de dos "mil, acordaron distribuir dividendos por un monto "de \$***** y \$*****, respectivamente, "provenientes de los saldos que a esa fecha tenían "en sus respectivas cuentas de utilidad fiscal neta "correspondientes al ejercicio fiscal de mil "novecientos noventa y ocho. (Fojas 118 a 125 del "cuaderno de amparo).--- En la misma fecha, "***** pagó a sus accionistas la "cantidad antes precisada por concepto de "dividendo y efectuó la retención del impuesto "sobre la renta respectivo, 'por concepto de pago "del dividendo de la empresa *****, S.A. DE C.V., decretado en "Asamblea General Ordinaria de Accionistas "celebrada el 27 de marzo del 2000' (Fojas 154 a "185 del cuaderno de amparo).--- En la misma "fecha, ***** pagó a sus accionistas la "cantidad antes precisada por concepto de "dividendo y efectuó la retención del impuesto "sobre la renta respectivo, 'por pago del dividendo "de la empresa *****, S.A. DE C.V., "decretado en Asamblea General Ordinaria de "Accionistas celebrada el 27 de marzo del 2000' "(Fojas 186 a 225 del cuaderno de amparo).--- Los "antecedentes precisados se corroboran con las "constancias que obran agregadas en los autos del "juicio de amparo *****, y que a saber son las "siguientes:--- Copia certificada del acta de la "Asamblea General Ordinaria de Accionistas de "*****, Sociedad Anónima de "Capital Variable, de veintisiete de

marzo de dos "mil, de la que se advierte que en esa fecha se "acordó: 'decretar el reparto de dividendos a favor "de los Accionistas de la sociedad por la cantidad "de \$***** (***** "pesos 00/100 M.N.), el cual se cargará a la cuenta "de utilidades retenidas, disminuyendo el saldo de "la cuenta de utilidad fiscal neta de la sociedad al "31 de diciembre de 1998, en el monto respectivo' "(Fojas 119 y 120 del cuaderno de amparo);--- Copia "certificada del acta de la Asamblea General "Ordinaria de Accionistas de *****, "Sociedad Anónima de Capital Variable, de "veintisiete de marzo de dos mil, de la que se "advierte que en esa fecha se acordó: 'decretar el "reparto de dividendos a favor de los Accionistas "de la sociedad por la cantidad de \$***** "(***** pesos 00/100 moneda nacional), el "cual se cargará a la cuenta de utilidades retenidas, "disminuyendo el saldo de la cuenta de utilidad "fiscal neta de la sociedad al 31 de diciembre de "1998, en el monto respectivo' (Foja 124 del "cuaderno de amparo);--- Recibos de pago, "cupones desprendidos de los títulos acciones, "órdenes de transferencias y constancias de "retención de los accionistas de *****, sociedad anónima de capital "variable (Fojas 154 a 185 del cuaderno de "amparo).--- Recibos de pago, cupones "desprendidos de los títulos acciones, pólizas de "cheques y constancias de retención de los "accionistas de *****,

*sociedad anónima de "capital variable (Fojas 186 a 225 del cuaderno de "amparo).--- Como se advierte, tanto la autorización "como la distribución de dividendos de ***** y de *****, ambas "sociedades anónimas de capital variable, se llevó "a cabo en el año dos mil; por lo que si los "ingresos que obtienen las personas físicas por "concepto de dividendos distribuidos, deben "regularse conforme a las disposiciones legales "vigentes en la época en que dichos dividendos se "pagan; entonces, deviene inconcuso, que la "aplicación de las disposiciones legales "reclamadas, no violan la garantía de "irretroactividad de la ley en perjuicio de las "quejosas.--- ...Al resultar infundados los "conceptos de violación hechos valer por la parte "quejosa en su demanda de garantías, lo "procedente es negar el amparo y protección de la "Justicia Federal en relación con los actos y "autoridades precisados en el resultando primero "de este fallo. ...".*

Al resolver el amparo en revisión número 481/2001, promovido por *****, sociedad anónima de capital variable, y otros, en sesión de dieciocho de octubre de dos mil dos, por unanimidad de cinco votos, consideró, en lo que interesa, lo siguiente:

"QUINTO.- Por otro lado, resultan fundados y "suficientes para revocar la concesión del amparo,

"los agravios expresados por las autoridades recurrentes, Presidente de la República, Secretario de Hacienda y Crédito Público y Tesorera de la Federación, en los que se aduce que, contrario a lo estimado por el Juez de Distrito, el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve, no es violatorio de la garantía de irretroactividad que consagra el artículo 14 constitucional; puesto que dicha norma no obra sobre el pasado, en tanto que regula actos acaecidos bajo su vigencia.--- Asiste razón a las autoridades recurrentes, en atención a que, como se expresó en el considerando que antecede, esta Segunda Sala ha sostenido el criterio de que la norma impugnada no es retroactiva, ello con base en las consideraciones que a continuación se reproducen: ‘...Precisado lo anterior, se debe determinar si en el presente caso, el “establecimiento de un impuesto adicional” a cargo de las personas físicas que perciben dividendos provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, es o no retroactivo; es decir, si es violatorio de derechos adquiridos por dichos contribuyentes, conforme a la primer teoría antes precisada (de los derechos adquiridos), o bien, si modifica supuestos y

*"consecuencias de éstos que nacieron al amparo
"de la ley anterior, misma que estuvo vigente hasta
"el treinta y uno de diciembre de mil novecientos
"noventa y ocho, en términos de la segunda teoría
"precisada en párrafos precedentes (de los
"componentes de la norma).--- Para ello, se
"considera importante recalcar que los efectos y
"las consecuencias fiscales que de la distribución
"de dividendos realiza una persona moral a favor
"de sus socios o accionistas personas físicas,
"están estrechamente vinculados con la fecha en
"que se pagan tales dividendos, por lo que, para
"estar en aptitud de realizar un pronunciamiento
"respecto a las cuestiones de retroactividad que se
"plantean en relación con el 'nuevo impuesto
"adicional' por dividendos distribuidos a cargo de
"personas físicas, el examen relativo debe
"efectuarse atendiendo a que, por regla general,
"con independencia del concepto que los genere,
"el impuesto por dividendos distribuidos' se causa
"al momento en que éstos se pagan o se
"distribuyen materialmente al socio o accionista y
"no así cuando se autoriza o decreta su
"distribución.--- En ese sentido, resulta claro que
"bajo la teoría de los derechos adquiridos, la no
"causación prevista por la Ley del Impuesto sobre
"la Renta vigente hasta el treinta y uno de
"diciembre de mil novecientos noventa y ocho,
"respecto de los ingresos que las personas físicas*

*"obtuvieran por concepto de dividendos
"distribuidos por una persona moral, con
"independencia del origen de los mismos,
"constituía una expectativa de derecho en favor de
"dichos contribuyentes condicionado al pago de
"los dividendos decretados en su favor y, por tanto,
"la recepción de dividendos libres de gravamen, no
"puede considerarse como un derecho adquirido
"de los socios o accionistas personas físicas, por
"el solo hecho de que los mismos deriven de la
"cuenta de utilidad fiscal neta o que su distribución
"se haya autorizado o decretado durante la
"vigencia de la ley en comento.--- Por otra parte,
"conforme a la teoría de los componentes de la
"norma, se actualiza la hipótesis señalada en el
"inciso c) que antecede, pues del examen armónico
"de los artículos 10-A y 120 a 124 de la Ley del
"Impuesto sobre la Renta, vigente hasta el treinta y
"uno de diciembre de mil novecientos noventa y
"ocho, transcritos en el considerando tercero de la
"presente resolución, se advierte que el supuesto
"de dichas normas se integra de los siguientes
"elementos: a) la distribución formal de las
"ganancias (ingresos reales) de una persona moral
"a favor de sus socios o accionistas personas
"físicas vía dividendos y, b) el pago o distribución
"material de dichos dividendos; y la consecuencia,
"consiste en la no causación del impuesto sobre la
"renta respecto de los ingresos que por tal*

"concepto obtienen las personas físicas.--- Luego, "si durante el ejercicio fiscal de mil novecientos "noventa y ocho la persona moral autorizó o "decretó la distribución de dividendos provenientes "de la cuenta de utilidad fiscal neta en favor de sus "socios o accionistas personas físicas, pero no "realizó el pago de tales dividendos, resulta claro "que no se actualiza el segundo de los elementos "del supuesto previsto por las disposiciones "legales vigentes en esa época y menos aún su "consecuencia, por lo que ésta puede válidamente "modificarse por una ley posterior.--- En tal virtud, "es dable concluir que los artículos 123, fracción IV "y Quinto Transitorio, fracción XII, de la Ley del "Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del "primero de enero de mil novecientos noventa y "nueve, no violan la garantía de retroactividad "consagrada en el artículo 14 de la Constitución "General de la República, ya que no modifican o "alteran algún derecho adquirido al amparo de la "ley anterior ni supuestos o consecuencias que se "hayan verificado durante la vigencia de la misma, "dado que el impuesto 'adicional' que prevén, "grava los ingresos que las personas físicas "obtienen por los pagos que, a partir de esa fecha, "realizan en su favor las personas morales por "concepto de dividendos provenientes de la cuenta "de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre "de mil novecientos noventa y ocho'.--- Por tales

***"razones, al no ser el artículo impugnado violatorio
"de la garantía de irretroactividad consagrada en
"el artículo 14 constitucional, lo procedente es
"revocar la concesión de amparo y negar a los
"quejosos el amparo y la protección de la Justicia
"Federal solicitados".***

SEXTO.- Previo al estudio de fondo del asunto es necesario determinar si, en el presente caso, existe o no contradicción de tesis, entre las sustentadas por las Salas de este Máximo Tribunal. Para ello, debe tenerse presente, aplicable por identidad de razón, el contenido de la siguiente tesis jurisprudencial:

Novena Época.

Instancia: Pleno.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.

Tomo: XIII, abril de 2001.

Tesis: P./J. 26/2001.

Página: 76.

***"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".***

Según se desprende de la jurisprudencia transcrita, para que exista contradicción de tesis deben reunirse los siguientes elementos:

a) Que al resolver los planteamientos se examinen cuestiones jurídicas esencialmente iguales y se adopten posiciones o criterios discrepantes.

b) Que la diferencia de criterios se presente en las consideraciones, en los razonamientos o interpretaciones jurídicas de las sentencias.

c) Que los distintos criterios provengan del examen de los mismos elementos.

Ahora bien, de las ejecutorias pronunciadas por las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, respectivamente se desprende lo siguiente:

La Primera Sala de este Alto Tribunal, en las ejecutorias referidas en el considerando cuarto de esta resolución, sostuvo:

Que el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, es retroactivo, al establecer la obligación de retener el 5% de los dividendos o utilidades distribuidas a personas físicas, provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho.

Que lo anterior era así, toda vez que, sin distinción establece que los dividendos o utilidades distribuidos a las personas físicas provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, serán objeto de la citada retención del 5% sobre el importe del dividendo o utilidad, no obstante que con antelación se indicaba que se eximía de cualquier impuesto adicional.

Que en efecto, ese precepto legal desconoce y trastoca las consecuencias y efectos producidos bajo el supuesto de la norma anterior, ya que su texto establece la aplicación retroactiva del actual artículo 123, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, respecto a percepciones de dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho.

Que ello es así, porque la disposición transitoria tiene efectos retroactivos, por exigir la retención de un impuesto sobre las percepciones de dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta, con lo que afecta las consecuencias del supuesto de la norma anterior, ya que la obligación se establece después de que se generó el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, pues de acuerdo al artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el año de mil novecientos noventa y ocho, no se estará obligado al pago del impuesto cuando los dividendos o utilidades distribuidos provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta que establece la propia Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por su parte, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en las ejecutorias precisadas en el quinto considerando de esta resolución, sostuvo:

Que el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, no es retroactivo, porque no modifican o alteran algún derecho adquirido al amparo de la ley anterior ni supuestos o consecuencias que se hayan verificado durante la vigencia de la misma, dado que el impuesto 'adicional' que prevén, grava los ingresos que las personas físicas obtienen por los pagos que, a partir de esa fecha, realizan en su favor las personas morales por concepto de dividendos provenientes de la cuenta de utilidad

fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho.

Que por regla general, con independencia del concepto que los genere, 'el impuesto por dividendos distribuidos' se causa al momento en que éstos se pagan o se distribuyen materialmente al socio o accionista y no así cuando se autoriza o decreta su distribución.

Que la no causación prevista por la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, respecto de los ingresos que las personas físicas obtuvieran por concepto de dividendos distribuidos por una persona moral, con independencia del origen de los mismos, constituía una expectativa de derecho en favor de dichos contribuyentes condicionado al pago de los dividendos decretados en su favor y, por tanto, la recepción de dividendos libres de gravamen, no puede considerarse como un derecho adquirido de los socios o accionistas personas físicas, por el solo hecho de que los mismos deriven de la cuenta de utilidad fiscal neta o que su distribución se haya autorizado o decretado durante la vigencia de la ley en comento.

Que del examen armónico de los artículos 10-A y 120 a 124 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, se advierte que el supuesto de dichas normas se integra de los siguientes elementos: a) la distribución formal de las ganancias (ingresos reales) de una persona moral a favor de sus socios o accionistas personas físicas vía dividendos y, b) el pago o distribución

material de dichos dividendos; y la consecuencia, consiste en la no causación del impuesto sobre la renta respecto de los ingresos que por tal concepto obtienen las personas físicas.

Que si durante el ejercicio fiscal de mil novecientos noventa y ocho, la persona moral autorizó o decretó la distribución de dividendos provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta en favor de sus socios o accionistas personas físicas, pero no realizó el pago de tales dividendos, resulta claro que ésta puede válidamente modificarse por una ley posterior.

Según se desprende de las consideraciones expresadas en las ejecutorias que participan en la contradicción de tesis de mérito, se desprende que ambas Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver los planteamientos que se les propusieron, examinaron cuestiones jurídicas esencialmente iguales y se adoptaron posiciones discrepantes, pues mientras la Primera Sala, consideró que el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, es retroactivo; la Segunda Sala estimó que no era retroactivo.

Asimismo, se advierte que la diferencia de criterios a que arribaron ambas Salas, se presenta en las consideraciones de las ejecutorias que pronunciaron; y que los distintos criterios que sostuvieron, derivan del examen de los mismos elementos.

Por consiguiente, **sí existe la contradicción de tesis denunciada entre las Salas de este Alto Tribunal**, en cuanto al tema consistente en **determinar si el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, transgrede o no la garantía de irretroactividad consagrada en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.**

SÉPTIMO.- De manera previa al estudio del presente asunto, es conveniente aclarar la inquietud manifestada por el agente del Ministerio Público de la Federación designado para intervenir en el presente asunto, que formuló en el pedimento que obra a fojas 915 a 923 del presente tomo, en el sentido de que debe declararse sin materia la presente contradicción de tesis, en atención a que existía la diversa contradicción de tesis número 18/2005-PL, en la que la Presidenta de la Primera Sala de este Alto Tribunal, denunció la contradicción de criterios sustentados entre la Sala que presidía y la Segunda Sala, en relación a la constitucionalidad o inconstitucionalidad del artículo 123, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve, que se encuentra íntimamente relacionada con el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, de la propia ley, por lo que en aquella contradicción de tesis, dada su estrecha vinculación, tendría forzosamente que analizarse el tema denunciado en ésta.

CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL.

La contradicción de tesis número 18/2005-PL, entre los criterios sustentados por la Primera y Segunda Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, a que se refiere el agente del Ministerio Público de la Federación designado para intervenir en el presente asunto, se falló por este Tribunal Pleno, en sesión celebrada el catorce de marzo de dos mil seis, por unanimidad de diez votos (ausente el señor Ministro Guillermo I. Ortiz Mayagoitia, por estar cumpliendo con una comisión de carácter oficial), en el sentido de declararla improcedente.

Lo anterior, por advertirse que la Primera Sala abandonó su criterio, al resolver los amparos en revisión números 1131/2003 y 319/2005, promovidos, respectivamente, por *****, sociedad de responsabilidad limitada de capital variable, y otras; y *****, sociedad anónima de capital variable, en sesiones de treinta y uno de marzo de dos mil cuatro y veintisiete de abril de dos mil cinco, respectivamente; emitiendo otro en términos similares al sustentado por la Segunda Sala, esto es, en el sentido de considerar que la aplicación del factor de piramidación a los dividendos distribuidos, a que se refieren los artículos 120-A y 11, no viola la garantía de proporcionalidad tributaria, porque tiene como objeto que el impuesto se calcule sobre el monto de las ganancias de la persona moral, que se distribuyan a los accionistas, vía dividendos, y no así sobre el monto del dividendo distribuido.

Por lo tanto, al ser coincidente el criterio sustentado por ambas Salas y haberse presentado la denuncia con posterioridad al abandono del criterio que sustentaba la Primera Sala, se declaró improcedente la denuncia de contradicción en comento.

Por consiguiente, no se está en el supuesto de declarar sin materia la presente contradicción de tesis, por los motivos apuntados por agente del Ministerio Público de la Federación designado para intervenir en el presente asunto.

Además, es pertinente mencionar que en cuanto a la constitucionalidad del artículo 123, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve, no se advierte de las ejecutorias que contienen en el presente asunto, que exista oposición de criterios, toda vez que ambas Salas son coincidentes al estimar que no transgrede el principio de irretroactividad consagrado en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

OCTAVO.- Debe prevalecer con carácter de jurisprudencia, el criterio sustentado por este Tribunal Pleno, de acuerdo con las siguientes premisas jurídicas.

Para determinar el criterio que debe prevalecer es necesario tener presente que el problema de retroactividad se presenta, generalmente, como un conflicto de leyes emitidas sucesivamente y que tienden a regular un mismo hecho, un mismo acto o una misma situación.

Este Alto Tribunal ha tomado en consideración como parámetros para determinar si una ley es o no retroactiva, por una parte la teoría de los derechos adquiridos y de las expectativas de derechos, y por otra, los componentes de toda norma jurídica, como son el supuesto y su consecuencia.

Así respecto a los derechos adquiridos y las expectativas de derechos este Tribunal Pleno emitió la siguiente tesis aislada:

Séptima Época.

Instancia: Pleno.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación.

Tomo: 145-150 Primera Parte.

Página: 53.

***"DERECHOS ADQUIRIDOS Y EXPECTATIVAS DE
"DERECHO, CONCEPTO DE LOS, EN MATERIA DE
"RETROACTIVIDAD DE LEYES. El derecho
"adquirido se puede definir como el acto realizado
"que introduce un bien, una facultad o un provecho
"al patrimonio de una persona, y ese hecho no
"puede afectarse, ni por la voluntad de quienes
"intervinieron en el acto, ni por disposición legal en
"contrario; la expectativa del derecho es una
"pretensión de que se realice una situación jurídica
"concreta, conforme a la legislación vigente en un
"momento determinado".***

Amparo en revisión 4226/76. ** y coags. 17 de
febrero de 1981. Unanimidad de 21 votos. Ponente:
María Cristina Salmorán de Tamayo.***

En cuanto a la determinación de la irretroactividad de las leyes conforme a la teoría de los componentes de la norma, dicho criterio fue plasmado en la tesis jurisprudencial que enseguida se transcribe:

Novena Época.

Instancia: Pleno.

Fuente: *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta.*

Tomo: VI, noviembre de 1997.

Tesis: P./J. 87/97.

Página: 7.

**"IRRETROACTIVIDAD DE LAS LEYES. SU
"DETERMINACIÓN CONFORME A LA TEORÍA DE
"LOS COMPONENTES DE LA NORMA. Conforme a
"la citada teoría, para determinar si una ley cumple
"con la garantía de irretroactividad prevista en el
"primer párrafo, del artículo 14 constitucional, debe
"precisarse que toda norma jurídica contiene un
"supuesto y una consecuencia, de suerte que si
"aquél se realiza, ésta debe producirse,
"generándose, así, los derechos y obligaciones
"correspondientes y, con ello, los destinatarios de
"la norma están en posibilidad de ejercitar aquéllos
"y cumplir con éstas; sin embargo, el supuesto y la
"consecuencia no siempre se generan de modo
"inmediato, pues puede suceder que su realización
"ocurra fraccionada en el tiempo. Esto acontece,
"por lo general, cuando el supuesto y la
"consecuencia son actos complejos, compuestos
"por diversos actos parciales. De esta forma, para
"resolver sobre la retroactividad o irretroactividad
"de una disposición jurídica, es fundamental
"determinar las hipótesis que pueden presentarse
"en relación con el tiempo en que se realicen los
"componentes de la norma jurídica. Al respecto
"cabe señalar que, generalmente y en principio,**

"pueden darse las siguientes hipótesis: 1. Cuando durante la vigencia de una norma jurídica se actualizan, de modo inmediato, el supuesto y la consecuencia establecidos en ella. En este caso, ninguna disposición legal posterior podrá variar, suprimir o modificar aquel supuesto o esa consecuencia sin violar la garantía de irretroactividad, atento que fue antes de la vigencia de la nueva norma cuando se realizaron los componentes de la norma sustituida. 2. El caso en que la norma jurídica establece un supuesto y varias consecuencias sucesivas. Si dentro de la vigencia de esta norma se actualiza el supuesto y alguna o algunas de las consecuencias, pero no todas, ninguna norma posterior podrá variar los actos ya ejecutados sin ser retroactiva. 3. Cuando la norma jurídica contempla un supuesto complejo, integrado por diversos actos parciales sucesivos y una consecuencia. En este caso, la norma posterior no podrá modificar los actos del supuesto que se haya realizado bajo la vigencia de la norma anterior que los previó, sin violar la garantía de irretroactividad. Pero en cuanto al resto de los actos componentes del supuesto que no se ejecutaron durante la vigencia de la norma que los previó, si son modificados por una norma posterior, ésta no puede considerarse retroactiva. En esta circunstancia, los actos o supuestos

"habrán de generarse bajo el imperio de la norma posterior y, consecuentemente, son las disposiciones de ésta las que deben regir su relación, así como la de las consecuencias que a tales supuestos se vinculan".

Cabe precisar que la retroactividad de las leyes consiste en dar efectos reguladores a una norma jurídica sobre hechos, actos o situaciones producidas con antelación al momento en que entra en vigor, bien sea impidiendo la supervivencia reguladora de una ley anterior, o bien alterando o afectando un estado jurídico preexistente, por lo tanto, la irretroactividad a que se refiere el primer párrafo del artículo 14 de la Constitución Federal, estriba en que una ley no debe normar a los actos, hechos o situaciones que hayan tenido lugar antes de que adquiriera fuerza de regulación.

Así, en términos generales es dable afirmar que una ley es retroactiva cuando se aplique a un hecho realizado durante la vigencia, para cuyo examen de justificación o injustificación tenga que recurrirse al acto que le dio origen, el cual supone tuvo verificativo bajo el imperio de la ley anterior; por el contrario una ley no sería retroactiva cuando se aplique a un hecho realizado durante su vigencia, para cuya justificación o no, no se tenga que acudir al acto generador celebrado bajo el imperio de la ley anterior, sino que pueda ser analizado independientemente de su causa jurídica.

De esta manera podemos decir que la irretroactividad de las leyes es una prohibición hecha al Poder Legislativo, consistente

en que no puede expedir leyes en consideración y para la decisión de hechos acaecidos con anterioridad a su publicación, principio consignado en el artículo 14 de la Constitución Federal, cuya intención del constituyente fue que los hechos pasados no se sujetarán a las leyes que se expiden con posterioridad a ellos.

Resultan aplicables al caso, los siguientes criterios:

Séptima Época.

Instancia: Pleno.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación.

Tomo: 193-198 Primera Parte.

Página: 160.

"RETROACTIVIDAD DE LAS LEYES FISCALES. El Pleno hace suya la tesis de la Segunda Sala, en el sentido de que si bien las leyes fiscales, por ser de interés público, pueden retrotraerse, y es legítima facultad del Estado cambiar las bases de la tributación, la justicia de tal retroactividad sólo puede entenderse en el sentido de que los contribuyentes no pueden alegar que han adquirido el derecho de pagar siempre el mismo impuesto que afecta su patrimonio, pero nunca en el sentido de que los causantes han de cubrir por el tiempo anterior a la nueva ley, la diferencia que resulte entre el impuesto que han venido pagando y el que deben pagar en lo sucesivo".

Amparo en revisión 2721/83. Universidad Autónoma Metropolitana. 15 de enero de 1985. Mayoría de 13 votos. Disidentes: Alfonso López Aparicio, David Franco Rodríguez, Raúl Cuevas Mantecón, Carlos de

Silva Nava y Fausta Moreno Flores. Ponente: Francisco H. Pavón Vasconcelos.

Séptima Época.

Instancia: Pleno.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación.

Tomo: 14 Primera Parte.

Página: 29.

***"RETROACTIVIDAD EN MATERIA ADMINISTRATIVA
"Y FISCAL. Si bien las leyes fiscales, por ser de
"interés público, pueden retrotraerse y es legítima
"facultad del Estado cambiar las bases de la
"contribución, la justicia de tal retroactividad sólo
"puede entenderse en el sentido de que los
"contribuyentes no pueden alegar que han
"adquirido el derecho de pagar para siempre el
"mismo impuesto que afecta su patrimonio".***

Amparo en revisión 3951/63. ** S. A. 3 de febrero
de 1970. Unanimidad de diecisiete votos. Ponente:
Alberto Orozco Romero.***

Ahora bien, para una mayor claridad es menester referirse a las principales modificaciones que han sufrido los preceptos legales que regulan el mecanismo de tributación de los dividendos o utilidades distribuidos por personas morales, así como los que se encuentran estrechamente vinculados con el mismo, desde el primero de enero de mil novecientos ochenta (fecha en que entró en vigor la anterior Ley del Impuesto sobre la Renta), hasta el primero de enero de mil novecientos noventa y nueve (fecha en que entraron en vigor las disposiciones que se tildan de inconstitucionales).

Así, al entrar en vigor la referida Ley del Impuesto sobre la Renta, los artículos 10, 120, 121, 122 y 123, en la parte que interesa, establecían lo siguiente:

**"TÍTULO II.
"DE LAS SOCIEDADES MERCANTILES.
"DISPOSICIONES GENERALES".**

**"Artículo 10.- Las sociedades mercantiles y los
"organismos descentralizados que realicen
"actividades empresariales, calcularán el impuesto
"sobre la renta, aplicando la tarifa (en ese entonces
"progresiva) contenida en el artículo 13 de esta ley
"al resultado fiscal obtenido en el ejercicio,...".**

**"TÍTULO IV.
"DE LAS PERSONAS FÍSICAS...
"CAPÍTULO VII.
"De los Ingresos por Dividendos y en General por
"las Ganancias Distribuidas por Sociedades
"Mercantiles".**

**"Artículo 120.- Se consideran ingresos por
"utilidades distribuidas los siguientes:**

**"I. Las ganancias decretadas por sociedades
"mercantiles residentes en México a favor de
"socios o accionistas. Cuando la ganancia
"decretada se distribuya mediante aumento de
"partes sociales o entrega de acciones por
"concepto de capitalización o pago de utilidades, el
"ingreso se entenderá percibido en el año de
"calendario en que se decreta el reembolso por**

*"reducción de capital o por liquidación de la
"persona moral de que se trate. ...*

*"Se entiende que el ingreso lo percibe el
"propietario del título valor y en el caso de partes
"sociales la persona que aparezca como titular de
"la misma".*

*"Artículo 121.- Las personas físicas que obtengan
"ingresos de los establecidos en este Capítulo,
"podrán acreditar contra el impuesto a que se
"refiere este Título, la parte del impuesto sobre la
"renta a cargo de las sociedades mercantiles
"residentes en México que correspondió a la
"ganancia decretada en los términos de este
"artículo. En este caso se pagará impuesto por
"dicha ganancia adicionada del impuesto que sea
"acreditable. ...*

*"Cuando no se haga uso de la opción a que se
"refiere este artículo y en los casos en que no se
"pueda optar en los términos del artículo 122 de la
"ley, se pagará un impuesto de 21% sobre los
"ingresos a que se refiere este Capítulo. En ese
"supuesto se consideran percibidas las ganancias
"en el año de calendario en que se distribuyen".*

*"Artículo 122.- No podrá efectuarse la opción a que
"se refiere el artículo anterior, en los siguientes
"casos:...".*

***"Artículo 123.- Quienes hagan pagos por conceptos
"a que se refiere este Capítulo, tendrán las
"siguientes obligaciones:...***

***"II. Retener en el momento de hacer los pagos, el
"21% de la ganancia percibida, excepto tratándose
"de los contribuyentes señalados en el Título II de
"esta ley y de los casos en que se ejercite la opción
"a que se refiere el citado artículo 121. El impuesto
"retenido en los términos de esta fracción se
"enterará dentro del mes siguiente ante las oficinas
"autorizadas. ...".***

De los numerales antes transcritos, se advierte que al entrar en vigor la anterior Ley del Impuesto sobre la Renta, se estableció a cargo de las personas morales, la obligación de retener, al momento de hacer el pago, el 21% de los dividendos o ganancias distribuidas a sus socios o accionistas personas físicas, y efectuar el entero respectivo dentro del mes siguiente ante las oficinas correspondientes, salvo que aquéllos hubiesen optado por acreditar contra el impuesto sobre la renta a su cargo la parte del impuesto que la persona moral pagó por dichas ganancias o dividendos.

La opción antes referida se eliminó mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y dos, *"dado que ha sido de difícil aplicación para la generalidad de los contribuyentes"* y en los artículos 121, 122 y 123 de la Ley del Impuesto sobre la Renta se estableció como obligación de las personas morales retener

“en todos los casos al momento de hacer el pago” el 55% de las ganancias o dividendos distribuidos a personas físicas y enterarlo dentro del mes siguiente ante las oficinas autorizadas (artículo 123, fracción II), y como obligación de las personas físicas, manifestar como pago definitivo la retención a que se ha hecho alusión (artículo 122).

Posteriormente, por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y seis, se reformó la Ley del Impuesto sobre la Renta para eliminar el sistema de *“tasas progresivas”* para personas morales, estableciéndose como única la del 35% (artículo 10); y por decreto publicado en el referido medio informativo el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y siete, se redujo al 50% la tasa para la determinación del impuesto relativo a los dividendos o utilidades distribuidos por personas morales (artículo 123, fracción II).

El treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y ocho, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el decreto por el cual se reformaron diversos ordenamientos de carácter fiscal, incluyendo la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuya exposición de motivos, en la parte que interesa, es del tenor siguiente:

***"El método de transparencia fiscal por acumulación
"integral de los dividendos que contiene la
"legislación vigente, apoyada en la mecánica de
"deducción, y que en su momento tuvo como
"justificación la identificación de las personas***

*"físicas que percibieron los dividendos como
"medida tendiente a reforzar la supresión del
"anonimato en la tenencia de acciones, finalidad
"ampliamente cumplida, ha ocasionado algunos
"efectos no deseados como la descapitalización de
"las empresas, por lo que considerando que las
"disposiciones fiscales deben resultar lo más
"imparcial posible, en relación con las decisiones
"que los contribuyentes tomen en su forma de
"operar o en su relaciones con sus integrantes,
"otros contribuyentes o su personal, se propone
"abandonar el método de acumulación – deducción
"y adoptar una mecánica muy sencilla para el
"tratamiento fiscal de los dividendos, que
"CONSISTE BÁSICAMENTE EN RECONOCER AL
"MOMENTO DE EFECTUAR RETENCIONES SOBRE
"LAS UTILIDADES QUE DISTRIBUYEN A SUS
"SOCIOS, EL IMPUESTO PAGADO POR LA
"SOCIEDAD, Y RETENER BÁSICAMENTE LA
"DIFERENCIA ENTRE LO PAGADO POR AQUÉLLA
"Y LO QUE CORRESPONDA AL ACCIONISTA,
"CONSIDERANDO PARA ELLO QUE DICHOS
"INGRESOS DEBEN GRAVARSE A LA TASA
"MARGINAL MÁXIMA DEL IMPUESTO, lo cual
"permitirá simplificar las obligaciones a cargo de
"éstos y la labor de vigilancia de las autoridades
"fiscales, ya que una vez efectuada la retención, el
"accionista recibe sus dividendos sin necesidad de*

*"acumularlos ya que el impuesto retenido por la
"sociedad sobre los dividendos es pago definitivo.*

*"En virtud de que por el método de retención se
"elimina la acumulación de los ingresos por
"dividendos, tanto para sociedades mercantiles
"como para personas físicas, se reforman los
"artículos 13, 5 y 121 y en concordancia, al eliminar
"entre otros, la deducción de dividendos se deroga
"la fracción IX del artículo 22 de la ley que se
"comenta.*

*"Asimismo, se reforma el artículo 123 para
"establecer las tasas de retención del 10% cuando
"se trate de dividendos provenientes de la utilidad
"fiscal neta de la sociedad, pagados a personas
"físicas; del 35% ó 40% sobre dividendos pagados
"a sociedades mercantiles o a personas físicas
"respectivamente, cuando los dividendos no
"provengan de la utilidad fiscal neta.*

*"En el artículo 124 se establece como obligación
"para las sociedades mercantiles, la de llevar una
"cuenta de utilidades fiscales neta, cuyo saldo será
"el límite para la retención a la tasa del 10% sobre
"los dividendos pagados a las personas físicas. En
"este mismo artículo se establece la forma de
"determinar el concepto de utilidad fiscal neta y la
"responsabilidad de la sociedad mercantil que
"distribuye dividendos en la correcta determinación
"de esta utilidad".*

En tal virtud, se derogó el artículo 122 y se reformaron los artículos 121, 123 y 124, para quedar, en lo que interesa, de la siguiente manera:

***"Artículo 121.- Cuando las sociedades mercantiles
"residentes en México disminuyan su capital y
"tengan utilidades pendientes de distribuir,
"considerarán dicha reducción como utilidad
"distribuida, hasta por la cantidad que resulte de
"restarle al capital contable según el estado de
"posición financiera aprobado por la asamblea
"extraordinaria de accionistas para fines de dicha
"disminución, el capital de aportación ajustado,
"cuando éste sea menor. ...".***

***"Artículo 123.- Las sociedades mercantiles que
"hagan los pagos por concepto de dividendos o
"utilidades a personas físicas o morales, tendrán
"las siguientes obligaciones:...***

"II. Retener conforme a lo siguiente:

***"a). Tratándose de dividendos o utilidades que se
"paguen a personas físicas o a personas morales
"con fines no lucrativos, excepto a sociedades de
"inversión:***

***"1). El 40% cuando no provengan del saldo de la
"cuenta de utilidad fiscal neta a que se refiere el
"artículo 124 de esta Ley.***

***"2). El 10% independientemente del impuesto sobre
"la renta que hubiera pagado la sociedad que***

***"distribuyó el dividendo o utilidad, en el caso de
"que provengan de la cuenta a que se refiere el
"subinciso anterior. ...***

***"El impuesto retenido en los términos de este
"artículo se considerará pago definitivo y los
"dividendos o utilidades sobre los cuales se
"calcule la retención no serán acumulables".***

***"Artículo 124.- Las sociedades mercantiles, con el
"objeto de fomentar la reinversión de sus
"utilidades, llevarán una cuenta de utilidad fiscal
"neta. ...***

***"Para los efectos de lo dispuesto en este artículo,
"se considera utilidad fiscal neta del ejercicio, la
"cantidad que se obtenga de restar al resultado
"fiscal obtenido en el ejercicio, la participación de
"los trabajadores en las utilidades de la empresa, el
"impuesto sobre la renta a su cargo y 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, de cada uno
"de los ejercicios. ...".***

Con el propósito “de fomentar el esfuerzo productivo y la competitividad a nivel internacional”, por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintiocho de diciembre de mil novecientos ochenta y nueve, la tasa marginal para personas físicas se redujo al 35% (artículo 80), y por tanto, “acorde con las modificaciones efectuadas a la tarifa de personas físicas” en

materia de dividendos, *“se elimina el gravamen adicional sobre las utilidades que perciban las personas físicas, cuando provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta y se reduce a 35% la tasa sobre los dividendos que reciban y que no provengan de dicha cuenta”*. En tal virtud, el artículo 123 de la Ley del impuesto sobre la Renta, se modificó para quedar, en la parte que interesa, de la siguiente manera:

"Artículo 123.- Las personas morales que hagan los pagos por concepto de dividendos o utilidades a personas físicas o morales, tendrán las siguientes obligaciones: ...

"II. Retener el 35% tratándose de dividendos o utilidades que no provengan del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta a que se refiere el artículo 124 de esta ley.

"No se efectuará retención alguna cuando los dividendos o utilidades provengan del saldo de la referida cuenta. ...".

Asimismo, se adicionó el artículo 122 en el que se estableció la opción para que los contribuyentes personas físicas acumularan los dividendos o utilidades percibidos a sus restantes ingresos, en cuyo caso acumularían *“la cantidad que resulte de multiplicar el dividendo o la utilidad percibida por 1.82, o bien, por el factor que al efecto determine la persona moral”*.

Posteriormente, *“ante la exigencia de modernizar el sistema tributario acorde a las nuevas condiciones que imperan en el país*

y para continuar con el proceso de distribución equitativa de la carga fiscal entre los diversos sectores de contribuyentes”, por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintiséis de diciembre de mil novecientos noventa, se modificó la fracción II del artículo 123 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en los términos siguientes:

"Artículo 123.- Las personas morales que hagan los pagos por concepto de dividendos o utilidades a personas físicas o morales, tendrán las siguientes obligaciones:...

"II. Enterar como impuesto a su cargo el 35% de los dividendos o utilidades que no provengan del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta a que se refiere el artículo 124 de esta ley, el cual tendrá el carácter de pago definitivo. Los dividendos a que se refiere este párrafo incluirán dicho 35% aun cuando éste no haya sido pagado.

"Para los efectos del tercer párrafo del artículo 124 de esta ley (Determinación de la utilidad fiscal neta), el impuesto a que se refiere el párrafo anterior no se restará del resultado fiscal de la persona moral que haga los pagos.

"No se efectuará entero alguno cuando los dividendos o utilidades provengan del saldo de la referida cuenta. ...

"No serán ingresos acumulables para los accionistas personas físicas o morales los que

"obtengan por concepto de dividendos o utilidades".

Es importante destacar que el párrafo segundo de la fracción II del precepto legal antes transcrito, se adicionó a propuesta de la Comisión de Hacienda y Crédito Público, según se advierte del dictamen presentado por dicha Comisión ante la Cámara Revisora de origen, que en su parte conducente, dice lo siguiente:

"...La comisión ha procedido al estudio de la iniciativa siguiendo el orden de su capitulado y de las disposiciones que en orden progresivo se proponen.

"Han sido objeto de escrupuloso examen, al que ha seguido la ponderación de los propósitos de cada medida y la discusión correspondiente, expresándose a continuación el resultado de sus deliberaciones. ...

"Las reformas propuestas al artículo 123 de la citada ley tienen por objeto que el impuesto sobre dividendos o utilidades que no provengan del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta sea a cargo del propio contribuyente que distribuya las utilidades o dividendos. Así, se estima conveniente establecer que el impuesto causado por la distribución de dichos dividendos no disminuirá el resultado fiscal de la persona moral para efectos de determinar el saldo de la cuenta

***"de utilidad fiscal neta a que se refiere el artículo
"124 de la ley en comento".***

En tal virtud, con el propósito de “otorgar una mayor precisión” a la “regulación del impuesto corporativo a los dividendos o utilidades distribuidas”, el legislador estimó conveniente incluir el mecanismo de tributación respectivo dentro del Título II, denominado “De las personas Morales”, según se advierte de la exposición de motivos del decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el veinte de diciembre de mil novecientos noventa y uno, por el que se modificaron, entre otros, los artículos 10-A, 122, 123, fracción II y 124 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, fundamentalmente, en los términos siguientes:

***"Artículo 10-A.- Las personas morales que
"distribuyan dividendos o utilidades deberán
"calcular el impuesto que corresponda a los
"mismos, aplicando la tasa del artículo 10 de esta
"Ley, al resultado de multiplicar dichos dividendos
"o utilidades por el factor de 1.54. También se
"considerarán dividendos o utilidades distribuidos
"los ingresos que señala el artículo 120. ...***

***"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.***

***"Este impuesto se pagará además del impuesto del
"ejercicio a que se refiere el artículo 10, tendrá el***

**"carácter de pago definitivo y se enterará
"conjuntamente con el pago provisional del mes
"que corresponda una vez transcurridos 30 días de
"la fecha en que se hizo el pago de dividendos o
"utilidades, ante las oficinas autorizadas. ...".**

**"Artículo 122.- No serán ingresos acumulables los
"dividendos o utilidades distribuidos por personas
"morales residentes en México que obtengan las
"personas físicas. Estas podrán optar por
"acumularlos a los demás ingresos, en cuyo caso
"acumularán la cantidad que resulte de multiplicar
"el dividendo o utilidad percibido por 1.54.**

**"Contra el impuesto que se determine en la
"declaración anual, las personas físicas podrán
"acreditar la cantidad que resulte de aplicar la tasa
"del artículo 10 sobre el ingreso acumulable
"calculado en los términos del párrafo anterior. ...".**

**"Artículo 123.- Las personas morales que hagan los
"pagos por concepto de dividendos o utilidades a
"personas físicas o morales, tendrán las siguientes
"obligaciones:...**

**"II. Efectuar, tratándose de reducción de capital, el
"cálculo de la utilidad distribuida por acción
"determinada conforme a la fracción II del artículo
"120 de esta Ley, considerando el saldo de la
"cuenta de utilidad fiscal neta por acción. ...".**

"Artículo 124.- ...

**"Para los efectos de lo dispuesto en este artículo,
"se considera utilidad fiscal neta del ejercicio, la
"cantidad que se obtenga de restar al resultado
"fiscal obtenido en el ejercicio incrementado con la
"participación de los trabajadores en las utilidades
"de la empresa deducida en los términos de la
"fracción III del artículo 25 de esta Ley, el impuesto
"sobre la renta a su cargo, sin incluir el que se
"pagó en los términos del artículo 10-A, la
"participación de los trabajadores en las utilidades
"de la empresa y 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, de cada uno de los
"ejercicios. ...".**

Con el objeto de *"impulsar la competitividad productiva"*, por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el tres de diciembre de mil novecientos noventa y tres, la tasa para la determinación del impuesto sobre la renta a cargo de personas morales se redujo del 35% al 34% (artículo 10) y, se estableció el factor de 1.515 para la determinación del impuesto por dividendos o utilidades distribuidas a cargo de personas morales (artículo 10-A), así como para la acumulación de ingresos por tal concepto para personas físicas (artículo 122).

Por último, los preceptos legales que regulan el mecanismo de tributación de los dividendos o utilidades distribuidos por

personas morales, se modificaron de nueva cuenta por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, cuya exposición de motivos, en la parte que interesa es del tenor siguiente:

***"Con el fin de mantener la tasa impositiva de la
"renta empresarial en niveles competitivos y así
"fomentar la inversión y la generación de empleos,
"se propone a esa Soberanía reducir la tasa del
"impuesto sobre la renta empresarial, de 34 a 30%.
"Esta reducción, sin embargo, aplicaría únicamente
"a las utilidades que se mantengan en la empresa
"para ser reinvertidas, ya que ello fomenta el
"crecimiento económico y la generación de
"empleos. Este esquema de diferimiento de
"impuestos por reinversión de utilidades se realiza
"a petición de los diversos sectores empresariales
"de la iniciativa privada.***

***"Asimismo se propone aplicar una tasa de 35%
"para las utilidades que se extraen de la empresa,
"lo que en conjunto con la tasa de retención
"propuesta para el pago de dividendos, refuerza el
"objetivo de promover la reinversión de utilidades.
"La estructura planteada evita además ceder
"recaudación al extranjero.***

***"Para hacer operativo ese esquema se propone la
"creación de la cuenta de utilidad fiscal neta
"reinvertida, cuenta receptora de la utilidad fiscal
"neta reinvertida generada a partir de 1999. Con***

*"base en una mecánica de aplicación idéntica a la
"de la que se aplica para la actual cuenta de
"utilidad fiscal neta, al momento de efectuarse la
"distribución de dividendos o utilidades se deberá
"hacer con cargo al saldo de dicha cuenta y pagar
"el impuesto sobre la renta que corresponda.*

*"Asimismo, con objeto de que el nuevo esquema
"cumpla con el propósito de promover la
"reinversión de utilidades, se propone a esa H.
"Cámara que se establezca la obligación de las
"empresas que distribuyan dividendos o utilidades,
"‘para que éstos se apliquen en primera instancia’
"contra la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida,
"cubriendo en ese momento la parte del gravamen
"que corresponda, y sólo una vez cuando el saldo
"de la misma se agote, se puedan distribuir los
"dividendos o utilidades de la cuenta de utilidad
"fiscal neta a que se refiere el artículo 124 de la Ley
"del Impuesto sobre la Renta. ...*

*"Actualmente México aplica una tasa marginal
"máxima en el impuesto sobre la renta personal de
"35% mientras que los países de la OCDE aplican
"en promedio una tasa de 44%. La menor tasa de
"nuestro país implica un traslado de recaudación a
"esos países, ya que lo que no se le cobra al
"residente en el extranjero por los ingresos que
"obtiene por fuente de riqueza en territorio
"nacional, lo debe pagar en el país de residencia.*

*"Aumentar moderadamente la tasa marginal
"máxima para altos ingresos de personas físicas
"llevaría la tasa aplicable en México a niveles
"similares al promedio internacional,
"manteniéndose todavía la posibilidad de acreditar
"en el extranjero la totalidad del impuesto pagado
"en México particularmente tratándose de los
"países de donde procede aproximadamente el 90%
"de la inversión extranjera. Además, ello tendría un
"beneficio recaudatorio por los recursos que hoy
"se trasladan a fiscos del extranjero.*

*"Por lo anterior, se proponen a esa Soberanía las
"siguientes medidas en el impuesto sobre la renta
"personal.*

"1. Tasa máxima del ISR de personas físicas.

*"Incrementar la tasa máxima del impuesto sobre la
"renta de las personas físicas al 40% cuando éstas
"perciban ingresos superiores a 2 millones de
"pesos, estableciendo una tasa de 31.5% para
"ingresos entre 1. 5 y 2 millones de pesos y aplicar
"el umbral para que la tasa de 35% se aplique a
"partir de 500 mil pesos.*

*"2. Gravamen sobre utilidades o dividendos
"distribuidos.*

*"Gravar las utilidades o dividendos percibidos por
"las personas físicas mediante una retención en el
"ámbito de la empresa de 5% manteniendo el
"esquema de integración entre el impuesto sobre la*

"renta empresarial y el impuesto sobre la renta de las personas físicas. Para ello, se propone establecer la opción para las personas físicas de acumular a sus demás ingresos las utilidades o dividendos percibidos, pudiendo acreditar dicha retención al momento de efectuar el pago de su impuesto sobre la renta anual..."

Así, los artículos 10, 10-A y 120 a 124 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se modificaron para quedar, en la parte que interesa, de la siguiente manera:

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

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

"conforme a las reglas del artículo 10-A de esta Ley.

"Para los efectos de lo dispuesto en el párrafo anterior, se considera utilidad fiscal reinvertida del ejercicio, la cantidad que se obtenga de restar al resultado fiscal obtenido en el mismo incrementado con la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa deducida en los términos de la fracción III del artículo 25 de esta Ley, la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, el importe de las partidas no deducibles para efectos de dicho impuesto, excepto las señaladas en las fracciones IX y X del artículo 25 de la Ley citada, y la utilidad derivada de los ingresos percibidos en el ejercicio de fuente de riqueza ubicada en el extranjero calculando para estos efectos las deducciones que correspondan con las reglas establecidas en el artículo 6º, sexto párrafo de esta Ley. Si en lugar de utilidad hubiese pérdida derivada de los ingresos del extranjero, dicha pérdida se adicionará.

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

*"El impuesto que se haya determinado conforme al
"primer párrafo de este artículo, disminuido del
"impuesto que se difiera conforme al segundo
"párrafo, después de aplicar, en su caso, la
"reducción a que se refiere el artículo 13 de esta
"Ley, será el que se acreditará contra el impuesto al
"activo del mismo ejercicio, y será el causado para
"determinar la diferencia que se podrá acreditar
"adicionalmente contra el impuesto al activo, en los
"términos del artículo 9o. de la Ley 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.*

*"El resultado fiscal del ejercicio se determinará
"como sigue:*

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

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

*"El impuesto del ejercicio se pagará mediante
"declaración que presentarán ante las oficinas*

*"autorizadas, dentro de los tres meses siguientes a
"la fecha en que termine el ejercicio fiscal".*

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

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

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

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

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

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

"Artículo 120.- Se consideran ingresos por utilidades distribuidas los siguientes:

"I. La ganancia distribuida por personas morales residentes en México en favor de sus accionistas, así como los rendimientos distribuidos por las sociedades cooperativas de producción a sus miembros. Cuando la ganancia se distribuya mediante aumento de partes sociales o de entrega de acciones de la misma persona o cuando se reinvierta en la suscripción o pago de aumento de capital en la misma persona dentro de los 30 días siguientes a su distribución, el ingreso se entenderá percibido en el año de calendario en que se pague el reembolso por reducción de capital o por liquidación de la persona moral de que se trate, en los términos de la fracción II de este artículo.

"No se consideran ingresos por utilidades distribuidas los rendimientos de las obligaciones convertibles en acciones.

"II. En el caso de liquidación o de reducción de capital de personas morales, la diferencia entre el reembolso por acción y el capital de aportación por acción actualizado cuando dicho reembolso sea mayor.

"Para determinar el capital de aportación actualizado las personas morales llevarán una cuenta de capital de aportación que se adicionará

*"con las aportaciones de capital, las primas netas
"por suscripción de acciones efectuadas por los
"socios o accionistas, así como con la restitución
"de préstamos otorgados a socios o accionistas,
"que se hubieran considerado ingresos por
"utilidades distribuidas en los términos de la
"fracción IV de este artículo y se disminuirá con las
"reducciones de capital que se efectúen. ...".*

*"Artículo 121.- Las personas morales residentes en
"México que disminuyan su capital considerarán
"dicha reducción como utilidad distribuida hasta
"por la cantidad que resulte de restar al capital
"contable según el estado de posición financiera
"aprobado por la asamblea de accionistas para
"fines de dicha disminución, el saldo de la cuenta
"de capital de aportación que se tenga a la fecha en
"que se efectúe la reducción referida, conforme a lo
"previsto por la fracción II del artículo 120 de esta
"ley, cuando éste sea menor.*

*"A la cantidad que se obtenga conforme al párrafo
"anterior se le disminuirá la utilidad distribuida
"determinada en los términos de la fracción II del
"artículo 120 de esta ley. El resultado será la
"utilidad distribuida gravable para los efectos de
"este artículo.*

*"Cuando la utilidad distribuida gravable a que se
"refiere el párrafo anterior no provenga de la cuenta
"de utilidad fiscal neta reinvertida o de la cuenta de*

*"utilidad fiscal neta, las personas morales deberán
"determinar y enterar el impuesto que corresponda
"al resultado que se obtenga en los términos de
"este artículo, aplicando al total de dicho monto la
"tasa prevista en el primer párrafo del artículo 10 de
"esta ley. Cuando dichas utilidades provengan de
"las mencionadas cuentas estarán a lo dispuesto
"en los párrafos tercero y cuarto del artículo 10-A
"de esta ley, según corresponda.*

*"Las personas morales a que se refiere este
"artículo, deberán enterar conjuntamente el
"impuesto que, en su caso, haya correspondido a
"la utilidad o dividendo en los términos del artículo
"120 de la ley, así como el monto del impuesto que
"determinen en los términos del párrafo anterior.*

*"La utilidad que se determine conforme a este
"artículo se adicionará a la Cuenta de Utilidad
"Fiscal Neta. ...".*

*"Artículo 122.- Las personas físicas acumularán los
"ingresos por dividendos o utilidades percibidos,
"salvo los conceptos previstos en las fracciones V
"a IX del artículo 120 de esta ley, en la cantidad que
"resulte de multiplicarlos por el factor de 1.5385.
"Asimismo, dichas personas físicas podrán
"acreditar contra el impuesto que se determine en
"la declaración anual, la cantidad que resulte de
"aplicar la tasa del 40% al ingreso acumulado en
"los términos de este párrafo.*

"Las personas físicas que perciban dividendos o utilidades distribuidos por personas morales que se ubiquen en los supuestos del artículo 13 de esta ley, acumularán la cantidad que resulte de sumar los dividendos o utilidades percibidos al impuesto efectivamente pagado por dicha persona moral, correspondiente a dichos dividendos o utilidades. Las personas físicas podrán acreditar contra el impuesto que se determine en la declaración anual el impuesto efectivamente pagado por la persona moral, correspondiente a dichos dividendos o utilidades.

"Las personas físicas a que se refiere este artículo, podrán no acumular los ingresos que perciban por dividendos o utilidades distribuidos y considerar el impuesto pagado por los mismos como pago definitivo.

"Artículo 123.- Las personas morales que hagan los pagos por concepto de dividendos o utilidades a personas físicas o morales, tendrán las siguientes obligaciones:...

"IV. Retener el 5% sobre la cantidad que resulte de multiplicar el dividendo o utilidad distribuida por el factor de 1.5385 o, en el supuesto del segundo párrafo del artículo 122, sobre la cantidad a acumular en los términos de dicho párrafo, cuando los dividendos o utilidades se distribuyan a personas físicas.

***"El impuesto retenido se enterará conjuntamente
"con el pago provisional del periodo que
"corresponda una vez transcurridos 30 días de la
"fecha en que se percibieron los dividendos o
"utilidades, ante las oficinas autorizadas.***

***"En los supuestos a que se refiere la fracción V del
"artículo 120 de esta ley, el impuesto que retenga la
"persona moral conforme a esta fracción se
"enterará a más tardar en la fecha en que se
"presente o debió presentarse la declaración del
"ejercicio correspondiente.***

***"V. Proporcionar a las personas a quienes les
"efectúen pagos por los conceptos a que se refiere
"este artículo, constancia en la que se señale su
"monto, el impuesto retenido a que se refiere la
"fracción anterior, así como si éstos provienen de
"las cuentas establecidas en los artículos 71, 124 y
"124-A o si se trata de los dividendos o utilidades a
"que se refiere el primer párrafo del artículo 10-A de
"esta ley".***

***"Artículo 124.- Las personas morales llevarán una
"cuenta de utilidad fiscal neta. Esta cuenta se
"adicionará con la Utilidad Fiscal Neta de cada
"ejercicio, así como con los dividendos percibidos
"de otras personas morales residentes en México y
"con los ingresos, dividendos o utilidades
"percibidos de inversiones en jurisdicciones de
"baja imposición fiscal en los términos del décimo***

*"párrafo del artículo 17-A de esta ley, y se
"disminuirá con el importe de los dividendos o
"utilidades distribuidos en efectivo o en bienes, así
"como con las utilidades distribuidas a que se
"refiere el artículo 121 de esta ley, cuando en
"ambos casos provengan del saldo de dicha
"cuenta. Para los efectos de este párrafo, no se
"incluyen los dividendos o utilidades en acciones
"o los reinvertidos en la suscripción o aumento
"de capital de la misma persona que los
"distribuye, dentro de los 30 días siguientes a su
"distribución. ..."*

*"Para los efectos de lo dispuesto en este artículo,
"se considera utilidad fiscal neta del ejercicio, la
"cantidad que se obtenga de restar al resultado
"fiscal del ejercicio, incrementado con la
"participación de los trabajadores en las utilidades
"de la empresa deducida en los términos de la
"fracción III del artículo 25 de esta ley, la utilidad
"fiscal reinvertida del ejercicio a que hace
"referencia el artículo 10 tercer párrafo 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 el Impuesto sobre la
"Renta pagado en los términos del primer párrafo
"del artículo 10 de la misma ley. ...".*

***"Artículo 124-A.- Las personas morales que
"hubieren optado por diferir parte del impuesto del
"ejercicio, de conformidad con el segundo párrafo
"del artículo 10 de esta ley, llevarán una cuenta de
"utilidad fiscal neta reinvertida. Esta cuenta se
"adicionará con la utilidad fiscal neta reinvertida
"del ejercicio y se disminuirá con el importe de los
"dividendos o utilidades distribuidos en efectivo o
"en bienes, así como con las utilidades distribuidas
"a que se refiere el artículo 121 de esta ley, cuando
"en ambos casos provengan del saldo de dicha
"cuenta. Para los efectos de este párrafo no se
"incluyen los dividendos o utilidades en acciones
"o los reinvertidos en la suscripción o aumento
"de capital de la misma persona que los
"distribuye dentro de los 30 días siguientes a su
"distribución. ...***

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

Asimismo, en las fracciones XI y XII del Artículo Quinto Transitorio del decreto antes aludido se estableció que:

"XI. Para efectos del artículo 122, los contribuyentes que acumulen a sus demás ingresos los dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta que hubiere llevado la persona moral correspondiente al 31 de diciembre de 1998, lo harán por la cantidad que resulte de multiplicar dichos dividendos o utilidades por el factor de 1.515.

"XII. Para efectos de la fracción IV del artículo 123 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando se perciban dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al 31 de diciembre de 1998, las personas morales que los distribuyan deberán efectuar la retención establecida en dicha disposición, sobre la cantidad que resulte de multiplicar los dividendos o utilidades percibidos por las personas físicas por el factor de 1.515.

"Asimismo, el impuesto retenido deberá enterarse conjuntamente con el pago provisional que corresponda, una vez transcurridos 30 días de la fecha en que se hizo la distribución de dividendos o utilidades, ante las oficinas autorizadas".

De los antecedentes legislativos antes precisados y de los preceptos legales transcritos, se concluye lo siguiente:

I.- Conforme a lo previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente al treinta y uno de diciembre de mil novecientos

ochenta y ocho, las personas morales debían calcular el impuesto anual a su cargo aplicando la tasa del 35% al resultado fiscal obtenido en el ejercicio (artículo 10) y retener “*en todos los casos, al momento de hacer el pago*” el 50% de las ganancias o dividendos distribuidos a personas físicas.

Por su parte, las personas físicas tenían la obligación de manifestar como pago definitivo la retención a que se ha hecho alusión (artículo 122) y, por tanto, no debían acumular la utilidad o dividendo percibido a sus restantes ingresos.

Lo anterior evidencia, que conforme al mecanismo de tributación previsto en la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente al treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y ocho, las personas físicas que obtenían ingresos por dividendos o ganancias distribuidas por una persona moral de la cual eran socios o accionistas, debían pagar el 50% de los mismos por concepto de impuesto sobre la renta, independientemente, del impuesto que la sociedad hubiera pagado por los ingresos respectivos; cuestión tal que trajo como consecuencia la descapitalización de las empresas y ahuyentó a los inversionistas, pues con dicho mecanismo, determinados ingresos de la persona moral se gravaban con tasas de hasta el 85%.

II.- Con el fin de evitar dicho fenómeno económico, mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos ochenta y ocho, el legislador estableció un nuevo mecanismo de tributación para los dividendos o ganancias distribuidas por personas morales a sus socios o accionistas, consistente en reconocer el impuesto pagado por la

sociedad respecto de los ingresos de los cuales derivan las utilidades (ganancias) que distribuyen a sus socios vía dividendos y *“retener básicamente la diferencia entre lo pagado por aquella y lo que corresponde al accionista, considerando para ello que dichos ingresos deben gravarse a la tasa marginal (máxima) del impuesto”*, que tratándose de las personas físicas era del 40% (artículo 141) y de las personas morales del 35% (artículo 10).

Así, surge por vez primera el concepto de utilidad fiscal neta, la cual se obtiene, fundamentalmente, de restar al resultado fiscal del ejercicio, entre otros conceptos, el impuesto sobre la renta pagado por la sociedad, en términos de lo dispuesto por el artículo 10 de la ley en comento (artículo 124).

En tal virtud, con el objeto de identificar plenamente las utilidades (ganancias) derivadas de los ingresos respecto de los cuales la sociedad ya pagó el impuesto sobre la renta a la tasa empresarial, a partir del primero de enero de mil novecientos ochenta y nueve, se estableció a cargo de éstas, la obligación de llevar una Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (artículo 124); y con el fin de *“mantener el esquema de integración entre el impuesto sobre la renta empresarial y el impuesto sobre la renta de las personas físicas”*, las personas morales debían retener únicamente el 10% de los dividendos o utilidades distribuidos a sus socios o accionistas personas físicas cuando éstos derivaran de la cuenta de utilidad fiscal neta y el 40% cuando los dividendos distribuidos no derivaran de la cuenta antes aludida (artículo 123, fracción II).

Asimismo, se estableció que la retención efectuada por la persona moral se entendería como pago definitivo y, en consecuencia, los ingresos de las personas físicas por dividendos o utilidades distribuidas no serían acumulables (artículo 123, fracción segunda, último párrafo).

III.- Con el propósito *“de fomentar el esfuerzo productivo y la competitividad a nivel internacional”*, a partir del primero de enero de mil novecientos noventa, la tasa máxima para la determinación del impuesto anual a cargo de personas físicas se redujo al 35% (artículo 141), y por tanto, *“acorde con las modificaciones efectuadas a la tarifa de personas físicas”* se eliminó *“el gravamen adicional”* sobre los ingresos que éstas obtuvieran por concepto de dividendos o utilidades distribuidas por una persona moral *“cuando provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta”*; de tal suerte que las personas morales debían retener *“al momento de hacer el pago”*, el 35% de los dividendos o utilidades distribuidos a sus socios o accionistas, únicamente cuando éstos no derivaran de la cuenta de utilidad fiscal neta (artículo 123, fracción II).

Por tanto, se estableció la opción para que los contribuyentes personas físicas acumularan los dividendos o utilidades percibidos a sus restantes ingresos, en cuyo caso debían acumular *“la cantidad que resulte de multiplicar el dividendo o la utilidad percibida por 1.82, o bien, por el factor que al efecto determine la persona moral”* y acreditaran contra el impuesto anual a su cargo, la cantidad que resultara de aplicar la tasa del 35% al dividendo acumulado (artículo 122).

IV.- *“Ante la exigencia de modernizar el sistema tributario acorde a las nuevas condiciones que imperan en el país y para continuar con el proceso de distribución equitativa de la carga fiscal entre los diversos sectores de contribuyentes”, a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y uno, el legislador estableció como obligación de las personas morales que distribuyen dividendos a sus socios o accionistas, “enterar como impuesto a su cargo el 35% de los dividendos o utilidades que no provengan del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta”, el cual tendría el “carácter de pago definitivo”, motivo por el cual, los ingresos de las personas físicas por tal concepto, no serían acumulables (artículo 123, fracción II).*

En razón de lo anterior y con el propósito de *“otorgar una mayor precisión”* a la *“regulación del impuesto corporativo a los dividendos o utilidades distribuidas”*, a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y dos, el mecanismo de tributación respectivo se incluyó dentro del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, denominado *“De las personas Morales”*, concretamente en el artículo 10-A, conforme al cual, las personas morales tienen la obligación de *“calcular”* el impuesto relativo a los dividendos (ganancias) que distribuya a sus socios o accionistas, únicamente cuando éstos no deriven de la cuenta de utilidad fiscal neta, aplicando la tasa prevista en el artículo 10 para la determinación del impuesto anual a su cargo (que en esa fecha era del 34%), a la cantidad que resulte de multiplicar dichos dividendos o utilidades por el factor previsto en dicho numeral (que era de 1.515), el cual se *“pagará además del impuesto del*

ejercicio a que se refiere el artículo 10” y “tendrá el carácter de pago definitivo”.

Asimismo, en el artículo 122 del ordenamiento legal en comento, se estableció que los ingresos que obtuvieran las personas físicas por dividendos distribuidos por personas morales no serían acumulables; sin embargo, se previó la opción para que éstas los acumularan, en cuyo caso debían acumular *“la cantidad que resulte de multiplicar el dividendo o utilidad percibido por el factor de 1.515”* y acreditar contra el impuesto anual a su cargo, la cantidad que resultara de aplicar la tasa del 34% sobre el ingreso por dividendos acumulado.

Es importante destacar que la tasa para el impuesto sobre la renta empresarial se redujo del 35% al 34% y, el factor aplicable para la determinación del impuesto *“por dividendos o utilidades distribuidos”* se redujo del 1.82 a 1.515, por Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el tres de diciembre de mil novecientos noventa y tres.

V.- Por último, mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, se modificó nuevamente el sistema de tributación relativo al impuesto por dividendos o utilidades distribuidas, en los términos que a continuación se precisarán, siendo pertinente destacar, que al señalarse las modificaciones que sufrió dicho mecanismo, se realizará el análisis conjunto de las disposiciones legales que lo regulan, tomando en consideración los antecedentes legislativos que de los mismos han quedado precisados.

Así, tenemos que con el propósito de *“mantener la tasa impositiva a la renta empresarial en niveles competitivos y así fomentar la inversión y la generación de empleos”*, a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve, la tasa para la determinación del impuesto sobre la renta anual a cargo de las personas morales se incrementó al 35% (artículo 10, primer párrafo); sin embargo, se estableció a favor de éstas, la opción de diferir parte del impuesto, siempre y cuando decidan reinvertir sus utilidades, en cuyo caso deberán calcular el impuesto anual a su cargo, aplicando la tasa del 30% a la utilidad fiscal reinvertida del ejercicio y pagar el impuesto diferido *“al momento de la distribución de utilidades”* (artículo 10, segundo párrafo); para tal efecto se precisó que el impuesto que se podrá diferir, será la diferencia entre el impuesto que se calcule aplicando la tasa del 30% sobre la utilidad fiscal reinvertida y el impuesto *“que se derivaría de aplicar”* la tasa del 35% a dicha utilidad.

Así, surge por vez primera el concepto de utilidad fiscal reinvertida del ejercicio, que será la cantidad que resulte de disminuir al resultado fiscal (adicionado con la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa deducida en los términos de la fracción III del artículo 25), la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa, las partidas no deducibles y la utilidad derivada de los ingresos percibidos de fuentes de riqueza ubicadas en el extranjero (artículo 10, tercer párrafo).

En tal virtud, en los casos en que la persona moral decida no reinvertir sus utilidades, determinará el impuesto anual a su cargo aplicando la tasa del 35% al resultado fiscal del ejercicio, el

cual se obtiene de disminuir a la totalidad de “*los ingresos acumulables*” las deducciones permitidas por la ley y a la cantidad resultante, denominada utilidad fiscal, en su caso, las pérdidas fiscales pendientes de aplicar en otros ejercicios (artículo 10, párrafos primero y sexto a octavo).

Para la determinación del resultado fiscal (utilidad fiscal) del ejercicio, en los artículos 15 a 21 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se señalan los ingresos de las personas morales que son acumulables y en los artículos 22 a 31, las deducciones que éstas puede efectuar.

Lo antes precisado pone de manifiesto que el impuesto sobre la renta anual de las personas morales se determina tomando en consideración únicamente los ingresos que por disposición de la ley “*son acumulables*”; sin embargo, ello de manera alguna implica que los ingresos que la persona moral no puede acumular para la determinación de su resultado fiscal del ejercicio, no son objeto del impuesto sobre la renta, ya que el impuesto relativo a los ingresos “*no acumulables*”, se determina al momento de distribuir las utilidades respectivas vía dividendos, en términos de lo previsto en el primer párrafo del artículo 10-A.

En efecto, en párrafos precedentes se destacó que con el propósito de identificar plenamente las utilidades fiscales netas, que son aquellas que derivan de ingresos respecto de los cuales la persona moral ya pagó el impuesto sobre la renta respectivo en el ejercicio fiscal en que se generaron a la tasa del 35%, se estableció a cargo de éstas la obligación de llevar una cuenta de utilidad fiscal neta.

Bajo ese tenor, a fin de identificar las utilidades que derivan de los ingresos respecto de los cuales la persona moral difirió parte del impuesto del ejercicio en que se generaron, en el primer párrafo del artículo 124-A, vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve, se establece la obligación a cargo de éstas de llevar una cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, y en el tercer párrafo de dicho numeral se precisa que la utilidad fiscal neta reinvertida de cada ejercicio se determinará aplicando el factor de 0.9286 a la cantidad que resulte de disminuir a la utilidad fiscal reinvertida el impuesto pagado en términos de lo previsto en el párrafo segundo del artículo 10, esto es, el que se haya determinado aplicando a dicha utilidad la tasa del 30%.

Lo anterior evidencia que el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta (CUFIN) representa el monto de las utilidades que derivan de los ingresos “*acumulables*”, respecto de los cuales la persona moral ya pagó el total del impuesto sobre la renta correspondiente en el ejercicio en que se generaron y, que el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida (CUFINRE), representa el monto de las utilidades que derivan de los ingresos “*acumulables*” respecto de los cuales la persona moral difirió parte del impuesto del ejercicio en que se generaron y que debe pagarse al momento de distribuir dichas utilidades a sus socios o accionistas vía dividendos.

Ahora, el primer párrafo del artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve, prevé que las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades, deberán calcular el

impuesto que corresponda aplicando la tasa del 35% al resultado de multiplicar dichos dividendos por el factor de 1.5385, siempre y cuando no deriven de su cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida o de su cuenta de utilidad fiscal neta, pues si provienen de la cuenta señalada en primer término, pagarán el impuesto anual diferido aplicando la tasa del 5% (tercer párrafo), y si provienen de la última cuenta en cita, la persona moral *“no estará obligada al pago de este impuesto”* (cuarto párrafo); asimismo, el precepto legal en comento establece que *“también se consideran dividendos o utilidades distribuidos, los ingresos que señala el artículo 120 de esta ley”* (parte final del primer párrafo) y que el impuesto se pagará *“además del impuesto del ejercicio a que se refiere el artículo 10”* (quinto párrafo).

Por su parte, el artículo 120 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, establece en forma enunciativa, mas no limitativa, los conceptos que se consideran ingresos de las personas físicas por concepto de *“utilidades distribuidas”* por una persona moral, como lo son, entre otros, el reembolso de acciones por liquidación o reducción de capital de la persona moral (fracción II).

En cuanto al procedimiento contable que se debe realizar para determinar el impuesto por *“dividendos o utilidades distribuidos”*, previsto en el citado artículo 10-A, resulta relevante atender al criterio que sobre el particular emitió el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, Asociación Civil, en su circular número 35 ‘Impuesto sobre Dividendos’, correspondiente al mes de junio de mil novecientos noventa y uno, que en su parte que interesa, a la letra se lee:

"1.- Antecedentes.

"1.1. En las reformas a la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente a partir del 1º de enero de 1991, se establece que cuando se cause un impuesto sobre dividendos, éste será a cargo de la empresa.

"1.2. Lo anterior tiene como fundamento que sólo están libres de impuesto las utilidades que provienen de la utilidad fiscal neta (UFIN) y que por tanto, cuando se pague un dividendo que no provenga de esta partida, causará un impuesto para igualar el tratamiento fiscal de dividendo en el accionista, con aquel proveniente de UFIN.

"1.3. Se ha cuestionado cuándo y cómo debe registrarse el impuesto que se paga en dichas circunstancias. El 'cuándo' atiende a si éste debe registrarse de inmediato, reconociendo que una parte de ciertas utilidades será un impuesto al momento de repartirlas. El 'cómo' registrarlo atiende a si es un resultado del ejercicio o debe afectar directamente al patrimonio.

"2.- Objetivos de la circular.

"2.1. El objetivo de esta circular es dar a conocer los criterios de la Comisión de Principios de Contabilidad (CPC), relativos al tratamiento contable del impuesto sobre dividendos.

"3.- Tratamiento contable.

"3.1. En atención a lo señalado en el Boletín D-4, "dado que la generación del impuesto está sujeto a "un hecho futuro, cuya ocurrencia no es "predecible, no reúne los requisitos de ser una "partida 'sobre la que razonablemente se pueda "predecir que va a provocar, dentro de un período "definido, que surja un pasivo' (párrafo 24), y que "por tanto 'su materialización no se puede definir "en el tiempo' (párrafo 25).

"3.2. Por lo anterior, no procede registrar un pasivo "por el impuesto implícito de las diversas partidas "del capital contable que no forman parte del UFIN.

"3.3. En cuanto al registro del impuesto, debe "considerarse lo establecido en el boletín D-4, que "establece que 'El monto del ISR y PTU atribuible a "la utilidad antes de partidas extraordinarias debe "corresponder al efecto de ingresos y gastos "determinantes de dicha utilidad. Por lo tanto, el "efecto de ISR y PTU atribuible a partidas "extraordinarias y ajustes a resultados de períodos "anteriores se debe calcular en forma "independiente y aislada' (párrafo 36) y 'El efecto "de impuestos atribuibles a partidas "extraordinarias se debe deducir de los conceptos "que lo originaron' (párrafo 46).

"3.4. Dado que el dividendo se paga en partidas "que no forman parte del estado de resultados, el "efecto del ISR que le es atribuible debe calcularse

"en forma independiente y aislada y debe formar parte del concepto que lo origina, por lo que debe registrarse con cargo a la cuenta de la cual se decreta el dividendo y no deberá afectar los resultados del ejercicio en que el dividendo se decreta.

"3.5. Los conceptos anteriores son también aplicables a las reducciones de capital que excedan al capital aportado actualizado para efectos fiscales".

Asimismo, se estima conveniente precisar que el dividendo *"es un derecho individual que corresponde a todos los socios, a percibir un beneficio económico, en forma más o menos regular, de las utilidades que obtenga la sociedad"*, es decir, las utilidades *"son aquellas cantidades que la sociedad obtiene como consecuencia del ejercicio de la actividad social y que constituye un superávit en relación con el capital social"*, y por tanto, los dividendos *"no son otra cosa que las cantidades que resultan de distribuir dichas utilidades o superávit, entre los socios"* (*"Diccionario Jurídico Mexicano"*, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México, Editorial Porrúa, 10ª Edición, México, 1997, páginas 1173 y 1174).

De lo antes precisado se deducen los siguientes aspectos fundamentales que deben tomarse en consideración para la determinación del impuesto previsto en el artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve:

1.- Para efectos fiscales, los ingresos que obtiene una persona moral se traducen en “*utilidades*”, cuando su monto es superior al importe de las deducciones autorizadas por la ley; por tanto, si el impuesto sobre la renta empresarial se calcula sobre la “*utilidad fiscal*”, entonces, es dable concluir que la utilidad fiscal representa el “*ingreso real*” o “*ganancia*” de la persona moral que se puede distribuir a los socios o accionistas vía dividendos.

Dicho en otras palabras, para efectos del impuesto sobre la renta, el dividendo es la parte proporcional, que de las ganancias (ingresos reales) de la empresa, le corresponden al socio o accionista.

2.- A fin de igualar el tratamiento fiscal del dividendo en el socio o accionista, con aquél que proviene de la cuenta de utilidad fiscal neta, es decir, con el que deriva de los ingresos “*reales*” de la persona moral que ya causaron el impuesto sobre la renta a la tasa empresarial, los dividendos que no deriven de la referida cuenta (CUFIN), previamente a su distribución causarán un impuesto que será a cargo de la persona moral que los distribuye.

Lo anterior se corrobora si se toma en consideración, que de las conclusiones precisadas en los numerales I a IV antes mencionados, se advierte que para evitar la descapitalización de las empresas y fomentar la inversión, a partir del primero de enero de mil novecientos ochenta y nueve, se estableció un nuevo mecanismo de tributación para los dividendos o ganancias distribuidas por personas morales a sus socios o accionistas personas físicas, consistente en reconocer el impuesto pagado por la sociedad por los ingresos (reales) de los cuales derivan los

dividendos que distribuyen, de tal suerte, que el socio o accionista persona física que los perciba, pagaría *“básicamente la diferencia entre lo pagado por aquélla y lo que le corresponde, considerando para ello que dichos ingresos (los que obtienen las personas físicas por dividendos distribuidos) deben gravarse a la tasa marginal (máxima) del impuesto”*, que en ese entonces era del 40% para personas físicas y del 35% para personas morales; y, por tanto, con el objeto de identificar plenamente las utilidades que derivan de ingresos (reales), respecto de los cuales la persona moral ya pagó el impuesto correspondiente, se estableció a cargo de éstas la obligación de llevar una cuenta de utilidad fiscal neta (artículo 124).

En tal virtud, las personas físicas que percibieran dividendos o utilidades distribuidos por una persona moral, pagarían el 10% de los mismos por concepto de impuesto sobre la renta, cuando provinieran de la cuenta de utilidad fiscal neta de la empresa y el 40% cuando no derivaran de la referida cuenta (artículo 123, fracción II); sin embargo, a partir del primero de enero de mil novecientos noventa, la tasa máxima para la determinación del impuesto anual a cargo de personas físicas se redujo del 40% al 35%, motivo por el cual, se eliminó *“el gravamen adicional”* sobre los ingresos que éstas obtuvieran por dividendos distribuidos por una persona moral, únicamente *“cuando provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta”*; pues si provenían de ingresos (reales) respecto de los cuales la persona moral no había pagado impuesto alguno, las personas físicas debían pagar el 35% de dichos dividendos por concepto de impuesto sobre la renta

(artículo 123, fracción II), cuestión tal que a juicio del legislador se traducía en un trato *“inequitativo”*.

Por tanto, con el propósito de lograr una *“distribución equitativa de la carga fiscal entre los diversos sectores de contribuyentes”*, a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y uno, el legislador estableció como obligación de las personas morales que distribuyen dividendos a sus socios o accionistas, *“enterar como impuesto a su cargo el 35% de los dividendos o utilidades que no provengan del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta”* (artículo 123, fracción II). Tal disposición se incorporó en el artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y dos, ya que con el objeto de *“otorgar una mayor precisión”* a la *“regulación del impuesto corporativo a los dividendos o utilidades distribuidas”*, el legislador estimó necesario incluirla dentro del Título II del ordenamiento legal en cita, denominado *“De las Personas Morales”*.

Ahora bien, encontrándose claro el marco jurídico en torno a la mecánica y evolución de los dividendos, así como las teorías respecto a la retroactividad de las normas, se procede al análisis para determinar si el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, transgrede o no la garantía de irretroactividad consagrada en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Así, de conformidad con las teorías admitidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, para interpretar el tema de retroactividad, resulta que una norma transgrede el precepto constitucional antes señalado, cuando la ley trata de modificar o alterar derechos adquiridos o supuestos jurídicos y consecuencias de éstos que nacieron bajo la vigencia de una ley anterior, lo que sin lugar a dudas conculca en perjuicio de los gobernados dicha garantía individual, lo que no sucede cuando se está en presencia de meras expectativas de derecho o de situaciones que aún no se han realizado, o consecuencias no derivadas de los supuestos regulados en la ley anterior, pues en esos casos, sí se permite que la nueva ley las regule.

En el caso concreto, se debe determinar si el establecimiento de un “impuesto adicional” a cargo de las personas físicas que perciben dividendos provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, es o no retroactivo; es decir, si es violatorio de derechos adquiridos por dichos contribuyentes, conforme a la primer teoría antes precisada (de los derechos adquiridos), o bien, si modifica supuestos y consecuencias de éstos que nacieron al amparo de la ley anterior, misma que estuvo vigente hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, en términos de la segunda teoría precisada en párrafos precedentes (de los componentes de la norma).

Para ello, se considera importante recalcar que los efectos y las consecuencias fiscales que de la distribución de dividendos realiza una persona moral a favor de sus socios o accionistas personas físicas, están estrechamente vinculados con la fecha en

que se pagan tales dividendos, por lo que, para estar en aptitud de realizar un pronunciamiento respecto a las cuestiones de retroactividad que se plantean en relación con el “*nuevo impuesto adicional*” por dividendos distribuidos a cargo de personas físicas, el examen relativo debe efectuarse atendiendo a que, por regla general, con independencia del concepto que los genere, “*el impuesto por dividendos distribuidos*” se causa al momento en que éstos se pagan o se distribuyen materialmente al socio o accionista y no así cuando se autoriza o decreta su distribución.

En ese sentido, resulta claro que bajo la teoría de los derechos adquiridos, la no causación prevista por la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, respecto de los ingresos que las personas físicas obtuvieran por concepto de dividendos distribuidos por una persona moral, con independencia del origen de los mismos, constituía una expectativa de derecho en favor de dichos contribuyentes condicionado al pago de los dividendos decretados en su favor y, por tanto, la recepción de dividendos libres de gravamen no puede considerarse como un derecho adquirido de los socios o accionistas personas físicas, por el solo hecho de que los mismos deriven de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta.

Por otra parte, conforme a la teoría de los componentes de la norma, debe decirse que del examen armónico de los artículos 10-A y 120 a 124 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, antes transcritos, se advierte que el supuesto de dichas normas se integra de los siguientes elementos:

a) La distribución formal de las ganancias (ingresos reales) de una persona moral a favor de sus socios o accionistas personas físicas vía dividendos; y,

b) El pago o distribución material de dichos dividendos. La consecuencia, consiste en la no causación del impuesto sobre la renta respecto de los ingresos que por tal concepto obtienen las personas físicas.

Luego, si durante el ejercicio fiscal de mil novecientos noventa y nueve, las personas morales autorizaron o decretaron la distribución de dividendos provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta en favor de sus socios o accionistas personas físicas, que se generaron en mil novecientos noventa y ocho, cuyo pago se realizó igualmente en mil novecientos noventa y nueve, resulta claro que no se actualiza ninguno de los elementos de los supuestos previstos por las disposiciones legales vigentes en mil novecientos noventa y ocho, y menos aún sus consecuencias, pues si la autorización y el pago de dividendos se realizaron con posterioridad a la entrada en vigor de la norma legal que se estudia, es claro que, aun cuando las utilidades repartibles fueran a cargo de la cuenta de utilidad fiscal neta al año de mil novecientos noventa y ocho, ese hecho no puede tomarse en cuenta como un derecho adquirido por los contribuyentes para no cubrir el tributo reclamado, ya que tanto el supuesto como la consecuencia se produjeron al amparo de las disposiciones vigentes en el momento del pago de esos dividendos.

Lo mismo ocurriría, si la autorización para su distribución hubiera tenido lugar en mil novecientos noventa y ocho, si el pago

de esos dividendos hubiera tenido lugar en el año de mil novecientos noventa y nueve, pues es la norma legal vigente en la fecha de pago, la que rige la contribución de ese pago.

Por consiguiente, es dable concluir que el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve, no violan la garantía de irretroactividad consagrada en el artículo 14 de la Constitución General de la República, ya que no modifican o alteran algún derecho adquirido al amparo de la ley anterior ni supuestos o consecuencias que se hayan verificado durante la vigencia de la misma, dado que el impuesto “adicional” que prevén, grava los ingresos que las personas físicas obtienen por los pagos que, a partir de esa fecha, realizan en su favor las personas morales por concepto de dividendos provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho.

Dicho con otras palabras, el hecho de que existan cantidades que se hubieran generado, y por ende, figuraran dentro de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta, con anterioridad a la entrada en vigor de la norma analizada, no implica que existiera un derecho adquirido a favor de la persona física que percibe dividendos.

Lo anterior es así, porque el impuesto se causa hasta el momento en que la persona física obtiene el ingreso por pago de dividendos, y si antes de que los percibiera, existía una exención respecto de dichos ingresos, la misma no es más que una expectativa de derecho hasta el momento de causación.

En efecto, la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta constituye un registro de la persona moral, de aquellas utilidades respecto de las cuales ya se pagó el impuesto corporativo, pero hasta en tanto no se paguen a los accionistas, no se podrá determinar cual es la disposición aplicable conforme a la cual debe tributar la persona física, pues resulta aplicable la que se encuentra en vigor al momento del pago.

En las relacionadas condiciones, este Tribunal Pleno llega a la conclusión de que el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, no transgrede el principio de irretroactividad consagrado en el primer párrafo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por todo lo antes dicho, atento a las razones y fundamentos que han quedado precisados en esta ejecutoria, debe prevalecer con carácter de jurisprudencia obligatoria la siguiente tesis:

RENTA. EL ARTÍCULO QUINTO, FRACCIÓN XII, DEL DECRETO POR EL QUE SE MODIFICAN DIVERSAS LEYES FISCALES Y OTROS ORDENAMIENTOS FEDERALES, NO VIOLA LA GARANTÍA DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY. (DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DEL 31 DE DICIEMBRE DE 1998). El citado precepto, al establecer la obligación de las personas morales de retener el 5% de los dividendos o utilidades distribuidas a personas

físicas, provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al 31 de diciembre de 1998, no viola la garantía de irretroactividad de la ley contenida en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque el hecho de que existan cantidades que se hubieran generado y, por ende, figuraran dentro de la cuenta de utilidad fiscal neta con anterioridad a la entrada en vigor de la norma analizada, no implica que existiera un derecho adquirido en favor de la persona física que percibe dividendos, ya que el impuesto se causa hasta que la persona física obtiene el ingreso por pago de dividendos, y si antes de que los percibiera existía una exención respecto de dichos ingresos, ésta no es más que una expectativa de derecho hasta el momento de su causación. Lo anterior es así, toda vez que la cuenta de utilidad fiscal neta constituye un registro de la persona moral de aquellas utilidades respecto de las cuales ya se pagó el impuesto corporativo, pero hasta en tanto no se pague a los accionistas no podrá determinarse cuál es la disposición conforme a la que debe tributar la persona física, pues resulta aplicable la que se encuentra en vigor al momento de entregarse el dividendo a los citados accionistas.

Por lo expuesto y fundado se resuelve:

PRIMERO.- Sí existe contradicción de tesis entre las sustentadas por la Primera y la Segunda Salas de este Alto Tribunal.

SEGUNDO.- Debe prevalecer con carácter de jurisprudencia el criterio sustentado por este Tribunal Pleno, conforme a la tesis que ha quedado precisada en la parte final del último considerando de esta ejecutoria.

TERCERO.- Remítase la tesis de jurisprudencia sustentada en esta resolución a los órganos a que se refiere el artículo 195 de la Ley de Amparo.

Notifíquese; envíese testimonio de la presente resolución a los órganos jurisdiccionales señalados en el resolutivo primero y, en su oportunidad, archívese el toca de la contradicción.

Así lo resolvió el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, por unanimidad de votos en cuanto a la existencia de la contradicción de tesis, y por mayoría de seis votos de los señores Ministros Aguirre Anguiano, Cossío Díaz, Luna Ramos, Franco González Salas, Azuela Güitrón y Presidente Ortiz Mayagoitia se determinó que el criterio jurisprudencial que debe prevalecer es el sustentado por el Tribunal Pleno en el sentido de que el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, publicada el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho no viola el principio de retroactividad consagrado en el primer párrafo del artículo 14 constitucional; la señora Ministra Sánchez Cordero de García Villegas y el señor Ministro Silva Meza votaron en contra y a favor del proyecto y reservaron su derecho de formular voto de minoría, y el señor Ministro Cossío Díaz reservó su derecho de formular voto concurrente. No asistieron los señores Ministros: José de Jesús Gudiño Pelayo y Sergio A. Valls

CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL.

Hernández por licencia concedida, y Genaro David Góngora Pimentel, previo aviso. Doy fe.

Firman el Presidente de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y el Ministro Ponente, con el Secretario General de Acuerdos que autoriza y da fe.

PRESIDENTE:

MINISTRO GUILLERMO I. ORTIZ MAYAGOITIA.

PONENTE:

MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS:

LIC. JOSÉ JAVIER AGUILAR DOMÍNGUEZ.

GRD/mep/mgm.

“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”.

VOTO DE MINORÍA QUE FORMULAN EL SEÑOR MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA Y LA SEÑORA MINISTRA OLGA SÁNCHEZ CORDERO DE GARCÍA VILLEGAS, EN LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL, ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO TRIBUNAL, FALLADO EN SESIÓN DEL DÍA VEINTINUEVE DE MARZO DE DOS MIL SIETE, POR EL TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

No compartimos la decisión mayoritaria de estimar que el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, no transgrede la garantía de irretroactividad consagrada en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, por las razones siguientes:

Para la mejor comprensión del análisis del problema de inconstitucionalidad planteado, es conveniente recordar el contenido de los preceptos legales de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que guardan una estrecha relación con la litis propuesta, como son los artículos 10-A, primero a cuarto párrafos, y 123, fracción IV, del citado ordenamiento legal, los cuales también fueron reformados por el Decreto del treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve, y literalmente dicen:

***"Artículo 10-A.- Las personas morales que
"distribuyan dividendos o utilidades deberán
"calcular el impuesto que corresponda a los***

VOTO DE MINORÍA QUE FORMULAN EL SEÑOR MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA Y LA SEÑORA MINISTRA OLGA SÁNCHEZ CORDERO DE GARCÍA VILLEGAS, EN LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL, ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO TRIBUNAL, FALLADO EN SESIÓN DEL DÍA VEINTINUEVE DE MARZO DE DOS MIL SIETE, POR EL TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

*"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.*

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

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

*"No se estará obligado al pago de este impuesto
"cuando los dividendos o utilidades distribuidos
"provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta que
"establece esta ley. El saldo de dicha cuenta sólo*

VOTO DE MINORÍA QUE FORMULAN EL SEÑOR MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA Y LA SEÑORA MINISTRA OLGA SÁNCHEZ CORDERO DE GARCÍA VILLEGAS, EN LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL, ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO TRIBUNAL, FALLADO EN SESIÓN DEL DÍA VEINTINUEVE DE MARZO DE DOS MIL SIETE, POR EL TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

"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 123.- Las personas morales que hagan los pagos por concepto de dividendos o utilidades a personas físicas o morales, tendrán las siguientes obligaciones: ...

"IV. Retener el 5% sobre la cantidad que resulte de multiplicar el dividendo o utilidad distribuida por el factor de 1.5385 o, en el supuesto del segundo párrafo, del artículo 122, sobre la cantidad a acumular en los términos de dicho párrafo, cuando los dividendos o utilidades se distribuyan a personas físicas.

"El impuesto retenido se enterará conjuntamente con el pago provisional de período que corresponda una vez transcurridos 30 días de la fecha en que se percibieron los dividendos o utilidades, ante las oficinas autorizadas.

"En los supuestos a que se refiere la fracción V del artículo 120 de esta ley, el impuesto que retenga la persona moral conforme a esta fracción se enterará a mas tardar en la fecha en que se presente o debió presentarse la declaración del ejercicio correspondiente".

VOTO DE MINORÍA QUE FORMULAN EL SEÑOR MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA Y LA SEÑORA MINISTRA OLGA SÁNCHEZ CORDERO DE GARCÍA VILLEGAS, EN LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL, ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO TRIBUNAL, FALLADO EN SESIÓN DEL DÍA VEINTINUEVE DE MARZO DE DOS MIL SIETE, POR EL TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

También es pertinente tener presente el texto de dichos preceptos legales, que estuvo vigente hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, es decir, antes de ser reformados, el cual era del tenor literal siguiente:

***"Artículo 10-A.- Las personas morales que
"distribuyan dividendos o utilidades deberán
"calcular el impuesto que corresponda a los
"mismos, aplicando la tasa del artículo 10 de esta
"ley, al resultado de multiplicar dichos dividendos
"o utilidades por el factor de 1.515. También se
"considerarán dividendos o utilidades distribuidos
"los ingresos que señala el artículo 120 de esta ley.
"Tratándose de la distribución de dividendos o
"utilidades mediante aumento de partes sociales o
"entrega de acciones de la misma persona moral o
"cuando se reinviertan en la suscripción o pago del
"aumento de capital de la misma persona dentro de
"los 30 días siguientes a su distribución, el
"dividendo se entenderá percibido en el año de
"calendario en que se pague el reembolso por
"reducción de capital o liquidación de la persona
"moral de que se trate, en los términos de la
"fracción II del artículo 120.
"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.***

VOTO DE MINORÍA QUE FORMULAN EL SEÑOR MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA Y LA SEÑORA MINISTRA OLGA SÁNCHEZ CORDERO DE GARCÍA VILLEGAS, EN LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL, ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO TRIBUNAL, FALLADO EN SESIÓN DEL DÍA VEINTINUEVE DE MARZO DE DOS MIL SIETE, POR EL TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

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

"Artículo 123.- Las personas morales que hagan los pagos por concepto de dividendos o utilidades a personas físicas o morales, tendrán las siguientes obligaciones: ...

"IV.- Proporcionar a las personas a quienes les efectúen pagos por los conceptos a que se refiere este artículo, constancia en la que se señale su monto".

Pues bien, de los preceptos legales transcritos se advierte que, antes de la reforma aludida, los dividendos o utilidades distribuidas a los socios no estaban gravados, siempre que provinieran de la cuenta de utilidad fiscal neta; y a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve, el pago de los dividendos o utilidades que provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida pagarán el 5% del resultado de multiplicar los dividendos por el factor 1.5385; sin embargo, de los mismos preceptos transcritos, se advierte que establecen la exención tratándose del pago de dividendos o utilidades que provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta, cuyo saldo sólo se podrá

VOTO DE MINORÍA QUE FORMULAN EL SEÑOR MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA Y LA SEÑORA MINISTRA OLGA SÁNCHEZ CORDERO DE GARCÍA VILLEGAS, EN LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL, ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO TRIBUNAL, FALLADO EN SESIÓN DEL DÍA VEINTINUEVE DE MARZO DE DOS MIL SIETE, POR EL TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

disminuir una vez que se agote el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida, cuenta prevista en el artículo 124-A de la ley vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve.

Este último precepto fue adicionado por el propio Decreto del treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y en su primer párrafo dice:

***"Artículo 124-A.- Las personas morales que
"hubieren optado por diferir parte del impuesto
"del ejercicio, de conformidad con el segundo
"párrafo, del artículo 10 de esta Ley, llevarán una
"cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida. Esta
"cuenta se adicionará con la utilidad fiscal neta
"reinvertida del ejercicio y se disminuirá con el
"importe de los dividendos o utilidades
"distribuidos en efectivo o en bienes, así como
"las utilidades distribuidas a que se refiere el
"artículo 121 de esta Ley, cuando en ambos casos
"provengan del saldo de dicha cuenta. Para los
"efectos de este párrafo no se incluyen los
"dividendos o utilidades en acciones o los
"reinvertidos en la suscripción o aumento de
"capital de la misma persona que los distribuye
"dentro de los 30 días siguientes a su distribución".***

VOTO DE MINORÍA QUE FORMULAN EL SEÑOR MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA Y LA SEÑORA MINISTRA OLGA SÁNCHEZ CORDERO DE GARCÍA VILLEGAS, EN LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL, ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO TRIBUNAL, FALLADO EN SESIÓN DEL DÍA VEINTINUEVE DE MARZO DE DOS MIL SIETE, POR EL TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

La creación de la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida a que se refiere el precepto antes transcrito obedece a la necesidad de fomentar la reinversión empresarial, para cuyo objetivo se estableció la reducción de la tasa del impuesto sobre la renta para las empresas de 34% a un 30% y por otra parte, se estableció la retención del 5% para el pago de dividendos.

La anterior consideración se desprende de la exposición de motivos a la reforma hecha a la Ley del Impuesto sobre la Renta mediante el citado Decreto del treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, dicha exposición en la parte que interesa dice textualmente:

"Ley del Impuesto sobre la Renta.

***"1. Reducción de la tasa impositiva para
"reinversión de utilidades.***

***"Con el fin de mantener la tasa impositiva a la renta
"empresarial en niveles competitivos y así fomentar
"la inversión y la generación de empleos, se
"propone a esa Soberanía reducir la tasa del
"impuesto sobre la renta empresarial, de 34 a 30%.
"Esta reducción, sin embargo, aplicaría únicamente
"a las utilidades que se mantengan en la empresa
"para ser reinvertidas, ya que ello fomenta el
"crecimiento económico y la generación de
"empleos. Este esquema de diferimiento de
"impuesto por reinversión de utilidades se realiza a***

VOTO DE MINORÍA QUE FORMULAN EL SEÑOR MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA Y LA SEÑORA MINISTRA OLGA SÁNCHEZ CORDERO DE GARCÍA VILLEGAS, EN LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL, ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO TRIBUNAL, FALLADO EN SESIÓN DEL DÍA VEINTINUEVE DE MARZO DE DOS MIL SIETE, POR EL TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

*"petición de los diversos sectores empresariales de
"la iniciativa privada.*

*"Asimismo, se propone aplicar una tasa de 35%
"para las utilidades que se extraen de la empresa,
"lo que en conjunto con la tasa de retención
"propuesta para el pago de dividendos, refuerza el
"objetivo de promover la reinversión de utilidades.
"La estructura planteada evita además ceder
"recaudación al extranjero.*

*"Para hacer operativo ese esquema se propone la
"creación de la cuenta de utilidad fiscal neta
"reinvertida, cuenta receptora de la utilidad fiscal
"neta reinvertida generada a partir de 1999. Con
"base en una mecánica de aplicación idéntica a la
"de la que se aplica para la actual cuenta de
"utilidad fiscal neta, al momento de efectuarse la
"distribución de dividendos o utilidades se deberá
"hacer con cargo al saldo de dicha cuenta y pagar
"el impuesto sobre la renta que corresponda.*

*"Asimismo, con objeto de que el nuevo esquema
"cumpla con el propósito de promover la
"reinversión de utilidades, se propone a esa H.
"Cámara que se establezca la obligación de las
"empresas que distribuyan dividendos o utilidades,
"para que éstos se apliquen en primera instancia
"contra la cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida,
"cubriendo en ese momento la parte del gravamen*

VOTO DE MINORÍA QUE FORMULAN EL SEÑOR MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA Y LA SEÑORA MINISTRA OLGA SÁNCHEZ CORDERO DE GARCÍA VILLEGAS, EN LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL, ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO TRIBUNAL, FALLADO EN SESIÓN DEL DÍA VEINTINUEVE DE MARZO DE DOS MIL SIETE, POR EL TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

***"que corresponda, y sólo una vez cuando el saldo
"de la misma, (sic) se puedan distribuir los
"dividendos o utilidades de la cuenta de utilidad
"fiscal neta a que se refiere el artículo 124 de la Ley
"del Impuesto sobre la Renta".***

Como se puede advertir, se establece una condición para la exención del pago del impuesto sobre la renta, tratándose del pago de dividendos o utilidades distribuidos, cuando éstos provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta, la que sólo se podrá disminuir una vez que se haya agotado el saldo de la cuenta de utilidad neta reinvertida.

Por su parte, el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, a la letra dice:

"Disposiciones transitorias.

***"Artículo Quinto.- En relación con las
"modificaciones a que se refiere el artículo tercero
"de esta Ley, se estará a lo siguiente: ...***

***"Fracción XII. Para efectos de la fracción IV del
"artículo 123 de la Ley del Impuesto sobre la Renta,
"cuando se perciban dividendos o utilidades
"provenientes del saldo de la cuenta de utilidad
"fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil***

VOTO DE MINORÍA QUE FORMULAN EL SEÑOR MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA Y LA SEÑORA MINISTRA OLGA SÁNCHEZ CORDERO DE GARCÍA VILLEGAS, EN LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL, ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO TRIBUNAL, FALLADO EN SESIÓN DEL DÍA VEINTINUEVE DE MARZO DE DOS MIL SIETE, POR EL TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

"novecientos noventa y ocho, las personas morales
"que los distribuyan deberán efectuar la retención
"establecida en dicha disposición, sobre la
"cantidad que resulte de multiplicar los dividendos
"o utilidades percibidos por las personas físicas
"por el factor de 1.515".

Como se aprecia de la transcrita disposición, se establece la obligación de retener el 5% de los dividendos o utilidades distribuidas a personas físicas, provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho.

Lo anterior se estima violatorio de lo establecido en el primer párrafo del artículo 14 de la Constitución Federal, toda vez que, sin distinción establece que los dividendos o utilidades distribuidos a las personas físicas provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, serán objeto de la citada retención del 5% sobre el importe del dividendo o utilidad, no obstante que con antelación se indicaba que se eximía a esas utilidades de cualquier impuesto adicional.

En efecto, el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que nos ocupa, desconoce y trastoca las consecuencias y efectos producidos bajo el supuesto de la norma anterior, ya que su texto establece la aplicación retroactiva del actual artículo 123, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre

VOTO DE MINORÍA QUE FORMULAN EL SEÑOR MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA Y LA SEÑORA MINISTRA OLGA SÁNCHEZ CORDERO DE GARCÍA VILLEGAS, EN LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL, ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO TRIBUNAL, FALLADO EN SESIÓN DEL DÍA VEINTINUEVE DE MARZO DE DOS MIL SIETE, POR EL TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

la Renta, respecto a percepciones de dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho.

Esto es, en nuestra opinión, la disposición transitoria cuestionada tiene efectos retroactivos, por exigir la retención de un impuesto sobre las percepciones de dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta, con lo que afecta las consecuencias del supuesto de la norma anterior, en virtud de que la obligación se establece después de que se generó el saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, pues de acuerdo al artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en el año de mil novecientos noventa y ocho, no se estaba obligado al pago del impuesto cuando los dividendos o utilidades distribuidos provengan de la cuenta de utilidad fiscal neta que establece la propia Ley del Impuesto sobre la Renta.

En otras palabras, al existir disposición expresa anterior que regia favorablemente los dividendos distribuidos que provinieran de la cuenta de utilidad fiscal neta, esto es, que no se pagaba impuesto por ellos, y nótese que se trataba de utilidades anteriores, que bien podían haber sido distribuidas a los accionistas, con las consecuencias tributarias vigentes al momento de su distribución, sin embargo, se enviaban o acumulaban en la cuenta de utilidad fiscal neta, por las ventajas que la propia ley tributaria les otorgaba; no obstante ello, el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, viene a desconocer

VOTO DE MINORÍA QUE FORMULAN EL SEÑOR MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA Y LA SEÑORA MINISTRA OLGA SÁNCHEZ CORDERO DE GARCÍA VILLEGAS, EN LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL, ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO TRIBUNAL, FALLADO EN SESIÓN DEL DÍA VEINTINUEVE DE MARZO DE DOS MIL SIETE, POR EL TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

ese derecho concedido hasta mil novecientos noventa ocho, produciendo efectos retroactivos sobre situaciones (la creación y conservación de la cuenta de utilidad fiscal neta) no sólo anteriores a la disposición en comento, sino que se encontraban ya reguladas favorablemente hasta antes de la entrada en vigor de la reforma, por lo que es clara la alteración que realiza dicho artículo Quinto Transitorio, fracción XII, de situaciones acaecidas con anterioridad a su entrada en vigor y sobre derechos que se regían favorablemente para los contribuyentes hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho.

Por último, debe mencionarse que el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, es contundente al señalar que **"cuando se perciban dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, las personas morales que los distribuyan deberán efectuar la retención establecida en dicha disposición** (artículo 123, fracción IV), **sobre la cantidad que resulte de multiplicar los dividendos o utilidades percibidos por las personas físicas por el factor de 1.515"**; por lo que no es posible, para efectos de analizar la constitucionalidad de la norma legal, hacer distinguos entre la fecha en que las personas morales los distribuyan y la fecha en que los socios los perciban, porque dicha diferencia no se desprende del precepto legal analizado, como tampoco es

VOTO DE MINORÍA QUE FORMULAN EL SEÑOR MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA Y LA SEÑORA MINISTRA OLGA SÁNCHEZ CORDERO DE GARCÍA VILLEGAS, EN LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL, ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO TRIBUNAL, FALLADO EN SESIÓN DEL DÍA VEINTINUEVE DE MARZO DE DOS MIL SIETE, POR EL TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

válido atender a las situaciones particulares de los quejosos, tal como lo ha sostenido este Alto Tribunal.

Cabe mencionar que tratándose de cuestiones tributarias, si bien por regla general un tributo se causa en la fecha en que se realiza la hipótesis prevista en la ley, ello tiene muchas excepciones y variantes; y en el caso concreto, sostener que el artículo Quinto Transitorio, fracción XII, del citado Decreto, no es retroactivo al obligar a los accionistas a pagar el 5% de los dividendos acumulados hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho (en la cuenta de utilidad neta), porque el impuesto se causa cuando los reciban, esto es, en la fecha en que materialmente los estén percibiendo, no sólo es desconocer que dicha norma legal está actuando sobre el pasado, al afectar los dividendos distribuidos provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta, hasta el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, sino que, además, se desconoce la razón legal de la existencia de la norma transitoria.

Es decir, el criterio que sostuvo la mayoría, sería perfectamente aplicable sólo con el contenido del artículo 23, fracción IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del primero de enero de mil novecientos noventa y nueve, por lo que cabría preguntarse, por qué el legislador redactó, aprobó y expidió el artículo transitorio que nos ocupa, si éste no existiera, la aplicación de la ley, de conformidad con lo dispuesto en el citado artículo 23, fracción IV, y con el criterio mayoritario, sería exactamente igual; sin embargo, no podemos sostener que

VOTO DE MINORÍA QUE FORMULAN EL SEÑOR MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA Y LA SEÑORA MINISTRA OLGA SÁNCHEZ CORDERO DE GARCÍA VILLEGAS, EN LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL, ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO TRIBUNAL, FALLADO EN SESIÓN DEL DÍA VEINTINUEVE DE MARZO DE DOS MIL SIETE, POR EL TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

estamos ante una norma jurídica que no puede ser inconstitucional, por ser anacrónica, absurda o inútil, pues como quedó analizado, el contenido del artículo transitorio en estudio se refiere específicamente a la distribución de dividendos provenientes de la cuenta de utilidad fiscal neta, hasta antes del treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, para establecer la nueva contribución adicional, también por ellos.

Por todo lo anterior, a nuestro juicio debió declararse la inconstitucionalidad del artículo Quinto Transitorio, fracción XII, del Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales, publicado en el Diario Oficial de la Federación de fecha treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, por violar la garantía de irretroactividad consagrada en el primer párrafo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, razones por las que disentimos del voto mayoritario.

A T E N T A M E N T E:

MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA.

MINISTRA OLGA SÁNCHEZ CORDERO DE GARCÍA VILLEGAS.

VOTO DE MINORÍA QUE FORMULAN EL SEÑOR MINISTRO JUAN N. SILVA MEZA Y LA SEÑORA MINISTRA OLGA SÁNCHEZ CORDERO DE GARCÍA VILLEGAS, EN LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL, ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y SEGUNDA SALAS DE ESTE ALTO TRIBUNAL, FALLADO EN SESIÓN DEL DÍA VEINTINUEVE DE MARZO DE DOS MIL SIETE, POR EL TRIBUNAL PLENO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

SECRETARIO GENERAL DE ACUERDOS:

LIC. JOSÉ JAVIER AGUILAR DOMÍNGUEZ.

GRD/mep/mgm.

+iSpfikBBrmMC2WPRBIf8gGCifhYexcrZRYY7JmDTM=

VOTO CONCURRENTE QUE FORMULA EL MINISTRO JOSÉ RAMÓN COSSÍO DÍAZ EN LA CONTRADICCIÓN DE TESIS 21/2005-PL ENTRE LAS SUSTENTADAS POR LA PRIMERA Y LA SEGUNDA SALAS DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.

En el presente voto me permito expresar que comparto el sentido del proyecto, pero no las consideraciones que han declarado que el artículo Quinto, fracción XII, del “Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales”, no resulta violatorio de la garantía de irretroactividad, al establecer la obligación, a cargo de las personas morales que distribuyan dividendos a personas físicas provenientes del saldo de la CUFIN, de retener el 5% del monto que resulte de multiplicar dichos dividendos por el factor de 1.515; lo anterior, a fin de justificar mi posición por la constitucionalidad del precepto antes mencionado pero no por las razones aducidas en la ejecutoria.

Comparto la posición sostenida por la mayoría en la presente contradicción de tesis, únicamente en lo que hace al sentido del voto, no así en lo que se refiere a las consideraciones, dado que —tal y como lo expresé en la sesión pública— me parece que los criterios en contradicción, sostenidos por ambas Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación atienden al régimen tributario aplicable a los dividendos, sin distinguir con claridad el impuesto corporativo, de aquél que han de pagar las personas físicas que reciben el dividendo.

En tal virtud, por medio del presente voto, procederé a la exposición de las particularidades de cada una de las obligaciones tributarias mencionadas, a fin de encontrarme en condiciones de explicar por qué considero el artículo Quinto, fracción XII, del “Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos

federales”, publicado en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, no resulta violatorio de la garantía de irretroactividad de la ley.

Previo al desarrollo de la posición que sostengo, es importante realizar la siguiente aclaración: en la contradicción de tesis resuelta por el Tribunal Pleno, la Primera Sala participó con el criterio derivado de los amparos en revisión 1962/99 y 508/2000, fallados en la sesión del diecisiete de abril de dos mil uno; 75/2000, resuelto en la sesión del dos de mayo de dos mil uno; amparo en revisión 1831/99, fallado en la de trece de junio de dos mil uno; así como en del amparo en revisión 1153/2000, resuelto en sesión del cuatro de julio de dos mil uno.

Como puede apreciarse, los asuntos que dieron lugar a la contradicción de tesis motivo de la ejecutoria que antecede, fueron votados antes de mi incorporación a este Alto Tribunal, motivo por el cual ésta es la primera ocasión en la que realizo un pronunciamiento en torno a la constitucionalidad del artículo Quinto, fracción XII, del mencionado Decreto legislativo.

Una vez efectuada tal aclaración, procedo a la exposición de las razones por las que me aparto de las consideraciones sustentadas por la mayoría de la que formo parte, únicamente en lo que hace a la decisión de considerar constitucional el mencionado precepto, en términos de la garantía de irretroactividad de la ley.

Como he mencionado, tras el análisis efectuado a las disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, según los textos vigentes en 1998 y 1999, que regulan el régimen fiscal de los dividendos, me parece claro que el artículo Quinto, fracción XII, del “Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros

ordenamientos federales”¹, no transgrede la garantía de irretroactividad de la ley.

Para soportar dicha conclusión, considero indispensable describir el régimen fiscal de los dividendos para efectos del impuesto sobre la renta, para los años de mil novecientos ochenta y ocho y mil novecientos ochenta y nueve, a fin de efectuar las precisiones que correspondan —lo cual no aconteció en los asuntos que dieron lugar a la contradicción de tesis—, tanto en lo que concierne al régimen tributario a nivel corporativo —es decir, de la persona moral que genera la utilidad distribuible—, como al individual —es decir, el del accionista al que se distribuye la utilidad—.

En efecto, es muy importante distinguir el efecto fiscal que corresponde a los dividendos a nivel corporativo —según se desprende de las disposiciones del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta—, del que se materializa en la esfera jurídica de los accionistas —en los términos del Capítulo VII del Título IV del mismo ordenamiento—.

Al respecto, debe considerarse que la distribución de dividendos puede dar lugar al pago de impuesto a cargo de la persona moral y, simultáneamente, a cargo de la persona física; es decir, se trata de dos obligaciones fiscales diversas, a cargo de dos sujetos pasivos

¹ “Artículo Quinto. En relación con las modificaciones a que se refiere el artículo Tercero de esta Ley, se estará a lo siguiente:

[...]

XII. Para efectos de la fracción V del artículo 123 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, cuando se perciban dividendos o utilidades provenientes del saldo de la cuenta de utilidad fiscal neta al 31 de diciembre de 1998, las personas morales que los distribuyan deberán efectuar la retención establecida en dicha disposición, sobre la cantidad que resulte de multiplicar los dividendos o utilidades percibidos por las personas físicas por el factor de 1.515.

Asimismo, el impuesto retenido deberá enterarse conjuntamente con el pago provisional que corresponda, una vez transcurridos 30 días de la fecha en que se hizo la distribución de dividendos o utilidades, ante las oficinas autorizadas”.

diferentes, causados bajo condiciones y supuestos que deben ser distinguidos.

A fin de clarificar estos aspectos —y dado que el tema en cuestión versaba sobre la determinación de si la legislación de mil novecientos noventa y nueve resultaba retroactiva, afectando derechos adquiridos bajo la vigencia del texto aplicable hasta mil novecientos noventa y ocho—, a continuación detallo las posiciones relevantes de la normatividad aplicable en cada uno de dichos ejercicios.

A. Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en mil novecientos noventa y ocho.

Se aprecia que el artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en mil novecientos noventa y ocho, establecía la obligación de calcular un impuesto *a cargo de la persona moral* que distribuye los dividendos, mismo que debía calcularse aplicando la tasa del 34% a la cantidad que resultara de multiplicar el dividendo por el factor de 1.515. La excepción a esta regla tenía que ver con la circunstancia de que el dividendo proviniera de la cuenta de utilidad fiscal neta —en lo sucesivo, “CUFIN”—, caso éste en el que no se estaría obligado al pago del impuesto corporativo².

Este impuesto —señalaba el artículo 10-A de la Ley mencionada— debía pagarse adicionalmente al del ejercicio, tendría el

² Dicha excepción deriva del hecho consistente en que —como han sostenido ambas Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación— el impuesto que debe pagar la persona moral por los dividendos que no provienen del saldo de la “CUFIN”, debe extraerse de la ganancia que va a distribuir entre los socios o accionistas, por lo que previamente a su distribución deberá calcular el monto del impuesto a su cargo y distribuir únicamente el remanente, que se denomina dividendo o utilidad distribuible.

Si el dividendo alcanza a ser cubierto por el saldo de la “CUFIN”, ello implica que la ganancia que se distribuye ya cubrió el impuesto corporativo a nivel del resultado fiscal —de ahí que se trate de la utilidad fiscal *neta*—; en cambio, dado que el impuesto se calcula sobre la ganancia de la cual se extrae el dividendo, si éste no proviene de la “CUFIN”, ello implicará que aquélla no pagó impuesto alguno a nivel corporativo, por lo que deberá pagarse el gravamen respectivo al momento de ser distribuida a sus socios o accionistas vía dividendos.

carácter de pago definitivo, y debería cubrirse conjuntamente con el pago provisional del período que correspondiera al pago del dividendo.

Por su parte, los artículos 120 a 124 de la Ley del Impuesto sobre la Renta regulaban la situación jurídico-fiscal de los accionistas a los que se distribuía la utilidad. Para tales efectos, la legislación determinaba que la ganancia distribuida por personas morales residentes en México a favor de sus accionistas, se consideraba ingreso por utilidad distribuida en los términos del Capítulo VII del Título IV.

En el ejercicio de mil novecientos noventa y ocho, el artículo 122 de la Ley en comento disponía que “no serán acumulables los dividendos o utilidades distribuidos por personas morales residentes en México que obtengan las personas físicas”; no obstante, el propio numeral establecía que los accionistas personas físicas se encontraban en posibilidad de optar —si así lo estimaban pertinente— por acumular dichos dividendos a los demás ingresos que percibieran, en cuyo caso considerarían el monto del dividendo, piramidado por el factor de 1.515. En este mismo supuesto, el accionista podría acreditar contra el impuesto anual, un monto equivalente a la cantidad que resultara de aplicar la tasa del 34%, por el dividendo piramidado.

B. Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en mil novecientos noventa y nueve.

Ahora bien, para mil novecientos noventa y nueve, la legislación aplicable fue objeto de reformas sustanciales, las cuales describiré a continuación brevemente.

En el caso de las personas morales, se estableció la posibilidad de reinvertir utilidades, caso en el cual, en lugar de pagar el 35% que

corresponde a la renta generada en el ejercicio, se cubriría únicamente el 30%, difiriéndose el 5% restante hasta el momento en el que se distribuyeran los dividendos.

De esta forma, el impuesto corporativo a los dividendos se calculaba en los siguientes términos: en caso de que las empresas decidieran no reinvertir sus utilidades, estarían obligadas al pago de un impuesto del 35% sobre el monto del dividendo distribuido, considerando el factor de 1.5385. Por otra parte, si el dividendo provenía de la “CUFIN” —al igual que en mil novecientos noventa y ocho—, no se pagaría impuesto a nivel corporativo.

En cambio, si se decidía reinvertir la utilidad, se tendría que llevar una cuenta de utilidad fiscal neta reinvertida —en lo sucesivo, “CUFIN-RE”— y el impuesto corporativo por dividendos se sujetaba a las siguientes reglas: si el dividendo provenía de la “CUFIN-RE”, se pagaría impuesto a la tasa del 5% sobre la cantidad distribuida, piramidada con el factor del 1.5385 —a fin de cubrir el impuesto corporativo diferido—. También, en este supuesto, se establecía que no se estaba obligado al pago del tributo por los dividendos provenientes de la “CUFIN”, si bien se determinaba que no podía distribuirse dividendo proveniente de la “CUFIN” hasta en tanto no se agotara el saldo de la “CUFIN-RE”.

A nivel del accionista —al igual que en mil novecientos noventa y ocho—, la ganancia distribuida por personas morales residentes en México a favor de sus accionistas, se consideraba ingreso por utilidad distribuida en los términos del Capítulo VII del Título IV.

En dicho apartado de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se estableció que los accionistas *debían* acumular los ingresos respectivos a los demás percibidos en el ejercicio —es decir, ya no se

trataba de una opción para el contribuyente, sino que se encontraban obligados a ello—, considerando para tal efecto el monto del dividendo piramidado con el factor de 1.5385, precisándose que se contaba con el derecho a acreditar contra el impuesto anual, un monto equivalente al ingreso acumulado, multiplicado por la tasa del 40%.

Como pago provisional a cargo del impuesto anual, la persona moral se encontraba obligada a efectuar una retención equivalente al 5% sobre el monto del dividendo, piramidado con el factor de 1.5385.

En este sentido, debe señalarse que, para mil novecientos noventa y nueve, las personas físicas contaban con la opción de *no* acumular el ingreso —es decir, se trata del caso contrario al establecido para mil novecientos noventa y ocho, en el que la opción consistía en efectivamente poder acumular el dividendo piramidado—, caso en el cual el impuesto pagado se consideraría pago definitivo.

Para efectos de claridad, las diferencias en el régimen tributario de ambos niveles —corporativo e individual— para cada uno de dichos años, se presentan a continuación:

Ley del ISR para 1998	Ley del ISR para 1999
1. A nivel corporativo (Título II): Impuesto: 34% de (dividendo x 1.515). No se paga impuesto si proviene de CUFIN.	1. A nivel corporativo (Título II): <u>A) Si no reinvierte utilidades:</u> Impuesto: 35% de (dividendo x 1.5385). No se paga impuesto si proviene de CUFIN. <u>B) Si reinvierte utilidades:</u> Dividendo proveniente de CUFIN-RE: 5% de (dividendo x 1.5385)

Impuesto corporativo es adicional al del ejercicio y su pago es definitivo.	No se paga impuesto si proviene de CUFIN. (No se puede acudir a CUFIN, sino hasta que se agote CUFIN-RE). Impuesto corporativo es adicional al del ejercicio y su pago es definitivo.
2. A nivel del accionista (Título IV) Ganancia distribuida se considera ingreso en términos del Capítulo VII Dividendos no son ingresos acumulables. Opción consistente en acumular un monto equivalente al del dividendo, multiplicado por 1.515. No hay obligación de retención por quien lo paga. Impuesto acreditable (sólo si se acumula), equivalente al 34% del dividendo, multiplicado por 1.515.	2. A nivel del accionista (Título IV) Ganancia distribuida se considera ingreso en términos del Capítulo VII Obligación de acumular dividendos, considerando su monto, por el factor de 1.5385. Opción consistente en no acumular (pagos efectuados se considerarán definitivos). Obligación de retener el 5% sobre el dividendo piramidado con el factor de 1.5385. Impuesto acreditable (siempre y cuando no se opte por no acumular), equivalente al 40% del dividendo, multiplicado por 1.5385.

En este marco es que debe analizarse la tasa de retención del impuesto a cargo de los accionistas establecida por el artículo Quinto, fracción XII, del “Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales”.

En este sentido —retomando el aspecto relevante para el presente caso—, las consideraciones de ambas Salas han analizado

si se viola la garantía de irretroactividad, tomando en cuenta los efectos que correspondían al dividendo en lo que concierne a la no obligación de pago, por aquellas utilidades distribuidas que provinieran de la “CUFIN”, **lo cual es una circunstancia que trasciende para el impuesto corporativo, y no para el de las personas físicas, que es el que regula la disposición en estudio.**

Así, la Primera Sala sostuvo que sí se violaba dicha garantía, dado que se afectarían las consecuencias del supuesto de la norma anterior, dado que la obligación —de retener— se establece una vez que se generó el saldo de la “CUFIN” al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, y ello a pesar de que el artículo 10-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en mil novecientos noventa y ocho, disponía que no se estaría obligado al pago del impuesto cuando el dividendo proviniera de la “CUFIN”.

Por su parte, la Segunda Sala sostuvo que no se viola la garantía de irretroactividad de la ley, dado que los efectos y consecuencias de la distribución de dividendos se vinculan con la fecha de pago de éstos —momento de la causación del impuesto—, no así con la fecha en la que se decreten o autoricen. En relación con lo anterior, se precisó que la recepción de dividendos libres de gravamen no puede considerarse como un derecho adquirido de los socios o accionistas personas físicas, por el solo hecho de que provinieran de la “CUFIN”. Finalmente, la Segunda Sala precisó que en tanto no se pagaran los dividendos, la consecuencia —la liberación de pago de los dividendos de la “CUFIN”— podría modificarse por una ley posterior.

Como puede apreciarse, ambas Salas consideraron que la disposición reclamada afectaba el régimen de dividendos para las personas físicas, partiendo de la premisa de que el régimen vigente en

mil novecientos noventa y ocho liberaría de pago a dichos accionistas, por lo que hace a los dividendos provenientes de la “CUFIN”.

Dicha premisa es equivocada: el régimen fiscal que corresponde a los dividendos percibidos por las personas físicas no dependía —en mil novecientos noventa y ocho, o en mil novecientos noventa y nueve— de que éstos provengan de la “CUFIN” y, específicamente, no existía una exención para los que reunieran tal característica. **La circunstancia descrita únicamente era relevante para el impuesto corporativo a los dividendos; es decir, el hecho de que se paguen dividendos provenientes de la “CUFIN” únicamente afectaba la obligación de pago de la persona moral que reparte el dividendo, no así la del accionista.**

El disenso que expreso en relación con las consideraciones expuestas en las sentencias que dieron lugar a la contradicción de tesis 21/2005-PL, ahora lo hago extensivo a la ejecutoria de ésta, pues la misma se ha resuelto en términos semejantes a lo sostenido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sin reparar en que el momento de causación del impuesto no es relevante para la determinación de la irretroactividad del artículo Quinto, fracción II, del Decreto legislativo identificado, y sin tomar en cuenta que la percepción de un dividendo “libre de gravamen”, era una condición legal que derivaba de las propia normatividad —misma que no obligaba a acumularlo a los demás ingresos, a menos que el contribuyente optara por lo contrario—, y no de que el mismo proviniera de la “CUFIN”.

En tal virtud, no comparto las consideraciones en las que se apoya la mayoría de la cual formo parte, pues aprecio que dichas

razones no diferencian entre el régimen tributario corporativo, por un lado, y el individual, por el otro.

En todo caso —más que una afectación en términos de retroactividad de la Ley—, yo aprecio que la disposición transitoria que se estudia buscaba dejar a salvo los derechos del causante, dado que de mil novecientos noventa y ocho a mil novecientos noventa y nueve, aumentó la tasa corporativa del impuesto sobre la renta, motivo por el cual el factor de piramidación de 1.5385 que establecía el artículo 123 —correspondiente a una tasa del 35%—, afectaba la determinación del gravamen, por lo que se dispuso que para los dividendos que se repartieran de la “CUFIN” al treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y ocho, se considerara un factor de 1.515, que es el que corresponde a una tasa del 34%.

En tal virtud, me parece claro que no se viola la garantía de irretroactividad de la ley, toda vez que los accionistas no contaban con un derecho a percibir dividendos libres de impuesto si éstos provenían de la “CUFIN” —de hecho, dicha circunstancia no se desprendía de la legislación aplicable en mil novecientos noventa y ocho—, motivo por el cual el establecimiento de una tasa de retención de ninguna manera afecta derechos adquiridos.

Podría argumentarse —con razón— que sí existe un cambio en cuanto al régimen fiscal aplicable a las personas físicas, dado que hasta mil novecientos noventa y ocho —a pesar de percibir ingresos en los términos del Capítulo VII del Título IV de la Ley— no se encontraban obligadas a acumular los ingresos respectivos a los demás que obtuvieran, siendo optativa la acumulación; mientras que, a partir de mil novecientos noventa y nueve, la acumulación era obligatoria, si bien se conservaba el derecho a optar por no acumular,

pero considerando que el pago efectuado con antelación tuviera efectos de pago definitivo.

Sin embargo, el reclamo respectivo tendría que ver con las disposiciones del artículo 122 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, siendo el caso que la constitucionalidad de dicho numeral no forma parte del tema de contradicción, motivo por el cual un pronunciamiento sobre la probable violación a la garantía de irretroactividad de la ley en este sentido, no sería posible.

Por las razones anteriores —y con el respeto que corresponde—, reitero mi posición por la constitucionalidad del artículo Quinto, fracción XII, del “Decreto por el que se modifican diversas leyes fiscales y otros ordenamientos federales”, pero no por las razones aducidas por la mayoría de la que formo parte, sino por las expuestas en el presente voto concurrente.

MINISTRO JOSÉ RAMÓN COSSÍO DÍAZ.