

# LOS INGRESOS POR DIVIDENDOS DE PERSONAS FÍSICAS EN EL ARTÍCULO 165 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

*C.P.C. y M.I. ERNESTO MANZANO GARCÍA*  
*Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP*

## DIRECTORIO

*C.P.C. Francisco Macías Valadez Treviño*  
**PRESIDENTE**  
*C.P. C. José Luis Dóñez Lucio*  
**VICEPRESIDENTE GENERAL**  
*C.P.C. Luis González Ortega*  
**VICEPRESIDENTE DE RELACIONES Y DIFUSIÓN**  
*C.P.C. Carlos Cárdenas Guzmán*  
**VICEPRESIDENTE FISCAL**  
*Lic. Willebaldo Roura Pech*  
**DIRECTOR EJECUTIVO**  
*C.P.C. Antonio C. Gómez Espiñeira*  
**RESPONSABLE DE ESTE BOLETÍN**

## VICEPRESIDENCIA FISCAL

*C.P.C. Ricardo Arellano Godínez*  
**PRESIDENTE DE LA COMISIÓN FISCAL**  
*C.P.C. Noé Hernández Ortiz*  
**PRESIDENTE DE LA COMISIÓN REPRESENTATIVA DE SÍNDICOS ANTE EL SAT**  
*C.P.C. Laura Grajeda Trejo*  
**PRESIDENTA DE LA COMISIÓN REPRESENTATIVA DEL IMCP ANTE LAS ADMINISTRACIONES GENERALES DE FISCALIZACIÓN DEL SAT**  
*C.P.C. Ubaldo Díaz Ibarra*  
**PRESIDENTE DE LA COMISIÓN REPRESENTATIVA DEL IMCP ANTE ORGANISMOS DE SEGURIDAD SOCIAL (CROSS)**  
*Lic. Christian Natera Niño de Rivera*  
**PRESIDENTE DE LA COMISIÓN DE COMERCIO INTERNACIONAL**  
*C.P. Mauricio Hurtado de Mendoza*  
**COMISIÓN DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA**  
*C.P.C. Patricia González Tirado*  
**COMISIÓN DE ENLACE NORMATIVO**

FISCO actualidades



IMCP

ES  
MIEMBRO  
DE



ASOCIACIÓN  
INTERAMERICANA  
DE CONTABILIDAD



INTERNATIONAL  
FEDERATION  
OF ACCOUNTANTS

# LOS INGRESOS POR DIVIDENDOS DE PERSONAS FÍSICAS EN EL ARTÍCULO 165 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

*C.P.C. y M.I. ERNESTO MANZANO GARCÍA  
Integrante de la Comisión Fiscal del IMCP*

*Ser hombre es hacer las cosas;  
no buscar pretextos para no hacerlas.*

*- Juan Pablo Valdés*

**E**n el presente artículo analizaré en forma conjunta las disposiciones que se vinculan con el artículo 165 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR), como son los Criterios de Normatividad Interna del Servicio de Administración Tributaria y las Resoluciones de los Tribunales, ya que de no hacerlo de esa manera, no permitiría llegar a una conclusión técnicamente soportada.

Las cursivas y subrayados en los textos de referencia son añadidos. Los textos de referencia se transcriben al final de este documento para que sean consultados en su totalidad, ya que en el desarrollo del presente artículo sólo se citarán partes de estos textos de referencia.

Para hacer más sencillo mi análisis desarrollaré el artículo 165 de la LISR con base en los siguientes temas:

- A. La acumulación del ingreso por dividendos es obligatoria
- B. Qué es impuesto pagado para el artículo 165
- C. Saldos a favor por impuesto pagado
- D. Requisitos del acreditamiento
- E. Caso de préstamos a socios **SI** le aplica CUFIN
- F. Caso régimen simplificado
- G. Dividendos asimilados de fracciones III a VI pueden generar saldo a favor
- H. Acciones o partes sociales en régimen mancomunado en matrimonios
- I. Implicaciones del concepto de erogaciones **NO** deducibles

## LA ACUMULACIÓN DEL INGRESO POR DIVIDENDOS ES OBLIGATORIA

Es indudable que del texto de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se desprende que, los ingresos por dividendos que recibe una persona física deben acumularse a los demás ingresos que reciba una persona física en un ejercicio fiscal.

Esta afirmación también la han sustentado los Criterios de Normatividad Interna del Servicio de Administración Tributaria (**72/2010/ISR** Dividendos o utilidades distribuidos. Acumulación a los demás ingresos por parte de las personas físicas) y los Tribunales (**Criterio SR. TFJFA. RTFJFA No. 73, Ene. 2007, p. 2029. REQUISITOS PARA EL ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RETENIDO POR LA EMPRESA, EN TRATÁNDOSE DEL IMPUESTO CAUSADO POR DIVIDENDOS O UTILIDADES PERCIBIDAS, A LA LUZ DE LO PREVISTO POR EL ARTÍCULO 165 DE LA LEY DE LA MATERIA**).

No debe preocupar a las personas físicas el considerar acumulables los ingresos por dividendos, ya que, en el mejor de los casos les puede propiciar un saldo a favor como más adelante explicaré, y en el peor de los casos un impuesto sobre la renta mínimo.

## QUÉ ES IMPUESTO PAGADO PARA EL ARTÍCULO 165

Partiendo del Principio General de Derecho: **“Donde la Ley no distingue, no hay por qué distinguir”**, en la última oración del primer párrafo del artículo 165 se establece la definición de impuesto pagado (se transcribe a la letra esta parte del artículo para mayor entendimiento):

Para estos efectos, el impuesto pagado por la sociedad se determinará aplicando la tasa del artículo 10 de esta Ley, al resultado de multiplicar el dividendo o utilidad por el factor de 1.3889.

Es claro que, para el artículo 165 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta: **“impuesto pagado”** es una multiplicación, no el entero de la contribución llamada impuesto sobre la renta.

## SALDOS A FAVOR POR IMPUESTO PAGADO

Por la mecánica en la acumulación del ingreso por dividendos a los demás ingresos de las personas físicas y de la precisión que ya efectué del **“impuesto pagado”**, resulta que al

combinarse (**mecánica** e **“impuesto pagado”**) es muy probable que en la mayoría de los casos resulte saldo a favor, o bien un efecto llamado CERO.

Esta situación se debe básicamente a que, dependiendo del monto de ingresos totales acumulados y de la ubicación en la Tarifa del Impuesto Anual no siempre se logra la tasa máxima, y el acreditamiento del **“impuesto pagado”** siempre será a tasa máxima. Al ser mayor el acreditamiento del **“impuesto pagado”** que el impuesto sobre la renta del ejercicio se genera el saldo a favor.

Si es la decisión de la persona física, el saldo a favor puede solicitarse en devolución. En esta situación, el Servicio de Administración Tributaria está convencido de que procede y lo hace patente en el Criterio Normativo **73/2010/ISR** Devolución de saldos a favor a personas físicas. Acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado por la persona que distribuyó los dividendos.

## REQUISITOS DEL ACREDITAMIENTO

Del artículo 165 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta se desprenden dos requisitos para efectuar el acreditamiento del **“impuesto pagado”**. Estos requisitos son:

1. La acumulación de los ingresos por dividendos a los demás ingresos.
2. Contar con la constancia de ingresos entregada por la persona moral.

Esta situación la han resuelto así los tribunales, tal como se contiene en el texto de la tesis siguiente, **Criterio SR. TFJFA. RTFJFA No. 73, Ene. 2007, p. 2029**. REQUISITOS PARA EL ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RETENIDO POR LA EMPRESA, EN TRATÁNDOSE DEL IMPUESTO CAUSADO POR DIVIDENDOS O UTILIDADES PERCIBIDAS, A LA LUZ DE LO PREVISTO POR EL ARTÍCULO 165 DE LA LEY DE LA MATERIA.

## CASO DE PRÉSTAMOS A SOCIOS SI LE APLICA CUFIN

No comparto lo contenido en el Criterio Normativo del Servicio de Administración Tributaria siguiente: **74/2010/ISR** Préstamos a socios y accionistas. Se consideran dividendos.

Mi diferencia no es por el enunciado del criterio sino, **en su contenido**, en el que obliga a las personas morales a **si** considerar dentro del artículo 11 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta como dividendo **a los préstamos a socios asimilados a dividendos en el artículo 165 fracción III** de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, **pero no les reconoce CUFIN** a estos dividendos fictos. **La CUFIN aplica a cualquier dividendo, sea ficto o dividendo ordinario.** Esto es así, ya que de los contenidos de los artículos 11 y 88 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta no hay limitante alguna.

## CASO RÉGIMEN SIMPLIFICADO

Las personas físicas que reciban y acumulen ingresos por dividendos de personas morales de régimen simplificado AGAPES, siempre tendrán un efecto favorable, ya que la persona moral paga su contribución (el impuesto sobre la renta) a tasa reducida y la persona física acredita a tasa máxima.

Lo comentado anteriormente es compartido por el Servicio de Administración Tributaria en su Criterio Normativo **75/2010/ISR** Distribución de Dividendos. Monto del acreditamiento del impuesto sobre la renta que tienen derecho de aplicar las personas físicas en la declaración del ejercicio, cuando reciban dividendos de persona moral dedicada exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas.

## DIVIDENDOS ASIMILADOS DE FRACCIONES III A VI PUEDEN GENERAR SALDO A FAVOR

Los siguientes ingresos por dividendos fictos que perciban las personas físicas pueden generar saldos a favor si cumplen con los requisitos del acreditamiento del “**impuesto pagado**” (que ya se analizó):

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

- VI. La modificación a la utilidad fiscal derivada de la determinación de los ingresos acumulables y de las deducciones, autorizadas en operaciones celebradas entre partes relacionadas, hecha por dichas autoridades.

## ACCIONES O PARTES SOCIALES EN RÉGIMEN MANCOMUNADO EN MATRIMONIOS

Cuando de la masa de la sociedad matrimonial que está bajo el régimen de bienes mancomunados se invierta en acciones o partes sociales, considero que la propiedad de dichas acciones o partes sociales, corresponde a los dos integrantes de esa sociedad. Bajo esta premisa y con base en el segundo párrafo del artículo 165 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (se transcribe a continuación):

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 las mismas.

Considero que cada socio debe acumular el ingreso por dividendos en la parte que le corresponda según el contrato de Sociedad Matrimonial.

Ahora bien, existe un supuesto no contemplado en el segundo párrafo del artículo 165 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y se refiere al que pasa cuando una persona física recibe dividendos de una asociación en participación, ya que no queda lo suficientemente claro si las partes del contrato de Asociación en Participación es título valor. Si no es título valor el ser parte del contrato, entonces se tendría un ingreso por dividendo, pero no acumulable.

## IMPLICACIONES DEL CONCEPTO DE EROGACIONES NO DEDUCIBLES

Tomando como fundamento que las partidas **NO** deducibles en la Ley del Impuesto Sobre la Renta **son las del artículo 32**, ya que así lo define el Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su artículo 97, que se transcribe a continuación:

**Artículo 98.** Las partidas no deducibles a que se refieren los artículos 69 y 88 de la Ley, son aquéllas señaladas como no deducibles en la citada Ley.

Concluyo que cuando no se cumplan los requisitos del artículo 31 de la Ley del Impuesto Sobre la renta se está ante una **partida no deducida**, no ante una partida NO deducible.

Los requisitos para que sea ingreso ficto por dividendos es que sea:

1. Una partida **NO** deducible.
2. Una partida que beneficie a los socios o accionistas de personas morales. Los Tribunales en diversos casos (**Jurisprudencia TCC. G. SEJUFE, Nov. 1990, Tomo I, 2o. A. 22, p. 82.** DIVIDENDOS. EXISTENCIA DE LOS, COMO CONSECUENCIA DE EROGACIONES NO DEDUCIBLES. REQUISITOS PARA QUE OPERE LA PRESUNCIÓN DEL ARTÍCULO 120, FRACCIÓN V, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA., **Tesis TCC. SEJUFE, 8a. Época, Tomo 8, Sept. 1991, VI.2o.284.A, p. 186.** RENTA, IMPUESTO SOBRE LA. INGRESOS POR DIVIDENDOS Y GANANCIAS DISTRIBUIDAS. DEBE DEMOSTRARSE EL BENEFICIO DE LOS SOCIOS POR LAS EROGACIONES NO DEDUCIBLES).

Es claro que si no se demuestra el beneficio de los socios o accionistas de la partida NO deducible, no se podrá considerar ingreso por dividendo de la persona física.

## CONCLUSIÓN

Las respectivas conclusiones ya las he dejado en cada tema que analicé.

## TEXTOS DE REFERENCIA

### ARTÍCULO 165 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

#### CAPÍTULO VIII DE LOS INGRESOS POR DIVIDENDOS Y EN GENERAL POR LAS GANANCIAS DISTRIBUIDAS POR PERSONAS MORALES

**Artículo 165.** Las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades. Asimismo, dichas personas físicas podrán acreditar, contra el impuesto que se determine en su declaración anual, el impuesto sobre la renta pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos o utilidades, siempre que quien efectúe el acreditamiento a que se refiere este párrafo considere

como ingreso acumulable, además del dividendo o utilidad percibido, el monto del impuesto sobre la renta pagado por dicha sociedad correspondiente al dividendo o utilidad percibido y además cuenten con la constancia a que se refiere la fracción XIV del artículo 86 de esta Ley. Para estos efectos, el impuesto pagado por la sociedad se determinará aplicando la tasa del artículo 10 de esta Ley, al resultado de multiplicar el dividendo o utilidad por el factor de 1.3889.

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 las mismas.

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

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



- VI. La modificación a la utilidad fiscal derivada de la determinación de los ingresos acumulables y de las deducciones, autorizadas en operaciones celebradas entre partes relacionadas, hecha por dichas autoridades.

## DISPOSICIONES DE VIGENCIA TEMPORAL DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

**ARTÍCULO SEGUNDO.** Para los efectos de lo dispuesto en la Ley del Impuesto sobre la Renta, se aplicarán las disposiciones siguientes:

- I. Para los ejercicios fiscales de 2010, 2011 y 2012, se estará a lo siguiente:
- a) Para los efectos del primer párrafo del artículo 10 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se aplicará la tasa del 30%.
  - b) Cuando conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta se deba aplicar el factor de 1.3889 se aplicará el factor de 1.4286.
  - c) Cuando conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta se deba aplicar el factor de 0.3889 se aplicará el factor de 0.4286.
  - d) Cuando conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta se deba aplicar la reducción del 25.00% se aplicará la reducción del 30.00%.

## SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA COMPILACIÓN DE CRITERIOS NORMATIVOS 2010

**72/2010/ISR Dividendos o utilidades distribuidos. Acumulación a los demás ingresos por parte de las personas físicas.**

El artículo 165, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece que las personas físicas deberán acumular a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades.

El mismo artículo, en su tercer párrafo, dispone que para los efectos de dicho numeral también se consideran dividendos o utilidades distribuidos, los supuestos previstos en las fracciones del propio artículo 165 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, entre otros, aquel previsto en la fracción V, la

utilidad fiscal determinada, incluso presuntivamente, por las autoridades fiscales.

En este sentido, se considera que las personas físicas son los sujetos obligados a acumular a sus demás ingresos, como dividendos o utilidades distribuidos, los supuestos previstos en las distintas fracciones del artículo 165 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

**73/2010/ISR Devolución de saldos a favor a personas físicas. Acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado por la persona que distribuyó los dividendos.**

De conformidad con el artículo 165 de la Ley del Impuesto sobre la Renta las personas físicas que perciban dividendos podrán acreditar contra el impuesto determinado en su declaración anual, el impuesto sobre la renta pagado por la sociedad que distribuyó dividendos o utilidades.

El artículo 177, penúltimo párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece que, en los casos en los que el impuesto a cargo del contribuyente sea menor que la cantidad que se acredite en los términos de dicho artículo, se podrá solicitar la devolución o efectuar la compensación del impuesto efectivamente pagado o que se le hubiera retenido.

Por lo tanto, es viable solicitar, en su caso, la devolución del saldo a favor derivado del acreditamiento del impuesto sobre la renta pagado por sociedades que distribuyan dividendos o utilidades, solicitado por persona física que perciba dichos dividendos o utilidades.

**74/2010/ISR Préstamos a socios y accionistas. Se consideran dividendos.**

El artículo 165, fracciones II y III, de la Ley del Impuesto sobre la Renta considera como dividendos o utilidades distribuidas, los préstamos efectuados a socios y accionistas que no reúnan requisitos fiscales y las erogaciones no deducibles hechas en favor de los mismos.

En los términos del artículo 11 de la misma ley, las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades que no provengan de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta, deberán calcular el impuesto que corresponda.

Derivado de que la aplicación de los ingresos tipificados como utilidades distribuidas en los términos del artículo 165, fracciones II y III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no provienen de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta, por lo que debe estarse a lo dispuesto a lo señalado en el artículo 11 de la ley en comento.

**75/2010/ISR Distribución de Dividendos. Monto del acreditamiento del impuesto sobre la renta que tienen derecho de aplicar las personas físicas en la declaración del ejercicio, cuando reciban dividendos de persona moral dedicada exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas.**

El artículo 165 de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece la obligación para que las personas físicas acumulen a sus demás ingresos, los percibidos por dividendos o utilidades.

Por otro lado, el citado artículo señala que las personas físicas que acumulen y que opten por acreditar contra el impuesto que se determine en su declaración anual, el impuesto pagado por la sociedad que distribuyó los dividendos o utilidades, para calcular el impuesto pagado por la sociedad, aplicarán la tasa y el factor señalado en el artículo 165 de la Ley del Impuesto sobre la Renta vigente en el ejercicio por el cual se realice la distribución de los dividendos o utilidades.

Lo anterior, no obstante que dicho dividendo o utilidad pueda provenir de una persona moral que se dedique exclusivamente a actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, y dicha persona moral para calcular el impuesto sobre la renta correspondiente a dicho dividendo o utilidad distribuido, haya aplicado el factor reducido que señala el segundo párrafo el artículo 11 de la Ley en comento.

## RESOLUCIONES DE TRIBUNALES

Criterio SR. TFJFA. RTFJFA No. 73, Ene. 2007, p. 2029.  
**REQUISITOS PARA EL ACREDITAMIENTO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA RETENIDO POR LA EMPRESA, EN TRATÁNDOSE DEL IMPUESTO CAUSADO POR DIVIDENDOS O UTILIDADES PERCIBIDAS, A LA LUZ DE LO PREVISTO POR EL ARTÍCULO 165 DE LA LEY DE LA MATERIA**

Del análisis sistemático realizado al artículo 165 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se desprende en primer lugar que las personas físicas que obtengan ingresos por dividendos o utilidades, deben acumular a sus demás ingresos dichas percepciones; asimismo, dichas personas igualmente pueden acreditar contra el impuesto determinado en la declaración anual, el impuesto sobre la renta pagado por la empresa que distribuyó los dividendos o utilidades, de donde válidamente se puede concluir que las personas físicas sí pueden acreditar el impuesto retenido, siempre y cuando acumulen dicho ingreso, además del dividendo o utilidad percibido, el monto del impuesto

sobre la renta pagado por la empresa, y que cuente con la constancia de percepciones y retenciones, por lo que la autoridad fiscal no puede aducir que dicho numeral no le resulta aplicable a las personas físicas, que perciben ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, si éstas demuestran que acumulan sus ingresos provenientes de dividendos o utilidades distribuidas, como lo permite el dispositivo legal en comento. (99)

Juicio Contencioso Administrativo No. 7933/05-11 -02-2.- Resuelto por la Segunda Sala Regional Hidalgo-México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 19 de junio de 2006, por unanimidad de votos.- Magistrado Instructor: Rubén Ángeles Enríquez.- Secretario: Lic. Jorge Carpió Solís.

Jurisprudencia TCC. G. SEJUFE, Nov. 1990, Tomo I, 2o. A. 22, p. 82.  
**DIVIDENDOS. EXISTENCIA DE LOS, COMO CONSECUENCIA DE EROGACIONES NO DEDUCIBLES. REQUISITOS PARA QUE OPERE LA PRESUNCION DEL ARTICULO 120, FRACCION V, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

El artículo 120, fracción V, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece: "Art. 120. Se consideran ingresos por utilidades distribuidas los siguientes: . . . V. Las erogaciones que no sean deducibles conforme a esta ley y beneficien a los socios accionistas". Pues bien, si dicha norma impone como condición de eficacia para que opere la presunción legal en ella establecida, el hecho de que las erogaciones no deducibles "beneficien a los socios accionistas"; es claro que no basta con que una partida por ese concepto sea rechazada para que se genere la obligación de pagar o, en su caso, de retener el impuesto correspondiente, sino que es necesario, además, que la autoridad fiscal demuestre que el importe de esas erogaciones no deducibles se aplicó en beneficio de los socios o accionistas. Lo anterior, en virtud de que este último requisito constituye un elemento objetivo de esa hipótesis legal, y como tal, se debe demostrar mediante prueba directa, pues, respecto de él, la ley no establece ninguna presunción.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Amparo directo 256/87. Joyas Eiffel de México, S. A. 22 de octubre de 1987. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Amado Yáñez. Secretaria: Consuelo Núñez Martínez.

Amparo directo 286/87. Fábrica de Cajas de Cartón La Fe, S. A. 16 de febrero de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Ma. Antonieta Azuela de Ramírez. Secretario: Francisco de Jesús Arreola Chávez.

Amparo directo 1506/87. Deluxe Mexicana, S. A. de C. V. 4 de mayo de 1988. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Angelina Hernández Hernández.

Amparo directo 422/90. Armadora Mexicana, S. A. 23 de mayo de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretaria: Angelina Hernández Hernández.

Amparo directo 492/90. Industria del Hierro, S. A. de C. V. 31 de mayo de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Carlos Amado Yáñez. Secretaria: Alejandra de León González.

Tesis TCC. SEJUFE, 8a. Época, Tomo 8, Sept. 1991, VI.2o.284.A, p. 186.  
**RENTA, IMPUESTO SOBRE LA. INGRESOS POR DIVIDENDOS Y GANANCIAS DISTRIBUIDAS. DEBE DEMOSTRARSE EL BENEFICIO DE LOS SOCIOS POR LAS EROGACIONES NO DEDUCIBLES.**

Para aplicar la presunción prevista en el artículo 120, fracción V de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no es suficiente que la autoridad fiscal demuestre que el contribuyente dedujo indebidamente ciertas erogaciones, sino que es necesaria la demostración también de que dichas erogaciones no deducidas han beneficiado a sus socios o accionistas, lo cual se desprende tanto de la redacción del citado precepto, pues el empleo por el legislador de la conjunción copulativa "y" para ligar las dos partes de la proposición, revela su intención de prever dos requisitos para configurar la presunción, como de los antecedentes legislativos del texto que se remontan a la ley de la materia de mil novecientos sesenta y cuatro en cuyo Capítulo II se establecía el impuesto sobre productos o rendimientos del capital y otros ingresos. El artículo 73 de aquella ley, encargado de definir los supuestos de causación en el renglón de ganancias que distribuían toda clase de empresas establecidas en el país y de las que debieran distribuir las sucursales de empresas extranjeras en la república, por el decreto de reformas de fecha veintisiete de diciembre de mil novecientos setenta y uno fue adicionado con una fracción IV, para contemplar por primera vez la presunción legal antecedente de la ahora examinada, al disponer: la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá determinar como base de las ganancias distribuidas las siguientes: d) cualquier cantidad que se traduzca en beneficio de los socios o accionistas, por conceptos que no sean normales y propios, por compras no realizadas e indebidamente registradas y por omisiones de ingresos que se aumenten al ingreso global gravable de la empresa. Durante la vigencia de este precepto, la causación del gravamen en cualquiera de los casos apuntados, inclusive por conceptos impropios o anormales que daría paso más tarde a las erogaciones, exigía la demostración del beneficio percibido por los socios o accionistas. Sin embargo, a partir del decreto de reformas

publicado el veintinueve de diciembre de mil novecientos setenta y ocho, se divide en dos fracciones (V y VI del artículo 80) la prevención de cuenta y se reserva la exigencia de demostrar el beneficio para los socios solamente para el caso de erogaciones, liberando a la autoridad de probarlo tratándose de omisiones de ingresos y compras rechazadas.

#### SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Amparo directo 84/90. Grupo Acir Xalapa, S.A. de C.V. 16 de noviembre de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: Arnoldo Nájera Virgen. Secretario: Enrique Crispín Campos Ramírez.

Revisión fiscal 4/90. Grupo Orbe, S.A. de C.V. 5 de diciembre de 1990. Unanimidad de votos. Ponente: José Galván Rojas. Secretario: Vicente Martínez Sánchez.