



Cuca y Cufin

Tratamiento fiscal

Pérez Chávez • Fol Diguán



Cuenta de capital de aportación
Cuenta de utilidad fiscal neta

Áreas Chávez • Fol Diguán

Tratamiento fiscal

Cuca y Cufin





ABREVIATURAS

Cuca	Cuenta de capital de aportación
Cufin	Cuenta de utilidad fiscal neta
DOF	Diario Oficial de la Federación
DTLISR14	Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto sobre la Renta para 2014
INPC	Indice Nacional de Precios al Consumidor
ISR	Impuesto sobre la Renta
LIF 2015	Ley de Ingresos de la Federación para el Ejercicio Fiscal de 2015
LISR	Ley del Impuesto sobre la Renta
NIF	Normas de Información Financiera
PTU	Participación de los Trabajadores en las Utilidades
RMF 2015	Resolución Miscelánea Fiscal para 2015
RISR	Reglamento de la Ley del ISR
SAT	Servicio de Administración Tributaria
Ufin	Utilidad fiscal neta



INTRODUCCION

Las personas morales tienen, entre otras obligaciones, la de llevar las cuentas siguientes:

- *Capital de aportación (Cuca)*, en esta cuenta se encuentra el valor presente de las cantidades aportadas por los socios.
- *De utilidad fiscal neta (Cufin)*, la cual representa las utilidades acumuladas generadas por las empresas por las cuales ya se pagó el ISR.

Es importante que dichas personas lleven los registros de estas cuentas, ya que serán utilizadas a efecto de determinar si deben pagar ISR cuando distribuyan dividendos o utilidades, o bien, saber si existe distribución de dividendos o utilidades en una reducción de capital o en la liquidación de sociedades.

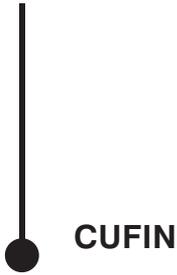
En otro orden de ideas, debido a que a partir del 1o. de enero de 2014 las personas físicas están sujetas a una retención del 10% de ISR sobre los dividendos distribuidos por las personas morales residentes en México, cuando provengan de las utilidades generadas a partir del ejercicio de 2014, las personas morales estarán obligadas a mantener la Cufin con las utilidades generadas hasta el 31 de diciembre de 2013 e iniciar otra Cufin con las utilidades generadas a partir del 1o. de enero de 2014. Esto, con objeto de identificar de qué Cufin provienen los dividendos o utilidades distribuidos a las personas físicas, a efecto de saber si procede realizar o no la citada retención del 10% de ISR.

Cuando las personas morales no lleven las dos cuentas referidas por separado o cuando estas no identifiquen las utilidades mencionadas, se entenderá que las mismas fueron generadas a partir del año 2014.

Por lo anterior, en el desarrollo de la presente obra abordamos, en forma clara y precisa, cómo se constituyen cada una de estas cuentas, qué elementos las integran y cuáles son sus implicaciones fiscales, entre otras. De esta manera, esperamos que este libro sea una herramienta eficaz para aquellas personas interesadas en el estudio de la Cuca y la Cufin.

Nota importante por considerar:

1. De acuerdo con la fracción II del artículo noveno de las DTLISR14 (DOF 11/XII/2013), el Reglamento de la citada Ley, publicado en el DOF el 17/X/2003 continuará aplicándose en lo que no se oponga a la LISR, en vigor a partir del 1o. de enero de 2014, y hasta en tanto se expida un nuevo Reglamento.



1. Concepto de la Cufin

Esta cuenta representa las utilidades acumuladas generadas por las empresas por las cuales ya pagaron el ISR y, por tanto, con el derecho a ser distribuidas entre los socios o accionistas sin que las citadas empresas causen impuesto por su distribución.

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

A partir de 1989 y en virtud de la Ley que establece, reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones, con vigencia a partir del 1o. de enero de dicho año, se reformó el artículo 124 de la LISR para establecer, independientemente de la obligación de llevar el registro de utilidades señalado en el párrafo anterior, el de llevar una Cufin.

A partir de entonces se mantiene el deber para las personas morales de llevar la Cufin, la cual se constituye por las utilidades generadas a partir de 1975.

2. Contribuyentes obligados a llevar la Cufin

De conformidad con el primer párrafo del artículo 77 de la LISR, las personas morales llevarán una Cufin.

3. Incremento de la Cufin

Conforme al primer párrafo del artículo 77 de la LISR, la Cufin se adicionará con:

1. La Ufin de cada ejercicio.
2. Con los dividendos o utilidades percibidos de otras personas morales residente en México.
3. Con los ingresos, dividendos o utilidades sujetos a regímenes fiscales preferentes.

Para efectos de lo anterior, no se incluirán los dividendos o utilidades en acciones o los reinvertidos en la suscripción y aumento de capital de la misma persona que los distribuye, dentro de los 30 días naturales siguientes a su distribución.

Debido a que a partir del 1o. de enero de 2014 las personas físicas están sujetas a una retención del 10% de ISR sobre los dividendos distribuidos por las personas morales residentes en México, cuando provengan de las utilidades generadas a partir del ejercicio de 2014, las personas morales estarán obligadas a mantener la Cufin con las utilidades generadas hasta el 31 de diciembre de 2013 e iniciar otra Cufin con las utilidades generadas a partir del 1o. de enero de 2014. Esto, con objeto de identificar de qué Cufin provienen los dividendos o utilidades distribuidos a las personas físicas, a efecto de saber si procede realizar o no la citada retención del 10% de ISR. Lo indicado en este párrafo se fundamenta en la fracción XXX del artículo noveno de las DTLISR14.

Por lo anterior, el saldo de la Cufin que se tenga al 31 de diciembre de 2013 ya no se incrementará con la Ufin que se obtenga a partir del ejercicio de 2014.

Por otra parte, la regla 3.23.9 de la RMF 2015 indica que las personas morales residentes en México que a partir del 1o. de enero de 2014, perciban dividendos o utilidades generados al 31 de diciembre de 2013, de otras personas morales residentes en México, podrán incrementar el saldo de su Cufin generada al 31 de diciembre de 2013 con la cantidad que a los mismos les corresponda. La opción prevista en esa regla podrá aplicarse siempre y cuando los dividendos o utilidades de que se trate, se encuentren debidamente registrados en la contabilidad de la sociedad que los distribuya y la sociedad que los perciba no incremente con dicha cantidad el saldo de su Cufin generada a partir del 1o. de enero de 2014.

4. Reducciones de la Cufin

El primer párrafo del artículo 77 de la LISR establece que la Cufin se disminuirá con:

1. El importe de los dividendos o utilidades pagados.
2. Con las utilidades distribuidas señaladas en el artículo 78 de la LISR.

Cuando en ambos casos provengan del saldo de la Cufin.

Para efectos de lo anterior, no se incluirán los dividendos o utilidades en acciones o los reinvertidos en la suscripción y aumento de capital de la misma persona que los distribuye, dentro de los 30 días naturales siguientes a su distribución.

5. Concepto de Ufin

De conformidad con el tercer párrafo del artículo 77 de la LISR, se considera Ufin del ejercicio, la cantidad que resulte de efectuar la operación siguiente:

- | | |
|--|--|
| Resultado fiscal del ejercicio | |
| (–) ISR a cargo | |
| (–) Partidas no deducibles (excepto las señaladas en las fracciones VIII y IX del artículo 28, LISR y la PTU pagada en el ejercicio) | |
| (–) Monto determinado conforme al cuarto párrafo del artículo 77 de la LISR | |
| (=) <u>Ufin del ejercicio (cuando el resultado sea positivo)</u> | |

Cabe mencionar que la PTU pagada en el ejercicio no debe disminuirse del resultado fiscal del mismo ejercicio, toda vez que de conformidad con lo establecido en el artículo 9o. de la LISR, la PTU se encuentra disminuida en el resultado fiscal que sirve de base para determinar la Ufin del ejercicio, ya que de lo contrario se duplicaría la disminución de dicha partida en perjuicio del contribuyente. La PTU pagada en el ejercicio que se disminuirá de la utilidad fiscal, será la generada a partir del 1o. de enero de 2005, la cual debió pagarse en el ejercicio de 2006, por lo que a partir de este último ejercicio, la Ufin del ejercicio se calcula sin disminuir del resultado fiscal, la PTU pagada en el ejercicio.

Lo indicado en el párrafo anterior lo confirma el criterio normativo del SAT 36/ISR/N, denominado “Utilidad fiscal neta del ejercicio. En su determinación no debe restarse al resultado fiscal del ejercicio la participación de los trabajadores en las utilidades de la empresa”.

De conformidad con el artículo 98 del RISR, las partidas no deducibles son aquellas señaladas como no deducibles en la LISR.

6. Actualización de la Cufin

Al concluir cada ejercicio se actualizará el saldo de la Cufin que se tenga al último día de dicho ejercicio, sin incluir la Ufin del mismo, con base en el procedimiento siguiente:

1o. Determinación del factor de actualización aplicable al saldo de la cuenta, al cierre del ejercicio.

- INPC del último mes del ejercicio de que se trate
- () INPC del mes en que se efectuó la última actualización
- (=) Factor de actualización

2o. Determinación del saldo de la Cufin, actualizado al cierre del ejercicio.

- Saldo anterior de la Cufin
- (x) Factor de actualización
- (=) Saldo actualizado de la Cufin
- (+) Ufin del ejercicio
- (=) Saldo de la Cufin actualizado al cierre del ejercicio

(Art. 77, segundo párrafo, LISR)

Ejemplo:

Determinación del saldo actualizado al 31 de diciembre de 2015, de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013, de una persona moral del régimen general de la LISR.

DATOS

□ Saldo de la Cufin generada hasta el 31/XII/2013, actualizado al 31/XII/2014	380,690
□ Fecha de la última actualización	diciembre de 2014
□ Ufin del ejercicio 2015	115,600
□ INPC de diciembre de 2015 (supuesto)	120.085
□ INPC de diciembre de 2014 (supuesto)	115.879

DESARROLLO**1o. Determinación del factor de actualización.**

INPC del último mes del ejercicio (diciembre de 2015)	120.085
() INPC del mes en que se efectuó la última actualización (diciembre de 2014)	<u>115.879</u>
(=) Factor de actualización	<u><u>1.0362</u></u>

2o. Actualización del saldo de la Cufin.

Saldo anterior de la Cufin	380,690
(x) Factor de actualización	<u>1.0362</u>
(=) Saldo actualizado de la Cufin	<u><u>394,471</u></u>

3o. Determinación del saldo actualizado de la Cufin al cierre del ejercicio.

Saldo actualizado de la Cufin	394,471
(+) Ufin del ejercicio	<u>0</u>
(=) Saldo actualizado de la Cufin al cierre del ejercicio	<u><u>394,471</u></u>

Cuando se actualice al cierre de cada ejercicio el saldo de la Cufin que se tenía al 31 de diciembre de 2013, el saldo actualizado de la referida cuenta ya no se incrementará con la Ufin que se obtenga a partir del ejercicio de 2014. Esto, debido a que se creó otra Cufin con las utilidades generadas a partir del ejercicio de 2014.

Cuando se distribuyan o se perciban dividendos o utilidades con posterioridad a la actualización prevista en el punto anterior, la actualización se efectuará aplicando el factor de actualización siguiente:

INPC del mes en el que se distribuyan o se perciban los dividendos o utilidades	
() INPC del mes en el que se efectuó la última actualización	<u> </u>
(=) Factor de actualización	<u><u> </u></u>

(Art. 77, segundo párrafo, LISR)

Ejemplos:**EJEMPLO 1**

Determinación del saldo actualizado de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013, de una persona moral del régimen general de la LISR que percibió dividendos en efectivo o en bienes de otra persona moral residente en México en julio de 2015.

Los dividendos se generaron en el ejercicio de 2013.

DATOS

□ Saldo de la Cufin generada hasta el 31/XII/2013, actualizado al 31/XII/2014	395,000
□ Fecha de la última actualización	diciembre de 2014
□ Dividendos percibidos en efectivo o bienes	87,000
□ Fecha en que se perciben los dividendos	julio de 2015
□ INPC de julio de 2015 (supuesto)	118.382
□ INPC de diciembre de 2014 (supuesto)	115.879

DESARROLLO**1o. Determinación del factor de actualización.**

INPC del mes en que se perciba el dividendo (julio de 2015)	118.382
() INPC del mes en que se efectuó la última actualización (diciembre de 2014)	115.879
(=) Factor de actualización	<u>1.0216</u>

2o. Actualización del saldo de la Cufin.

Saldo anterior de la Cufin	395,000
(x) Factor de actualización	<u>1.0216</u>
(=) Saldo actualizado de la Cufin	<u>403,532</u>

3o. Determinación del saldo actualizado de la Cufin a la fecha en que se perciben los dividendos.

Saldo actualizado de la Cufin	403,532
(+) Dividendos percibidos	<u>87,000</u>
(=) Saldo actualizado de la Cufin a la fecha en que se perciben los dividendos	<u>490,532</u>

Según la regla 3.23.9 de la RMF 2015, las personas morales residentes en México que a partir del 1o. de enero de 2014, perciban dividendos o utilidades generados al 31 de diciembre de 2013, de otras personas morales residentes en México, podrán incrementar el saldo de su Cufin generada al 31 de diciembre de 2013 con la cantidad que a los mismos les corresponda. La opción prevista en esa regla podrá aplicarse siempre y cuando los dividendos o utilidades de que se trate, se encuentren debidamente registrados en la contabilidad de la sociedad que los distribuya y la sociedad que los perciba no incremente con dicha cantidad el saldo de su Cufin generada a partir del 1o. de enero de 2014.

EJEMPLO 2

Determinación del saldo actualizado de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013, de una persona moral del régimen general de la LISR que disminuyó su capital; por tal motivo determinó utilidades distribuidas en noviembre de 2015.

DATOS

□ Saldo de la Cufin generada hasta el 31/XII/2013, actualizado a julio de 2015	439,560
□ Fecha de la última actualización	julio de 2015
□ Utilidad distribuida según el artículo 78 de la LISR, proveniente del saldo de la Cufin	58,900
□ Fecha de pago de la utilidad distribuida según el artículo 78 de la LISR	noviembre de 2015
□ INPC de noviembre de 2015 (supuesto)	119.750
□ INPC de julio de 2015 (supuesto)	118.382

DESARROLLO

1o. Determinación del factor de actualización.

INPC del mes en que se distribuyen las utilidades (noviembre de 2015)	119.750
() INPC del mes en que se efectuó la última actualización (julio de 2015)	<u>118.382</u>
(=) Factor de actualización	<u><u>1.0115</u></u>

2o. Actualización del saldo de la Cufin.

Saldo anterior de la Cufin	439,560
(x) Factor de actualización	<u>1.0115</u>
(=) Saldo actualizado de la Cufin	<u><u>444,615</u></u>

3o. Determinación del saldo actualizado de la Cufin a la fecha en que se distribuyen las utilidades.

Saldo actualizado de la Cufin	444,615
(-) Utilidad distribuida según el artículo 78 de la Ley del ISR, proveniente del saldo de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013	<u>58,900</u>
(=) Saldo actualizado de la Cufin a la fecha en que se distribuyen las utilidades	<u><u>385,715</u></u>

7. Ufin negativa

El artículo 77, quinto párrafo, de la LISR establece la determinación de la Ufin negativa, la cual deberá disminuirse del saldo de la Cufin que se tenga al final del ejercicio o, en su caso, de la Ufin que se determine en los ejercicios siguientes, hasta agotar dicha Ufin.

Al respecto, dicho precepto establece que la Ufin negativa del ejercicio se determina de la manera siguiente:

Resultado fiscal del ejercicio
(-) ISR pagado en los términos del artículo 9o. de la LISR
(-) Partidas no deducibles (excepto las señaladas en el artículo 28, fracciones VIII y IX, de la LISR y la PTU pagada en el ejercicio)
(-) Monto determinado conforme al cuarto párrafo del artículo 77 de la LISR
(=) Ufin negativa del ejercicio (cuando la suma del ISR pagado, las partidas no deducibles y el monto determinado conforme al cuarto párrafo del artículo 77 de la LISR sea mayor que el resultado fiscal)

Asimismo, el artículo 77 de la LISR establece que la Ufin negativa se disminuirá del saldo de la Cufin que se tenga al final del ejercicio o, en su caso, de la Ufin que se determine en los siguientes ejercicios, hasta agotar dicha Ufin. En este último caso, el monto que se disminuya se actualizará conforme al procedimiento siguiente:

INPC del último mes del ejercicio en el que se disminuya
() <u>INPC del último mes del ejercicio en el que se determinó</u>
(=) <u>Factor de actualización</u>

Ejemplos:**EJEMPLO 1**

Determinación de la Ufin negativa que obtuvo en el ejercicio de 2015, una persona moral del régimen general de la LISR.

DATOS

□ Resultado fiscal del ejercicio de 2015	95,300
□ ISR pagado en los términos del artículo 9o. de la LISR	45,500
□ Partidas no deducibles (excepto las señaladas en el artículo 28, fracciones VIII y IX, de la LISR y la PTU pagada en el ejercicio)	112,100
□ Monto determinado conforme al cuarto párrafo del artículo 77 de la LISR	0

DESARROLLO**1o. Determinación de la Ufin negativa del ejercicio de 2015.**

Resultado fiscal del ejercicio de 2015	95,300
(-) ISR pagado en los términos del artículo 9o. de la LISR	45,500
(-) Partidas no deducibles (excepto las señaladas en el artículo 28, fracciones VIII y IX, de la LISR y la PTU pagada en el ejercicio)	112,100
(-) Monto determinado conforme al cuarto párrafo del artículo 77 de la LISR	0
(=) Ufin negativa del ejercicio de 2015	<u><u>(62,300)</u></u>

COMENTARIOS

Se ejemplifica la determinación de la Ufin negativa del ejercicio.

EJEMPLO 2

Determinación del saldo actualizado de la Cufin generada a partir del ejercicio de 2014, de una persona moral del régimen general de la LISR que obtuvo Ufin negativa en 2015.

DATOS

□ Saldo de la Cufin a la fecha de la última actualización	450,000
□ Fecha de la última actualización	diciembre de 2014
□ Ufin negativa del ejercicio de 2015	62,300
□ INPC de diciembre de 2015 (supuesto)	120.085
□ INPC de diciembre de 2014 (supuesto)	115.879
□ Durante 2015 no se percibieron dividendos	
□ Durante 2015 no se distribuyeron dividendos	

DESARROLLO**1o.** Determinación del factor de actualización.

INPC del último mes del ejercicio (diciembre de 2015)	120.085
() INPC del mes en que se efectuó la última actualización (diciembre de 2014)	<u>115.879</u>
(=) Factor de actualización	<u><u>1.0362</u></u>

2o. Actualización del saldo de la Cufin.

Saldo anterior de la Cufin	450,000
(x) Factor de actualización	<u>1.0362</u>
(=) Saldo actualizado de la Cufin	<u><u>466,290</u></u>

3o. Determinación del saldo actualizado de la Cufin al cierre del ejercicio.

Saldo actualizado de la Cufin	466,290
(-) Ufin negativa del ejercicio 2015	<u>62,300</u>
(=) Saldo actualizado de la Cufin al cierre del ejercicio	<u><u>403,990</u></u>

COMENTARIOS

Se ejemplifica el procedimiento que deberán efectuar los contribuyentes para determinar el saldo de la Cufin cuando obtengan Ufin negativa del ejercicio.

Como puede observarse, la disminución se realiza después de actualizar el saldo de dicha cuenta al cierre del ejercicio.

A nuestro juicio, la Ufin negativa que se genere a partir del ejercicio de 2014, deberá disminuirse del saldo de la Cufin que también se genere a partir del citado ejercicio. No obstante, esperamos que las autoridades fiscales resuelvan esta duda.

EJEMPLO 3

Determinación de la Ufin de una persona moral del régimen general de la LISR que obtuvo en el ejercicio inmediato anterior Ufin negativa.

DATOS

□ Saldo de la Cufin generada a partir del ejercicio de 2014	0
□ Ufin negativa del ejercicio de 2014	125,000
□ Ufin del ejercicio de 2015	198,500
□ INPC de diciembre de 2015 (supuesto)	120.085
□ INPC de diciembre de 2014 (supuesto)	115.879

DESARROLLO

1o. Determinación del factor de actualización.

INPC del último mes del ejercicio en el que se disminuya la Ufin negativa (diciembre de 2015)	120.085
() INPC del último mes del ejercicio en que se determinó la Ufin negativa (diciembre de 2014)	115.879
(=) Factor de actualización	<u>1.0362</u>

2o. Actualización de la Ufin negativa.

Ufin negativa del ejercicio de 2014	125,000
(x) Factor de actualización	1.0362
(=) Ufin negativa actualizada	<u>129,525</u>

3o. Determinación del saldo de la Ufin del ejercicio de 2015.

Ufin del ejercicio de 2015	198,500
(-) Ufin negativa actualizada del ejercicio de 2014	<u>129,525</u>
(=) Saldo de la Ufin del ejercicio de 2015	<u><u>68,975</u></u>

COMENTARIOS

Se muestra el procedimiento que, a nuestro juicio, deberán seguir los contribuyentes que disminuyan la Ufin negativa de ejercicios anteriores de la Ufin del ejercicio, para lo cual dicha Ufin negativa se actualizará desde el último mes del ejercicio en el que se determinó y hasta el último mes del ejercicio en que se disminuya.

8. Modificación del resultado fiscal

Según el sexto párrafo del artículo 77 de la LISR, cuando se modifique el resultado fiscal de un ejercicio y la modificación reduzca la Ufin determinada, el importe actualizado de la reducción deberá disminuirse del saldo de la Cufin que la persona moral tenga a la fecha en que se presente la declaración complementaria.

Asimismo, el importe de la reducción se actualizará por los mismos periodos en que se actualizó la Ufin del ejercicio de que se trate. Al respecto, cabe mencionar que la Ufin del ejercicio no se actualiza, lo que se actualiza es el saldo de la Cufin, por lo que a nuestro juicio, el importe de la reducción se actualizará por el periodo comprendido desde la fecha en la que se adicionó al saldo de la Cufin, la Ufin que se disminuyó posteriormente y la fecha en la que se presentó la declaración anual complementaria en la que disminuyó la Ufin. No obstante, con objeto de darle seguridad jurídica al contribuyente, sería conveniente que las autoridades fiscales aclaren esta situación.

Ejemplo:

Determinación del nuevo saldo de la Ufin de una persona moral del régimen general de la LISR que en junio de 2015 presentó una declaración complementaria en donde su resultado fiscal del ejercicio de 2013 disminuye.

DATOS**□ De la declaración anual normal de 2013:**

• Resultado fiscal del ejercicio	21,600
• ISR a cargo	650
• Partidas no deducibles (excepto las señaladas en las fracciones VIII y IX del artículo 32, LISR vigente hasta el 31/XII/2013 y la PTU pagada en el ejercicio)	4,650

□ **De la declaración anual complementaria de 2013:**

• Resultado fiscal del ejercicio	18,000
• ISR a cargo	306
• Partidas no deducibles (excepto las señaladas en las fracciones VIII y IX del artículo 32, LISR vigente hasta el 31/XII/2013 y la PTU pagada en el ejercicio)	4,650
□ Saldo de la Cufin generada hasta el 31/XII/2013, a la fecha de la última actualización (diciembre de 2014)	250,600
□ INPC de junio de 2015 (supuesto)	118.039
□ INPC de diciembre de 2013	111.508

DESARROLLO

1o. Determinación de la Ufin obtenida en la declaración anual normal de 2013.

Resultado fiscal del ejercicio	21,600
(-) ISR a cargo	650
(-) Partidas no deducibles (excepto las señaladas en las fracciones VIII y IX del artículo 32, LISR vigente hasta el 31/XII/2013 y la PTU pagada en el ejercicio)	<u>4,650</u>
(=) Ufin obtenida en la declaración anual normal de 2013	<u><u>16,300</u></u>

2o. Determinación de la Ufin obtenida en la declaración anual complementaria de 2013.

Resultado fiscal del ejercicio	18,000
(-) ISR a cargo	306
(-) Partidas no deducibles (excepto las señaladas en las fracciones VIII y IX del artículo 32, LISR vigente hasta el 31/XII/2013 y la PTU pagada en el ejercicio)	<u>4,650</u>
(=) Ufin obtenida en la declaración anual complementaria de 2013	<u><u>13,044</u></u>

3o. Determinación del importe de la reducción de la Ufin del ejercicio de 2013.

Ufin obtenida en la declaración anual normal de 2013	16,300
(-) Ufin obtenida en la declaración anual complementaria de 2013	<u>13,044</u>
(=) Importe de la reducción de la Ufin del ejercicio de 2013	<u><u>3,256</u></u>

4o. Determinación del factor para actualizar el importe de la reducción de la Ufin del ejercicio de 2013.

INPC del mes en que se presentó la declaración complementaria en la que se disminuyó la Ufin (junio de 2015)	118.039
() INPC del mes en que se adicionó al saldo de la Cufin, la Ufin que se disminuyó posteriormente (diciembre de 2013)	<u>111.508</u>
(=) Factor de actualización	<u><u>1.0585</u></u>

5o. Actualización del importe de la reducción de la Ufin del ejercicio de 2013.

Importe de la reducción de la Ufin del ejercicio de 2013	3,256
(x) Factor de actualización	<u>1.0585</u>
(=) Importe de la reducción de la Ufin del ejercicio de 2013, actualizado	<u><u>3,446</u></u>

6o. Determinación del nuevo saldo de la Cufin después de la reducción de la Ufin.

Saldo de la Cufin generada hasta el 31/XII/2013, a la fecha de la última actualización (diciembre de 2014)	250,600
(-) Importe de la reducción de la Ufin del ejercicio de 2013, actualizado	<u>3,446</u>
(=) Saldo de la Cufin a junio de 2015 después de la reducción de la Ufin	<u><u>247,154</u></u>

Cuando el importe actualizado de la reducción sea mayor que el saldo de la Cufin a la fecha de presentación de la declaración complementaria, deberá pagarse, en la misma declaración, el ISR que resulte de aplicar el procedimiento siguiente:

1o. Determinación del ISR correspondiente a la diferencia.

Diferencia entre la reducción de la Ufin y el saldo de la Cufin a la fecha de la presentación de la declaración complementaria	
(x) <u>Factor de 1.4286 (para 2015)</u>	
(=) <u>Base a la que se le aplicará la tasa de impuesto</u>	
(x) <u>Tasa del impuesto, 30% (para 2015)</u>	
(=) <u><u>ISR correspondiente a la diferencia</u></u>	

2o. Determinación del ISR por pagar.

	Diferencia entre la reducción de la Ufin y el saldo de la Cufin a la fecha de la presentación de la declaración complementaria	
(+)	ISR correspondiente a la diferencia	
(=)	Suma de la diferencia y el ISR correspondiente a la misma	
(x)	Tasa del impuesto, 30% (para 2015)	
(=)	ISR por pagar	

Ejemplo:

Determinación del ISR que deberá pagar una persona moral del régimen general de la LISR que obtuvo un importe actualizado de la reducción de la Ufin del ejercicio de 2010, mayor que el saldo de la Cufin.

DATOS

<input type="checkbox"/>	Importe actualizado de la reducción de la Ufin del ejercicio de 2010	7,654
<input type="checkbox"/>	Saldo de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013, a la fecha de la última actualización (diciembre de 2014)	5,330
<input type="checkbox"/>	Fecha de la presentación de la declaración complementaria en donde el resultado fiscal disminuye	agosto de 2015

DESARROLLO

1o. Determinación de la diferencia entre la reducción de la Ufin y el saldo de la Cufin a la fecha de la presentación de la declaración complementaria.

	Importe actualizado de la reducción de la Ufin del ejercicio de 2010	7,654
(-)	Saldo de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013, a la fecha de la última actualización (diciembre de 2014)	5,330
(=)	Diferencia entre la reducción de la Ufin y el saldo de la Cufin a la fecha de la presentación de la declaración complementaria	2,324

2o. Determinación del ISR correspondiente a la diferencia que deberá pagarse en la declaración complementaria.

Diferencia entre la reducción de la Ufin y el saldo de la Cufin a la fecha de la presentación de la declaración complementaria	2,324
(x) Factor	<u>1.4286</u>
(=) Base a la que se le aplicará la tasa de impuesto	3,320
(x) Tasa del impuesto	<u>30%</u>
(=) ISR correspondiente a la diferencia	<u><u>996</u></u>

3o. Determinación del ISR por pagar.

Diferencia entre la reducción de la Ufin y el saldo de la Cufin a la fecha de la presentación de la declaración complementaria	2,324
(+) ISR correspondiente a la diferencia	<u>996</u>
(=) Suma de la diferencia y el ISR correspondiente a la misma	3,320
(x) Tasa del impuesto	<u>30%</u>
(=) ISR por pagar	<u><u>996</u></u>

9. Saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013

Al 31 de diciembre de 2013, las personas morales contaban con un saldo de la Cufin determinado conforme a las disposiciones vigentes a esa fecha, sin embargo, con la publicación de la LISR en el DOF del 11/XII/2013, en vigor a partir del 1o./I/2014, no se estableció que ese saldo debiera considerarse como saldo inicial de la Cufin.

En nuestra opinión, el saldo de la Cufin que se tenía al 31 de diciembre de 2013 es un derecho adquirido por el contribuyente, el cual no puede eliminar la LISR, en vigor a partir del 1o. de enero de 2014, por lo que ese saldo es el que tendría que considerarse como saldo inicial de dicha cuenta.

No obstante lo anterior, la fracción XXV del artículo noveno de las DTLISR14 estableció de manera obligatoria para las personas morales un procedimiento diferente al que señalaba la LISR vigente hasta el 31/XII/2013, para determinar el saldo de la Cufin al cierre del ejercicio de 2013.

Por ello, es importante que el contribuyente evalúe la conveniencia de aplicar la citada fracción o bien, considerar como saldo inicial de la Cufin el determinado hasta el 31 de diciembre de 2013 y, en su caso, interponer algún medio de defensa al respecto.

Por último, vale la pena mencionar que la fracción XXV del artículo noveno de las DTLISR14 establece el procedimiento para determinar el saldo inicial de la Cufin que se tenía al 31 de diciembre de 2013, pero sólo tomando en cuenta los ejercicios de 2001 a 2013, siendo que la Cufin se empezó a calcular a partir del ejercicio de 1975, por lo que los contribuyentes que opten por determinar el referido saldo en los términos de la citada fracción, a nuestro juicio, deberán estar a lo siguiente:

1. Calcularán el saldo de la Cufin al cierre del ejercicio de 2000 (por los ejercicios de 1975 a 2000), en los términos del artículo décimo tercero transitorio de la RMF2008-2009, el cual ya no se encuentra vigente, por lo que sería recomendable que las autoridades fiscales le dieran vigencia a ese artículo transitorio mediante la RMF 2015.
2. Determinarán el saldo de la Cufin al cierre del ejercicio de 2013 (por los ejercicios de 2001 a 2013), conforme a los lineamientos indicados en la fracción XXV del artículo noveno de las DTLISR14, es decir, como se ejemplifica enseguida:

A. Determinación de la Ufin del ejercicio enero-diciembre de 2001

Durante el ejercicio de 2001, la Ufin se determinaba con base en el procedimiento siguiente:

Resultado fiscal	
(+) PTU deducida	
(-) Utilidad fiscal reinvertida	
(-) ISR a cargo	
(-) PTU	
(-) <u>No deducibles (excepto artículo 25, fracciones IX y X)</u>	
(=) <u>Ufin (cuando el resultado sea positivo)</u>	

Ejemplo:

Determinación de la Ufin del ejercicio enero-diciembre de 2001, de una persona moral del régimen general de la LISR, para efectos de determinar el saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013.

DATOS

□ Resultado fiscal	20,860
□ PTU deducida	355
□ Utilidad fiscal reinvertida	15,959
□ ISR a cargo	0
□ PTU	709

□ No deducibles (excepto artículo 25, fracciones IX y X)	4,547
□ INPC de diciembre de 2013	111.508
□ INPC de diciembre de 2001	67.134

DESARROLLO

1o. Determinación de la Ufin.

Resultado fiscal	20,860
(+) PTU deducida	355
(-) Utilidad fiscal reinvertida	15,959
(-) ISR a cargo	0
(-) PTU	709
(-) No deducibles (excepto artículo 25, fracciones IX y X)	<u>4,547</u>
(=) Ufin	<u><u>0</u></u>

2o. Determinación del factor de actualización.

INPC del último mes del ejercicio terminado en 2013 (diciembre de 2013)	111.508
(÷) INPC del último mes del ejercicio en que se obtuvieron	<u>67.134</u>
(=) Factor de actualización	<u><u>1.6609</u></u>

3o. Determinación de la Ufin actualizada.

Ufin	0
(x) Factor de actualización	<u>1.6609</u>
(=) Ufin actualizada	<u><u>0</u></u>

COMENTARIOS

Para determinar el saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013, se deberán considerar, entre otros elementos, las utilidades fiscales netas generadas en los ejercicios de 2001 a 2013. Por razones prácticas, en este ejemplo sólo se muestra la determinación de la Ufin del ejercicio de 2001, debido a que en ese ejercicio la Ufin se determinó de una manera distinta a como se obtenía en los otros ejercicios.

En efecto, la fracción XXV del artículo noveno de las DTLISR14, establece que la Ufin se determinará en los términos de la LISR vigente en el ejercicio de que se trate. Durante el ejercicio de 2001, para determinar dicha utilidad, se restaba la utilidad fiscal

reinvertida del ejercicio a que hacía referencia el tercer párrafo del artículo 10 de la LISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2001, razón por la cual las empresas que no hayan obtenido ingresos provenientes de fuente de riqueza ubicada en el extranjero en 2001 y hayan reinvertido la utilidad fiscal generada en dicho ejercicio, no determinaron Ufin del mismo.

Por otra parte, mediante la regla 3.1.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 1999 y posteriormente conforme al artículo 124 de la LISR vigente hasta el 31/XII/2001, se indicaba que el ISR que se restaba era el que se obtenía de aplicar la tasa de 35% a la parte del resultado fiscal sobre la que no se había diferido el impuesto. Sin embargo, tales disposiciones no señalaban cómo determinar dicha parte del resultado fiscal. Por esta razón, se consideró "0" en el ISR a cargo de 2001. De haber restado alguna cantidad de ISR a cargo, hubiera quedado un resultado negativo, el cual, en nuestra opinión, no se podría considerar una Ufin negativa que disminuyera las utilidades fiscales netas que se tuvieran al 31 de diciembre de 2013.

B. Determinación de las utilidades fiscales netas de los ejercicios enero-diciembre de 2002 a 2005

Durante los ejercicios de 2002 a 2005, la Ufin se determinaba con base en el procedimiento siguiente:

- Resultado fiscal
- (-) ISR a cargo
- (-) No deducibles (excepto artículo 32, fracciones VIII y IX)
- (=) Ufin (cuando el resultado sea positivo)

Ejemplo:

Determinación de la Ufin de los ejercicios enero-diciembre de 2002 a 2005, de una persona moral del régimen general de la LISR, para efectos de determinar el saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013.

DATOS

□ Resultado fiscal:

2002	2003	2004	2005
18,547	16,987	19,534	24,687

□ ISR a cargo:

2002	2003	2004	2005
4,864	4,996	5,360	5,478

□ No deducibles (excepto artículo 32, fracciones VIII y IX):

2002	2003	2004	2005
456	782	321	248

□ INPC de diciembre de 2013	111.508
□ INPC de diciembre de 2005	80.200
□ INPC de diciembre de 2004	77.613
□ INPC de diciembre de 2003	73.783
□ INPC de diciembre de 2002	70.961

DESARROLLO

1o. Determinación de la Ufin.

		2002	2003	2004	2005
	Resultado fiscal	18,547	16,987	19,534	24,687
(-)	ISR a cargo	4,864	4,996	5,360	5,478
(-)	No deducibles (excepto artículo 32, fracciones VIII y IX)	456	782	321	248
(=)	Ufin	13,227	11,209	13,853	18,961

2o. Determinación del factor de actualización:

		2002	2003	2004	2005
	INPC del último mes del ejercicio terminado en 2013 (diciembre de 2013)	111.508	111.508	111.508	111.508

		2002	2003	2004	2005
(÷)	INPC del último mes del ejercicio en que se obtuvieron	70.961	73.783	77.613	80.200
(=)	Factor de actualización	1.5713	1.5112	1.4367	1.3903

30. Determinación de la Ufin actualizada.

		2002	2003	2004	2005
	Ufin	13,227	11,209	13,853	18,961
(x)	Factor de actualización	1.5713	1.5112	1.4367	1.3903
(=)	Ufin actualizada	20,784	16,939	19,903	26,361

COMENTARIOS

Para continuar con el proceso de determinación del saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013, ahora se hace por los ejercicios de 2002 a 2005.

En el ejercicio de 2005 se reformó la LISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, para permitir a las personas morales del régimen general de Ley, determinar el resultado fiscal del ejercicio, elemento que sirve de base para calcular la Ufin del ejercicio, disminuyendo de la utilidad fiscal del ejercicio la PTU pagada en el mismo. No obstante ello, la fracción II del artículo tercero de las Disposiciones Transitorias de la LISR para 2005 estableció que la referida disminución sólo sería aplicable a la PTU generada a partir del 1o. de enero de 2005, la cual debió pagarse en el ejercicio de 2006. Por esta razón, a partir del cálculo de la Ufin del ejercicio de 2006, la PTU pagada en el ejercicio no se debe disminuir del resultado fiscal del mismo ejercicio, toda vez que de conformidad con lo establecido en el artículo 10 de la LISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, la PTU ya se encuentra disminuida en el resultado fiscal que sirve de base para obtener la Ufin del ejercicio, ya que de lo contrario se duplicaría la disminución de dicha partida en perjuicio del contribuyente.

C. Determinación de las utilidades fiscales netas de los ejercicios enero-diciembre de 2006 a 2013

Durante los ejercicios de 2006 a 2013, la Ufin se determinaba con base en el procedimiento siguiente:

Resultado fiscal

- (-) ISR a cargo
- (-) No deducibles (excepto artículo 32, fracciones VIII y IX)
- (=) Ufin (cuando el resultado sea positivo)

Ejemplo:

Determinación de la Ufin de los ejercicios enero-diciembre de 2006 a 2013, de una persona moral del régimen general de la LISR, para efectos de determinar el saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013.

DATOS

□ Resultado fiscal:

2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
21,598	19,475	12,395	19,957	21,547	23,478	20,967	22,853

□ ISR a cargo:

2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
5,128	4,876	4,234	5,354	5,876	6,342	5,874	6,387

□ No deducibles (excepto artículo 32, fracciones VIII y IX):

2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
119	217	9,976	382	89	19,762	193	176

- INPC de diciembre de 2013 111.508
- INPC de diciembre de 2012 107.246
- INPC de diciembre de 2011 103.551
- INPC de diciembre de 2010 99.742
- INPC de diciembre de 2009 95.536
- INPC de diciembre de 2008 92.240
- INPC de diciembre de 2007 86.588
- INPC de diciembre de 2006 83.451

DESARROLLO**1o. Determinación de la Ufin.**

		2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
	Resultado fiscal	21,598	19,475	12,395	19,957	21,547	23,478	20,967	22,853
(-)	ISR a cargo	5,128	4,876	4,234	5,354	5,876	6,342	5,874	6,387
(-)	No deducibles (excepto artículo 32, fracciones VIII y IX)	119	217	9,976	382	89	19,762	193	176
(=)	Ufin	16,351	14,382	-1,815	14,221	15,582	-2,626	14,900	16,290

2o. Determinación del factor de actualización:

		2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
	INPC del último mes del ejercicio terminado en 2013 (diciembre de 2013)	111.508	111.508	111.508	111.508	111.508	111.508	111.508	111.508
(÷)	INPC del último mes del ejercicio en que se obtuvieron	83.451	86.588	92.240	95.536	99.742	103.551	107.246	111.508
(=)	Factor de actualización	1.3362	1.2877	1.2088	1.1671	1.1179	1.0768	1.0397	1.0000

3o. Determinación de la Ufin actualizada.

		2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
	Ufin	16,351	14,382	-1,815	14,221	15,582	-2,626	14,900	16,290
(x)	Factor de actualización	1.3362	1.2877	1.2088	1.1671	1.1179	1.0768	1.0397	1.0000
(=)	Ufin actualizada	21,848	18,520	-2,194	16,597	17,419	-2,828	15,492	16,290

COMENTARIOS

Siguiendo con el proceso de determinación del saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013, ahora se hace por los ejercicios de 2006 a 2013.

De acuerdo con la fracción XXV del artículo noveno de las DTLISR14, cuando la suma del ISR pagado en el ejercicio de que se trate, de las partidas no deducibles para los efectos de dicho impuesto y, en su caso, de la PTU, ambos del mismo ejercicio, sea mayor al resultado fiscal de dicho ejercicio, la diferencia se disminuirá de la suma de las utilidades fiscales netas que se tengan al 31 de diciembre de 2013 o, en su caso, de la Ufin que se determine en los siguientes ejercicios, hasta agotarla. En este ejemplo resultaron Ufines negativas en los ejercicios de 2008 y 2011.

Para los efectos del párrafo anterior, el ISR será el pagado en los términos del artículo 10 de la LISR vigente hasta el 31 de diciembre de 2013, y dentro de las partidas no deducibles no se considerarán las señaladas en las fracciones VIII y IX del artículo 32 de la citada Ley.

D. Determinación de los dividendos o utilidades actualizados percibidos durante el periodo de 2001 a 2013

Para efectos de determinar los dividendos o utilidades actualizados percibidos durante el periodo comprendido de 2001 a 2013, se efectuará el procedimiento siguiente:

1o. Determinación del factor de actualización.

INPC del último mes del ejercicio terminado en 2013

(÷) INPC del mes en que se percibieron

(=) Factor de actualización

2o. Determinación de los dividendos o utilidades percibidos actualizados.

Dividendos o utilidades percibidos

(x) Factor de actualización(=) Dividendos o utilidades percibidos actualizados**Ejemplo:**

Determinación de los dividendos o utilidades actualizados percibidos por una persona moral del régimen general de la LISR, en efectivo o en bienes, en los ejercicios enero-diciembre, terminados durante el periodo comprendido de 2001 a 2013, para efectos de conocer el saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013.

DATOS

Dividendos o utilidades percibidos:

Julio de 2004	Diciembre de 2010	Mayo de 2013
4,800	7,500	18,900

- | | |
|--|---------|
| <input type="checkbox"/> INPC de diciembre de 2013 | 111.508 |
| <input type="checkbox"/> INPC de mayo de 2013 | 108.711 |
| <input type="checkbox"/> INPC de diciembre de 2010 | 99.742 |
| <input type="checkbox"/> INPC de julio de 2004 | 75.180 |

DESARROLLO**1o. Determinación de los dividendos o utilidades percibidos.**

	Julio de 2004	Diciembre de 2010	Mayo de 2013
Dividendos o utilidades percibidos	4,800	7,500	18,900

2o. Determinación del factor de actualización.

		Julio de 2004	Diciembre de 2010	Mayo de 2013
	INPC del último mes del ejercicio terminado en 2013 (diciembre de 2013)	111.508	111.508	111.508
(÷)	INPC del mes en que se percibieron	75.180	99.742	108.711
(=)	Factor de actualización	1.4832	1.1179	1.0257

3o. Determinación de los dividendos o utilidades percibidos actualizados.

		Julio de 2004	Diciembre de 2010	Mayo de 2013
	Dividendos o utilidades percibidos	4,800	7,500	18,900
(x)	Factor de actualización	1.4832	1.1179	1.0257
(=)	Dividendos o utilidades percibidos actualizados	7,119	8,384	19,386

COMENTARIOS

En el presente caso y también por razones prácticas, se determina por separado el monto de dividendos percibidos que actualizados habrán de sumarse para obtener el saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013 y que, de conformidad con la fracción XXV del artículo noveno de las DTLISR14, son los percibidos de 2001 a 2013.

E. Determinación de los dividendos o utilidades actualizados distribuidos durante el periodo de 2001 a 2013

Para determinar los dividendos o utilidades actualizados distribuidos durante el periodo comprendido de 2001 a 2013, se efectuará el procedimiento siguiente:

1o. Determinación del factor de actualización.

	INPC del último mes del ejercicio terminado en 2013
(÷)	INPC del mes en que se pagaron
(=)	<u>Factor de actualización</u>

2o. Determinación de los dividendos o utilidades distribuidos actualizados.

	Dividendos o utilidades distribuidos
(x)	Factor de actualización
(=)	<u>Dividendos o utilidades distribuidos actualizados</u>

Ejemplo:

Determinación de los dividendos o utilidades actualizados distribuidos por una persona moral del régimen general de la LISR, en efectivo o en bienes, en los ejercicios enero-diciembre, terminados durante el periodo comprendido de 2001 a 2013, para efectos de conocer el saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013.

DATOS

- Dividendos o utilidades distribuidos:

Agosto de 2004	Febrero de 2009	Noviembre de 2013
15,000	22,000	38,500

<input type="checkbox"/> INPC de diciembre de 2013	111.508
<input type="checkbox"/> INPC de noviembre de 2013	110.872
<input type="checkbox"/> INPC de febrero de 2009	92.658
<input type="checkbox"/> INPC de agosto de 2004	75.644

DESARROLLO**1o. Determinación de los dividendos o utilidades distribuidos.**

	Agosto de 2004	Febrero de 2009	Noviembre de 2013
Dividendos o utilidades distribuidos	15,000	22,000	38,500

2o. Determinación del factor de actualización.

		Agosto de 2004	Febrero de 2009	Noviembre de 2013
	INPC del último mes del ejercicio terminado en 2013 (diciembre de 2013)	111.508	111.508	111.508
(÷)	INPC del mes en que se pagaron	75.644	92.658	110.872
(=)	Factor de actualización	1.4741	1.2034	1.0057

3o. Determinación de los dividendos o utilidades distribuidos actualizados.

		Agosto de 2004	Febrero de 2009	Noviembre de 2013
	Dividendos o utilidades distribuidos	15,000	22,000	38,500
(x)	Factor de actualización	1.4741	1.2034	1.0057
(=)	Dividendos o utilidades distribuidos actualizados	22,111	26,475	38,719

COMENTARIOS

Como contraparte del ejemplo anterior se muestra la determinación de los dividendos actualizados pagados desde 2001 y hasta 2013, mismos que, de acuerdo con la fracción XXV del artículo noveno de las DTLISR14, habrán de restarse para obtener el saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013.

F. Determinación del saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013, correspondiente a ejercicios terminados de 2001 a 2013.

Para determinar el saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013, correspondiente a ejercicios terminados de 2001 a 2013, se utilizará el procedimiento siguiente:

1o. Determinación de las utilidades fiscales netas actualizadas de los ejercicios terminados durante el periodo del 1o. de enero de 2001 al 31 de diciembre de 2013, considerando las diferencias obtenidas en dicho periodo.

Utilidades fiscales netas actualizadas de los ejercicios terminados durante el periodo del 1o. de enero de 2001 al 31 de diciembre de 2013

- (-) Diferencia entre la suma del ISR pagado, de las partidas no deducibles y, en su caso, la PTU, y el resultado fiscal, cuando la suma sea mayor, obtenidas del 1o. de enero de 2001 al 31 de diciembre de 2013 (Ufin negativa)

- (=) Utilidades fiscales netas actualizadas de los ejercicios terminados durante el periodo del 1o. de enero de 2001 al 31 de diciembre de 2013, considerando las diferencias obtenidas en dicho periodo

2o. Determinación del saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013.

Utilidades fiscales netas actualizadas de 2001 a 2013

- (+) Dividendos actualizados percibidos de 2001 a 2013
- (-) Dividendos actualizados distribuidos de 2001 a 2013
- (=) Saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013

Ejemplo:

Determinación del saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013, correspondiente a ejercicios terminados de 2001 a 2013, de una persona moral del régimen general de la LISR.

DATOS

□ Utilidades fiscales netas actualizadas de los ejercicios terminados durante el periodo del 1o. de enero de 2001 al 31 de diciembre de 2013	190,153
Ejercicio de 2001 (véase el ejemplo A)	0
Ejercicio de 2002 (véase el ejemplo B)	20,784
Ejercicio de 2003 (véase el ejemplo B)	16,939
Ejercicio de 2004 (véase el ejemplo B)	19,903
Ejercicio de 2005 (véase el ejemplo B)	26,361
Ejercicio de 2006 (véase el ejemplo C)	21,848
Ejercicio de 2007 (véase el ejemplo C)	18,520

Ejercicio de 2009 (véase el ejemplo C)	16,597	
Ejercicio de 2010 (véase el ejemplo C)	17,419	
Ejercicio de 2012 (véase el ejemplo C)	15,492	
Ejercicio de 2013 (véase el ejemplo C)	<u>16,290</u>	
□ Diferencias entre la suma del ISR pagado, de las partidas no deducibles y, en su caso, la PTU, y el resultado fiscal, cuando la suma sea mayor, obtenidas del 1o. de enero de 2001 al 31 de diciembre de 2013		5,022
Ejercicio de 2008 (véase el ejemplo C)	2,194	
Ejercicio de 2011 (véase el ejemplo C)	<u>2,828</u>	
□ Dividendos o utilidades actualizados percibidos de 2001 a 2013		34,889
Ejercicio de 2004 (véase el ejemplo D)	7,119	
Ejercicio de 2010 (véase el ejemplo D)	8,384	
Ejercicio de 2013 (véase el ejemplo D)	<u>19,386</u>	
□ Dividendos o utilidades actualizados distribuidos de 2001 a 2013		87,305
Ejercicio de 2004 (véase el ejemplo E)	22,111	
Ejercicio de 2009 (véase el ejemplo E)	26,475	
Ejercicio de 2013 (véase el ejemplo E)	<u>38,719</u>	

DESARROLLO

1o. *Determinación de las utilidades fiscales netas actualizadas de los ejercicios terminados durante el periodo del 1o. de enero de 2001 al 31 de diciembre de 2013, considerando las diferencias obtenidas en dicho periodo.*

Utilidades fiscales netas actualizadas de los ejercicios terminados durante el periodo del 1o. de enero de 2001 al 31 de diciembre de 2013	190,153
(-) Diferencias entre la suma del ISR pagado, de las partidas no deducibles y, en su caso, la PTU, y el resultado fiscal, cuando la suma sea mayor, obtenidas del 1o. de enero de 2001 al 31 de diciembre de 2013	<u>5,022</u>
(=) Utilidades fiscales netas actualizadas de los ejercicios terminados durante el periodo del 1o. de enero de 2001 al 31 de diciembre de 2013, considerando las diferencias obtenidas en dicho periodo	<u>185,131</u>

2o. Determinación del saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013.

Utilidades fiscales netas actualizadas de 2001 a 2013	185,131
(+) Dividendos actualizados percibidos de 2001 a 2013	34,889
(-) Dividendos actualizados distribuidos de 2001 a 2013	<u>87,305</u>
(=) Saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013	<u><u>132,715</u></u>

COMENTARIOS

Una vez que se cuente con todos los elementos para determinar el saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013, conforme a nuestros ejemplos anteriores, se procederá a sumar o restar, según corresponda, los conceptos antes calculados.

Debido a que la Ufin negativa entró en vigor a partir del ejercicio de 2002, en nuestra opinión, si en el ejercicio de 2001 resulta Ufin negativa, ésta no deberá considerarse para el cálculo del saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2013.

La regla 3.23.9 de la RMF 2015 indica que las personas morales residentes en México que a partir del 1o. de enero de 2014, perciban dividendos o utilidades generados al 31 de diciembre de 2013, de otras personas morales residentes en México, podrán incrementar el saldo de su Cufin generada al 31 de diciembre de 2013 con la cantidad que a los mismos les corresponda. La opción prevista en esa regla podrá aplicarse siempre y cuando los dividendos o utilidades de que se trate, se encuentren debidamente registrados en la contabilidad de la sociedad que los distribuya y la sociedad que los perciba no incremente con dicha cantidad el saldo de su Cufin generada a partir del 1o. de enero de 2014.

G. Determinación del saldo actualizado de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013, al 31 de diciembre de 2015

Para efectos de determinar el saldo actualizado de la Cufin al 31 de diciembre de 2015 se estará al procedimiento siguiente:

1o. Determinación del factor de actualización.

INPC del último mes del ejercicio	
() INPC del mes en que se efectuó la última actualización	
(=) <u>Factor de actualización</u>	

2o. Actualización del saldo de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013.

Saldo de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013

(x) Factor de actualización(=) Saldo actualizado de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013**3o. Determinación del saldo actualizado de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013, al cierre del ejercicio de 2015.**Saldo actualizado de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013(=) Saldo actualizado de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013, al cierre del ejercicio de 2015.**Ejemplo:****Determinación del saldo actualizado de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013, al 31 de diciembre de 2015, de una persona moral del régimen general de la LISR, cuyo ejercicio es de enero-diciembre de 2015.****DATOS**

□ Saldo de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013, a la fecha de la última actualización	142,715
□ Fecha de la última actualización	diciembre de 2014
□ Durante 2015 no se percibieron dividendos generados al 31 de diciembre de 2013	
□ Durante 2015 no se distribuyeron dividendos	
□ Ufin del ejercicio de 2015	35,450
□ INPC de diciembre de 2015 (supuesto)	120.085
□ INPC de diciembre de 2014 (supuesto)	115.879

DESARROLLO**1o. Determinación del factor de actualización.**

INPC del último mes del ejercicio (diciembre de 2015)	120.085
() INPC del mes en que se efectuó la última actualización (diciembre de 2014)	<u>115.879</u>
(=) Factor de actualización	<u>1.0362</u>

2o. Actualización del saldo de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013.

Saldo de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013	142,715
(x) Factor de actualización	<u>1.0362</u>
(=) Saldo actualizado de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013	<u><u>147,881</u></u>

3o. Determinación del saldo actualizado de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013, al cierre del ejercicio (al 31 de diciembre de 2015).

Saldo actualizado de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013	147,881
(+) Ufin del ejercicio de 2015	<u>0</u>
(=) Saldo actualizado de la Cufin generada hasta el ejercicio de 2013, al cierre del ejercicio (al 31 de diciembre de 2015)	<u><u>147,881</u></u>

COMENTARIOS

En el presente ejemplo se ha actualizado el saldo de la Cufin generada hasta el 31 de diciembre de 2013, mediante la aplicación del INPC, a fin de llevar su importe a valores al 31 de diciembre de 2015.

Cuando se actualice al cierre de cada ejercicio el saldo de la Cufin que se tenía al 31 de diciembre de 2013, el saldo actualizado de la referida cuenta ya no se incrementará con la Ufin que se obtenga a partir del ejercicio de 2014. Esto, debido a que se creó otra Cufin con las utilidades generadas a partir del ejercicio de 2014.

H. Cuenta de utilidad fiscal neta con las utilidades generadas a partir del 1o. de enero de 2014 (saldo inicial al 31 de diciembre de 2014)

Esta cuenta representa las utilidades generadas por las personas morales a partir del ejercicio de 2014, sobre las cuales se pagó el ISR y, por tanto, con el derecho a ser distribuidas entre los socios o accionistas sin que la persona moral cause impuesto por su distribución. La Ufin que, en su caso, se haya obtenido en el ejercicio de 2014 pasó a ser el saldo inicial de esta cuenta al 31 de diciembre de 2014.

Debido a que a partir del 1o. de enero de 2014 las personas físicas están sujetas a una retención del 10% de ISR sobre los dividendos distribuidos por las personas morales residentes en México, cuando provengan de las utilidades generadas a partir del ejercicio de 2014, las personas morales están obligadas a mantener la Cufin con las utilidades generadas hasta el 31 de diciembre de 2013 e iniciar otra Cufin con las utilidades generadas a partir del 1o. de enero de 2014. Esto, con objeto de identificar de qué Cufin provienen los dividendos o utilidades distribuidos a las per-

sonas físicas, a efecto de saber si procede realizar o no la citada retención del 10% de ISR.

Por lo anterior, el saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2014 fue igual a la Ufin del ejercicio de 2014.

Ejemplo:

Determinación del saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2014, de una persona moral del régimen general de la LISR, cuyo ejercicio es de enero-diciembre de 2014.

DATOS

□ Ufin del ejercicio de 2014 25,000

DESARROLLO

1o. *Determinación del saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2014.*

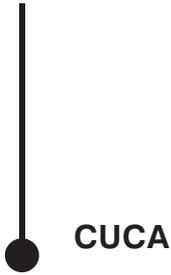
Ufin del ejercicio de 2014	<u>25,000</u>
(=) Saldo inicial de la Cufin al 31 de diciembre de 2014	<u><u>25,000</u></u>

COMENTARIOS

Se ejemplificó el cálculo del saldo inicial de la Cufin al cierre del ejercicio de 2014.

10. Transmisión del saldo de la Cufin

El saldo de la Cufin deberá transmitirse a otra u otras sociedades en los casos de fusión o escisión. En este último caso, dicho saldo se dividirá entre la sociedad escidente y las sociedades escindidas, en la proporción en que se efectúe la partición del capital contable del estado de posición financiera aprobado por la asamblea de accionistas y que haya servido de base para realizar la escisión.



1. Concepto de la Cuca

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

2. Contribuyentes obligados a llevar la Cuca

Conforme al artículo 78 de la LISR, las personas morales deberán llevar una Cuca.

3. Incremento de la Cuca

El artículo 78 de la LISR establece que la Cuca se incrementará con los conceptos siguientes:

1. Las aportaciones de capital, y
2. Las primas netas por suscripción de acciones efectuadas por los socios o accionistas.

4. Reducciones de la Cuca

Según el artículo 78 de la LISR, la Cuca se disminuirá con las reducciones de capital que se efectúen.

5. Conceptos que no deberán incluirse en la Cuca

De conformidad con el artículo 78 de la LISR, los conceptos que a continuación se enlistan no se incluirán en la Cuca:

1. La reinversión o capitalización de utilidades o de cualquier otro concepto que integre el capital contable de la persona moral.
2. Las reinversiones de dividendos o utilidades en aumento de capital social de las personas que los distribuyan, realizadas éstas dentro de los 30 días siguientes a su distribución.

Los conceptos correspondientes a aumentos de capital, se adicionarán a la Cuca en el momento en el que se paguen y los conceptos relativos a reducciones de capital se disminuirán de la citada cuenta en el momento en el que se pague el reembolso.

6. Actualización de la Cuca

Conforme al artículo 78 de la LISR, el saldo de la Cuca que se tenga al día del cierre de cada ejercicio, se actualizará con el factor siguiente:

$$\begin{aligned} & \text{INPC del mes del cierre del ejercicio de que se trate} \\ () & \frac{\text{INPC del mes en que se efectuó la última actualización}}{\text{Factor de actualización}} \end{aligned}$$

Ejemplo:

Determinación del saldo actualizado al 31 de diciembre de 2015, de la Cuca de una persona moral del régimen general de la LISR.

DATOS

<input type="checkbox"/> Saldo de la Cuca a la fecha de la última actualización	120,635
<input type="checkbox"/> Fecha de la última actualización	diciembre de 2014
<input type="checkbox"/> INPC de diciembre de 2015 (supuesto)	120.085
<input type="checkbox"/> INPC de diciembre de 2014 (supuesto)	115.879

DESARROLLO**1o. Determinación del factor de actualización.**

INPC del mes del cierre del ejercicio (diciembre de 2015)	120.085
() INPC del mes en que se efectuó la última actualización (diciembre de 2014)	<u>115.879</u>
(=) Factor de actualización	<u><u>1.0362</u></u>

2o. Determinación del saldo de la Cuca.

Saldo de la Cuca a la fecha de la última actualización	120,635
(x) Factor de actualización	<u>1.0362</u>
(=) Saldo actualizado de la Cuca al cierre del ejercicio	<u><u>125,002</u></u>

Cuando se efectúen aportaciones de capital con posterioridad a la actualización prevista con anterioridad, el saldo de la Cuca que se tenga a esa fecha se actualizará con el factor siguiente:

INPC del mes en que se pague la aportación	
() <u>INPC del mes en que se efectuó la última actualización</u>	
(=) <u><u>Factor de actualización</u></u>	

Ejemplo:

Determinación del saldo actualizado de la Cuca, de una persona moral del régimen general de la LISR que recibe aportaciones en efectivo de sus socios en mayo de 2015.

DATOS

<input type="checkbox"/> Fecha de la última actualización	diciembre de 2014
<input type="checkbox"/> Saldo de la Cuca a la fecha de la última actualización	95,314
<input type="checkbox"/> Aportaciones pagadas en efectivo por los socios	35,000
<input type="checkbox"/> Fecha de pago de la aportación	mayo de 2015
<input type="checkbox"/> INPC de mayo de 2015 (supuesto)	117.594
<input type="checkbox"/> INPC de diciembre de 2014 (supuesto)	115.879

DESARROLLO**1o. Determinación del factor de actualización.**

INPC del mes en que se pague la aportación (mayo de 2015)	117.594
() INPC del mes en que se efectuó la última actualización (diciembre de 2014)	<u>115.879</u>
(=) Factor de actualización	<u><u>1.0147</u></u>

2o. Actualización del saldo de la Cuca.

Saldo de la Cuca a la fecha de la última actualización	95,314
(x) Factor de actualización	<u>1.0147</u>
(=) Saldo anterior de la Cuca actualizado	<u><u>96,715</u></u>

3o. Determinación del saldo actualizado de la Cuca.

Saldo anterior de la Cuca actualizado	96,715
(+) Aportaciones pagadas por los socios	<u>35,000</u>
(=) Saldo actualizado de la Cuca	<u><u>131,715</u></u>

Cuando se efectúen reducciones de capital, con posterioridad al día del cierre de cada ejercicio, el saldo de la Cuca que se tenga a esa fecha se actualizará con el factor siguiente:

INPC del mes en que se pague el reembolso	
() <u>INPC del mes en que se efectuó la última actualización</u>	
(=) <u><u>Factor de actualización</u></u>	

Ejemplo:

Determinación del saldo actualizado de la Cuca, de una persona moral del régimen general de la LISR que reembolsa capital de aportación en noviembre de 2015.

DATOS

□ Saldo de la Cuca a la fecha de la última actualización	132,068
□ Fecha de la última actualización	mayo de 2015
□ Reembolso de capital de aportación	15,000

□ Fecha de pago del reembolso	noviembre de 2015
□ INPC de noviembre de 2015 (supuesto)	119.750
□ INPC de mayo de 2015 (supuesto)	117.594

DESARROLLO

1o. Determinación del factor de actualización.

INPC del mes en que se pague el reembolso (noviembre de 2015)	119.750
() INPC del mes en que se efectuó la última actualización (mayo de 2015)	<u>117.594</u>
(=) Factor de actualización	<u><u>1.0183</u></u>

2o. Actualización del saldo de la Cuca a la fecha del reembolso.

Saldo anterior de la Cuca	132,068
(x) Factor de actualización	<u>1.0183</u>
(=) Saldo anterior de la Cuca actualizado	<u><u>134,485</u></u>

3o. Determinación del saldo actualizado de la Cuca.

Saldo anterior de la Cuca actualizado	134,485
(-) Reembolso pagado de capital de aportación	<u>15,000</u>
(=) Saldo actualizado de la Cuca	<u><u>119,485</u></u>

7. Saldo inicial de la Cuca al 31 de diciembre de 2013

De conformidad con la fracción XXIV del artículo noveno de las DTLISR14, para efectos del artículo 78 de la LISR, los contribuyentes que hubieran iniciado sus actividades antes del 1o. de enero de 2014, podrán considerar como saldo inicial de la Cuca, el saldo que de dicha cuenta hubieren determinado al 31 de diciembre de 2013, conforme al artículo 89 de la ley vigente hasta esta última fecha.

8. Saldo de la Cuca cuando ocurra una fusión o una escisión

Conforme al artículo 78 de la LISR, cuando ocurra una fusión o una escisión de sociedades, el saldo de la Cuca deberá transmitirse a las sociedades que surjan o que subsistan con motivo de dichos actos, según corresponda.

En el caso de fusión de sociedades, no se tomará en consideración el saldo de la Cuca de las sociedades fusionadas, en la proporción en la que las acciones de dichas sociedades que sean propiedad de las que subsistan al momento de la fusión, representen respecto del total de sus acciones.

Asimismo, cuando subsista la sociedad tenedora de las acciones de la sociedad que desaparece, el saldo de la Cuca de la sociedad que subsista será el monto que resulte de sumar al saldo de la Cuca que la sociedad que subsista tenía antes de la fusión, el monto del saldo de la Cuca que corresponda a otros accionistas de la sociedad que desaparezca en la misma fecha, distintos de la sociedad fusionante.

Por otra parte, cuando la sociedad que subsista de la fusión sea aquella cuyas acciones fueron poseídas por una sociedad fusionada, el monto de la Cuca de la sociedad que subsista será el que tenía la sociedad fusionada antes de la fusión, adicionado con el monto que resulte de multiplicar el saldo de la Cuca que tenía la sociedad fusionante antes de la fusión, por la participación accionaria que tenían en dicha sociedad y en la misma fecha otros accionistas distintos de la sociedad fusionada.

En el caso de escisión de sociedades, el saldo de la Cuca se dividirá entre la sociedad escidente y las sociedades escindidas, en la proporción en la que se divida el capital contable del estado de posición financiera aprobado por la asamblea de accionistas y que haya servido de base para realizar la escisión.

Para una mayor comprensión de lo dispuesto en los párrafos anteriores, a continuación presentamos el ejemplo siguiente:

Ejemplo:

El capital social de la empresa Beta se integra de la manera siguiente:

- La empresa Alfa es poseedora del 70% de las acciones, y
- El 30% restante le pertenece a personas físicas.

El 30 de septiembre de 2015, las empresas Alfa y Beta deciden fusionarse subsistiendo la empresa Alfa.

DATOS

□ Empresa Alfa:	
• Saldo de la Cuca	\$635,000
□ Empresa Beta:	
• Saldo de la Cuca	\$475,000

DESARROLLO

1o. *Determinación del monto de la Cuca que no deberá considerarse en la fusión, por tener la empresa Alfa participación accionaria en la empresa Beta.*

Saldo de la Cuca	\$475,000
(x) Porcentaje de posesión de las acciones	<u>70%</u>
(=) Monto de la Cuca que no deberá considerarse en la fusión, por tener la empresa Alfa participación accionaria en la empresa Beta	<u>\$332,500</u>

2o. *Determinación del nuevo saldo de la Cuca de la sociedad fusionante.*

Saldo de la Cuca de la empresa Alfa	\$635,000
(+) 30% propiedad de otros accionistas de la sociedad (\$475,000 X 30%)	<u>142,500</u>
(=) Nuevo saldo de la Cuca de la sociedad fusionante	<u>\$777,500</u>

COMENTARIOS

En caso de fusión de sociedades por incorporación o por absorción en la que son accionistas entre ellas, se obtiene como resultado un saldo en la Cuca de la sociedad fusionante mayor al efectivamente aportado, debido a que se incrementa dicho saldo con el saldo de la Cuca propiedad de otros accionistas de la sociedad fusionada que desaparece con motivo de la fusión.

Tratándose de fusión de sociedades por incorporación o por absorción en las que no son accionistas entre dichas sociedades, el saldo de la Cuca de la sociedad fusionada pasa a formar parte del saldo de la Cuca de la sociedad fusionante que subsiste. Lo anterior trae como resultado que con motivo de la fusión de sociedades se incremente el saldo de la Cuca de la sociedad fusionante con la suma del saldo total de la sociedad fusionada.

En el caso de una fusión por integración, el saldo inicial de la Cuca de la sociedad que surge con motivo de la fusión, se forma con la suma de los saldos de la Cuca de las sociedades fusionadas que desaparecen.

9. Aumento de capital o fusión dentro de los dos años anteriores a la reducción

Conforme al antepenúltimo párrafo del artículo 78 de la LISR, cuando una persona moral hubiera aumentado su capital dentro de un periodo de dos años anterior a la fecha en la que se efectúe la reducción del mismo y éste dé origen a la cancelación de acciones o a la disminución del valor de las acciones, dicha persona moral calculará la ganancia que hubiera correspondido a los tenedores de las mismas de haberlas enajenado, conforme al artículo 22 de la LISR, considerando para estos efectos como ingreso obtenido por acción, el reembolso por acción.

Cuando la persona moral se fusione dentro del plazo de dos años antes referido y posteriormente la persona moral que subsista o surja con motivo de la fusión reduzca su capital dando origen a la cancelación de acciones o a la disminución del valor de las acciones, la sociedad referida calculará la ganancia que hubiera correspondido a los tenedores de las acciones de haberlas enajenado, conforme al artículo antes citado. En el caso de que esta ganancia resulte mayor que la utilidad distribuida determinada conforme a las fracciones I y II del artículo 78 de la LISR, dicha ganancia se considerará como utilidad distribuida.

Al respecto, el artículo 100 del RISR señala que los contribuyentes podrán no aplicar lo anterior, siempre que el aumento del capital efectuado durante el periodo de dos años anteriores a la fecha en la que se realice la reducción de capital de que se trate, provenga de aportaciones efectivamente pagadas por todos los accionistas y no de capitalizaciones y que los reembolsos por reducción de capital se paguen a todos los accionistas que hayan efectuado las aportaciones mencionadas en la misma proporción en la que hayan efectuado dichas aportaciones. Para estos efectos se considerarán en forma acumulada, los montos de las aportaciones y de las reducciones de capital efectuadas en los dos últimos años.

10. Casos en que en la compra de acciones por la propia sociedad emisora existen utilidades distribuidas por reducción de capital

De conformidad con el artículo 78 de la LISR, se entenderá que también existen utilidades distribuidas por reducción de capital en los casos siguientes:

1. Tratándose de la compra de acciones efectuada por la propia sociedad emisora con cargo a su capital social o a la reserva para adquisiciones de acciones propias. Dichas sociedades no considerarán utilidades distribuidas, las compras

de acciones propias que sumadas a las que hubiesen comprado previamente, no excedan del 5% de la totalidad de sus acciones liberadas, y siempre que se recolocuen dentro de un plazo máximo de un año contado a partir del día de la compra. En el caso de que la adquisición de acciones propias se haga con recursos que se obtengan a través de la emisión de obligaciones convertibles en acciones, el plazo será el de la emisión de dichas obligaciones. Lo anterior no será aplicable tratándose de sociedades de inversión de renta variable por la compra de acciones que éstas efectúen a sus integrantes o accionistas.

Para efectos de lo anterior, la utilidad distribuida será la cantidad que se obtenga de realizar la operación siguiente:

	Monto que se pague por la adquisición de cada una de las acciones
(-)	Saldo de la Cuca por acción, a la fecha en la que se compran las acciones
(=)	Resultado
(x)	Número de acciones compradas
(=)	<u>Utilidad distribuida</u>

A dicha utilidad se le podrá disminuir, en su caso, el saldo de la Cufin de la sociedad emisora. El monto del saldo de la Cufin y el del saldo de la Cuca que se disminuyan, se restarán de los saldos de las referidas cuentas que se tengan a la fecha de la compra de acciones por la propia sociedad emisora.

Cuando la utilidad distribuida determinada no provenga de la Cufin, la sociedad emisora deberá determinar y enterar el impuesto que corresponda en los términos señalados para la utilidad distribuida gravable total.

Al respecto, el artículo 96 del RISR establece que los contribuyentes considerarán como capital contable para los efectos de la determinación de la utilidad distribuida, el que se obtenga de efectuar la operación siguiente:

	Capital contable mostrado en los estados financieros aprobados por la asamblea de accionistas al cierre del ejercicio inmediato anterior al ejercicio en que se efectúe la compra
(+)	Aportaciones de capital
(+)	Utilidades obtenidas
(-)	Utilidades distribuidas
(-)	Reembolsos de capital efectuados hasta el mes de la compra
(=)	<u>Capital contable base para determinar la utilidad distribuida</u>

Las partidas antes mencionadas se actualizarán hasta el mes de compra de las acciones.

Asimismo, en dicho precepto se señala que la sociedad emisora de las acciones deberá llevar un registro de compra y recolocación de acciones propias para determinar el 5% de la totalidad de sus acciones liberadas, en el que registren:

- a) Las acciones propias compradas;
- b) Su recolocación o la cancelación;
- c) Indicando el número y el precio de compra o recolocación de las mismas;
- d) Fecha en que fueron compradas, recolocadas o canceladas.

Las sociedades emisoras considerarán que las acciones compradas en primer término son las primeras que se recolocan.

El límite de 5% de la totalidad de sus acciones liberadas se definirá considerando el saldo de las acciones compradas que se tenga en cada momento.

En caso de exceder el límite o plazo de tenencia establecido para no considerar utilidades distribuidas, para determinar dichas utilidades se considerará la totalidad de las acciones compradas por la propia emisora.

2. La adquisición que una sociedad realice de las acciones emitidas por otra sociedad que a su vez sea tenedora directa o indirecta de las acciones de la sociedad adquirente. En este caso, se considera que la sociedad emisora de las acciones que sean adquiridas es la que reduce su capital. Para estos efectos, el monto del reembolso será la cantidad que se pague por la adquisición de la acción.

11. Otras consideraciones

El artículo 78 de la LISR establece que lo dispuesto en él, también será aplicable tratándose de liquidación de personas morales.

Asimismo, lo dispuesto en el mencionado precepto será aplicable, indistintamente, al reembolso, a la amortización o a la reducción de capital, independientemente de que haya o no cancelación de acciones.



DIVIDENDOS POR REDUCCIONES Y LIQUIDACIONES DE CAPITAL

Las personas morales residentes en México que reduzcan o liquiden su capital deberán considerar los saldos que tengan por acción de la Cuca y Cufin, para conocer por cuáles utilidades o dividendos deberán o no pagar el ISR.

1. Determinación de las utilidades distribuidas

Conforme al primer párrafo del artículo 78 de la LISR, las personas morales residentes en México que reduzcan su capital determinarán la utilidad distribuida, conforme a lo siguiente:

A. Utilidad distribuida

1. Se determinará el dividendo por acción

Reembolso por acción

(-) Cuca por acción actualizada

(=) Dividendo por acción (cuando el resultado sea positivo)

Existe dividendo por acción cuando el reembolso por acción es mayor que la Cuca por acción actualizada.

El primer párrafo del artículo 99 del RISR establece que cuando el reembolso por acción sea menor que la Cuca por acción, para determinar la utilidad distribuida por reducción de capital, los contribuyentes podrán disminuir del reembolso por acción, el saldo de la Cuca por acción, sin que el monto disminuido por dicho concepto exceda del importe total del reembolso por acción.

Mediante el último párrafo de la fracción I del artículo 78 de la LISR, se establece que para determinar el monto del saldo de la Cuca por acción, se estará a lo siguiente:

Saldo de la Cuca a la fecha en que se pague el reembolso,
sin considerar éste

- () Total de acciones de la misma persona existentes a la misma fecha, incluyendo las correspondientes a la reinversión o a la capitalización de utilidades, o de cualquier otro concepto que integre el capital contable de la misma
- (=) Cuca por acción

2. Determinación de la utilidad distribuida gravada total.

Dividendo por acción

- (x) Número de acciones reembolsadas
- (=) Utilidad distribuida gravada total

La utilidad distribuida gravada total podrá provenir de la Cufin hasta por la parte que del saldo de dicha cuenta le corresponda al número de acciones que se reembolsan. El monto que de la Cufin le corresponda a las acciones señaladas, se disminuirá del saldo que dicha cuenta tenga en la fecha en la que se pagó el reembolso.

Al respecto, el segundo párrafo del artículo 99 del RISR señala que cuando las utilidades distribuidas por reducción de capital provengan de la Cufin, los contribuyentes podrán disminuir de la utilidad distribuida gravada total, el saldo de la Cufin por acción, sin que el monto disminuido por dicho concepto, por las acciones reembolsadas o consideradas para la reducción de capital, exceda de la utilidad distribuida determinada.

Por otra parte, el artículo 101 del citado Reglamento indica que las personas morales cuyo capital social esté representado por partes sociales, podrán determinar el monto que de la Cufin y de la Cuca que le corresponda al número de partes sociales que se reembolsan, en la proporción que represente el valor de cada una de dichas partes sociales en su capital social.

Asimismo, tratándose de una asociación en participación, para determinar el monto de la Cufin y de la Cuca que le corresponda a las aportaciones reembolsadas al asociante o a los asociados, se considerará la proporción que de las utilidades les corresponda a cada uno de ellos en los términos del contrato respectivo.

3. Determinación del ISR de la utilidad distribuida gravada.

Conforme al cuarto párrafo de la fracción I del artículo 78 de la LISR, cuando la utilidad distribuida no provenga de la Cufin, las personas morales deberán determinar y enterar el impuesto que corresponda aplicando a dicha utilidad la tasa del 30%. Para estos efectos, el monto de la utilidad distribuida deberá incluir el ISR que le corresponda a la misma. Para determinar el ISR que corres-

ponde a dicha utilidad, se multiplicará la misma por el factor de 1.4286 y al resultado se le aplicará la tasa de 30%.

Para mayor comprensión, lo indicado en este punto se resume en el cuadro siguiente:

	Provenientes de la Cufin	No prove- nientes de la Cufin	Total
Utilidad distribuida gravada por acción			
(x) Número de acciones reembolsadas	—	—	—
(=) Utilidad distribuida gravada total			
(x) Factor para determinar la cantidad gravada total	<u>0</u>	<u>1.4286</u>	
(=) Cantidad gravada total			
(x) Tasa de ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	—
(=) ISR por enterar	<u>==</u>	<u>==</u>	<u>==</u>

B. Utilidad distribuida gravable adicional

De conformidad con la fracción II del artículo 78 de la LISR, las personas morales que reduzcan su capital, adicionalmente considerarán dicha reducción como utilidad distribuida hasta por la cantidad que resulte de efectuar el procedimiento siguiente:

1. Determinación del importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78 de la LISR.

Capital contable actualizado a la fecha de la reducción

- (-) Saldo de la Cuca a la fecha de la reducción
 (=) Importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR

El capital contable que deberá considerarse para el cálculo antes mencionado será el que se muestre en el estado de posición financiera aprobado por la asamblea de accionistas para fines de la reducción de capital.

Al respecto, el segundo párrafo del artículo 78 de la LISR señala que el capital contable deberá actualizarse conforme a las NIF, cuando la persona utilice dichas normas para integrar su contabilidad; en caso contrario, el capital contable se deberá actualizar conforme a las reglas de carácter general que para el efecto expida el SAT.

A este respecto, el artículo 95 del RISR establece que el capital contable se actualizará adicionándole los conceptos siguientes:

- a) El monto de la actualización de los activos fijos, gastos y cargos diferidos, terrenos e inventarios.

El monto de la actualización se obtendrá restando del valor de los activos actualizados, el valor de los mismos sin actualizar.

Dicha actualización se efectuará conforme al procedimiento establecido en el artículo 3o. de la Ley del Impuesto al Activo, vigente hasta el 31/XII/2007, considerando como el mes más reciente del periodo de actualización, el que corresponda a la fecha en que se efectúe la disminución del capital.

- b) El valor de las acciones propiedad del contribuyente que hayan sido emitidas por personas morales residentes en México.

El valor de las acciones se determinará a través del método de participación, según los principios de contabilidad generalmente aceptados o las NIF, excepto en los casos en los que el contribuyente posea menos del 10% del capital social de la emisora de dichas acciones; en cuyo caso, el valor será el costo promedio por acción a que se refieren los artículos 24 y 25 (actuales 22 y 23) de la LISR, actualizado por el periodo entre la fecha en que se hubiere determinado la última enajenación y en la que se actualiza el capital en los términos del artículo 95 del RISR, multiplicado por el número de acciones que tenga el contribuyente.

2. Determinación de las utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78 de la LISR cuando el reembolso total es mayor que el importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de dicha fracción.

Importe máximo de utilidades distribuidas para efectos
de la fracción II, artículo 78, LISR

- (=) Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II,
artículo 78, LISR

3. Determinación de las utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78, de la LISR, cuando el reembolso total es menor que el importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de dicha fracción.

Reembolso total

- (=) Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR

4. Determinación de las utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II del artículo 78 de la LISR.

Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II,
artículo 78, LISR

- (-) Utilidades distribuidas gravadas totales para efectos de la fracción I, artículo 78, LISR

- (=) Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR

5. Determinación de las utilidades distribuidas gravables que no provienen de la Cufin.

Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II,
artículo 78, LISR

- (-) Saldo de la Cufin después de aplicar dividendos según la fracción I, artículo 78, LISR

- (=) Utilidades distribuidas gravables que no provienen de la Cufin

6. Determinación del ISR de la utilidad distribuida gravable adicional.

Cuando la utilidad distribuida gravable no provenga de la Cufin, las personas morales deberán determinar y enterar el ISR que corresponda a dicha utilidad, aplicando a la misma la tasa de 30%. Para estos efectos, el monto de la utilidad distribuida gravable deberá incluir el ISR que le corresponda a la misma. Para determinar el impuesto que corresponde a dicha utilidad, se multiplicará esta última por el factor de 1.4286 y al resultado se le aplicará la tasa de 30%. Cuando la utilidad distribuida gravable provenga de la Cufin, no se estará obligado al pago del impuesto y dicha utilidad deberá disminuirse del saldo de dicha cuenta. La utilidad distribuida gravable adicional se considerará para reducciones de capital subsecuentes como capital de aportación.

Para mayor comprensión, lo indicado en este punto se resume en el cuadro siguiente:

	Provenientes de la Cufin	No provenien- tes de la Cufin	Total
Utilidades distribuidas gravadas para efectos de la fracción II del art. 78, LISR			
(x) Factor para determinar la cantidad gravada total	<u>0</u>	<u>1.4286</u>	—
(=) Cantidad gravada total			
(x) Tasa de ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	—
(=) ISR por enterar	==	=====	==

2. Reducciones de capital por escisión de sociedades

De acuerdo con el artículo 78 de la LISR, en el caso de escisión de sociedades se considerará como reducción de capital:

1. La transmisión de activos monetarios a las sociedades que surjan con motivo de la escisión, cuando dicha transferencia origine que en las sociedades que surjan, los activos mencionados representen más del 51% de sus activos totales.
2. Cuando con motivo de la escisión, la sociedad escidente conserve activos monetarios que representen más del 51% de sus activos totales.

Para efectos de lo anterior, se considera como reducción de capital un monto equivalente al valor de los activos monetarios que se transmiten.

Lo anterior no será aplicable tratándose de escisión de sociedades que sean integrantes del sistema financiero en los términos del artículo 7o. de la LISR.

El monto de la reducción de capital que se determine se considerará para reducciones posteriores como aportación de capital, siempre y cuando no se realice reembolso alguno en el momento de la escisión.

3. Casos prácticos

CASO 1

PLANTEAMIENTO

Determinación del ISR que genera la reducción de capital, de una persona moral residente en México en 2015.

- No resulta ISR corporativo por enterar.

DATOS

Integración del capital social:	Número de acciones:	Importe:
Aportaciones	100	100,000

- Todos los socios son mexicanos personas físicas
- Todo el capital social está integrado por aportaciones
- Fecha de pago del reembolso de acciones agosto de 2015
- Capital contable actualizado, según estado de posición financiera aprobado por la asamblea de accionistas para fines de la reducción de capital 980,000

- Saldo de la Cuca actualizado a la fecha de la reducción de capital 850,000
- Capital de aportación por acción actualizado a la fecha de la reducción de capital (850,000 / 100) 8,500
- Saldo de la Cufin a la fecha de la reducción de capital 330,000
- Ufin por acción a la fecha de la reducción de capital (330,000 / 100) 3,300
- Reducción del 25% del capital social en forma proporcional a las acciones que tenga cada socio, de la manera siguiente:

	Número de acciones		Reembolso por acción		Reembolso total
Reducción de capital	25	(x)	9,800	(=)	245,000

DESARROLLO

I. Para aplicar la fracción I del artículo 78 de la LISR.

1o. Determinación del dividendo por acción.

Reembolso por acción	9,800
(-) Capital de aportación por acción actualizado	<u>8,500</u>
(=) Dividendo por acción	<u><u>1,300</u></u>

2o. Determinación de la utilidad distribuida gravada total.

Dividendo por acción	1,300
(x) Número de acciones reembolsadas	<u>25</u>
(=) Utilidad distribuida gravada total	<u><u>32,500</u></u>

3o. Para aplicar los artículos 10 y 78, fracción I, de la LISR (impuesto corporativo).

	Provenientes de la Cufin	No provenientes de la Cufin		Total
Utilidad distribuida gravada por acción	1,300	0		1,300
(x) Número de acciones reembolsadas	<u>25</u>	<u>25</u>		<u>25</u>
(=) Utilidad distribuida gravada total	32,500	0		32,500
(x) Factor para determinar la cantidad gravada total	<u>0</u>	<u>1.4286</u>		

	Provenientes de la Cufin	No provenientes de la Cufin	Total
(=) Cantidad gravada total	0	0	
(x) Tasa de ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	
(=) ISR por enterar	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>0</u>

De esta forma queda un saldo de la Cufin por la cantidad siguiente:

	Cufin
Saldo de la cuenta a la fecha de la reducción de capital	330,000
(-) Utilidad distribuida por reducción de capital según fracción I, artículo 78, LISR	<u>32,500</u>
(=) Nuevo saldo de la Cuenta	<u>297,500</u>

Nota:

Cuando las utilidades distribuidas por reducción de capital provengan de la Cufin, se podrá disminuir de la utilidad distribuida gravada total, el saldo de la Cufin por acción, sin que el monto disminuido por dicho concepto, por las acciones reembolsadas o consideradas para la reducción de capital, exceda de la utilidad distribuida gravada total. Por esta razón se disminuye del saldo de la Cufin, la cantidad de \$32,500.00.

Asimismo, queda un saldo de la Cuca por la cantidad siguiente:

Saldo de la Cuca actualizado a la fecha de la reducción de capital	850,000
(-) Reembolso de capital calculado a \$8,500.00 por acción x 25 acciones	<u>212,500</u>
(=) Nuevo saldo de la cuenta	<u>637,500</u>

II. Para aplicar la fracción II del artículo 78 de la LISR.

1o. Determinación del importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78 de la LISR.

Capital contable actualizado a la fecha de la reducción	980,000
(-) Saldo de la Cuca a la fecha de la reducción	<u>850,000</u>
(=) Importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	<u>130,000</u>

2o. *Determinación de las utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78 de la LISR, cuando el reembolso total es mayor que el importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de dicha fracción.*

Importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	<u>130,000</u>
(=) Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	<u><u>130,000</u></u>

3o. *Determinación de las utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II del artículo 78 de la LISR.*

Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	130,000
(-) Utilidad distribuida gravada total según fracción I, artículo 78, LISR	<u>32,500</u>
(=) Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	<u><u>97,500</u></u>

4o. *Para determinar las utilidades distribuidas gravables que no provienen de la Cufin.*

Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	97,500
(-) Saldo de la Cufin después de aplicar dividendos según fracción I, artículo 78, LISR	<u>297,500</u>
(=) Utilidades distribuidas gravables que no provienen de la Cufin	<u><u>0</u></u>

5o. *Para aplicar los artículos 10 y 78, fracción II (impuesto corporativo).*

	Provenientes de la Cufin	No provenientes de la Cufin	Total
Utilidades distribuidas gravadas para efectos de la fracción II del art. 78, LISR	97,500	0	97,500
(x) Factor para determinar la cantidad gravada total	<u>0</u>	<u>1.4286</u>	
(=) Cantidad gravada total	0	0	
(x) Tasa de ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	
(=) ISR por enterar	<u><u>0</u></u>	<u><u>0</u></u>	<u><u>0</u></u>

De esta forma queda un saldo final de la Cufin por la cantidad siguiente:

	Cufin
Nuevo saldo de la cuenta	297,500
(-) Utilidad distribuida por reducción de capital según fracción II, artículo 78, LISR	<u>97,500</u>
(=) Saldo final de la cuenta	<u><u>200,000</u></u>

Asimismo, queda un saldo de la Cuca por la cantidad siguiente:

Nuevo saldo de la cuenta	637,500
(+) Utilidad distribuida gravable según fracción II, artículo 78, LISR	<u>97,500</u>
(=) Saldo final de la cuenta	<u><u>735,000</u></u>

6o. Determinación del impuesto corporativo total.

Impuesto por la aplicación de la fracción I, artículo 78, LISR	0
(+) Impuesto por la aplicación de la fracción II, artículo 78, LISR	<u>0</u>
(=) Impuesto por enterar	<u><u>0</u></u>

COMENTARIOS

Se ha mostrado la aplicación de las disposiciones que regulan en el ejercicio de 2015 la reducción de capital, en donde no se generan utilidades distribuidas gravadas, y obviamente no se causa impuesto corporativo por ninguna de las dos vías en que pudiera darse, es decir, en la aplicación del artículo 78, fracciones I y II, por lo que la emisora no deberá determinar ni enterar impuesto por dicha reducción.

La utilidad distribuida gravable determinada conforme a la fracción II del artículo 78 de la LISR, en este caso, \$97,500.00, se considerará para reducciones de capital subsecuentes como aportación de capital, sin importar si dicha utilidad proviene de la Cufin o no proviene de tal cuenta.

Es importante señalar que el capital contable que debe compararse contra el saldo actualizado de la Cuca deberá ser actualizado conforme a las NIF, en caso de que la persona moral las utilice, o conforme a las reglas de carácter general que para tal efecto expida el SAT.

Cuando la utilidad distribuida gravable, determinada conforme a la fracción II del artículo 78 de la LISR, provenga de la Cufin, no se estará obligado al pago del impuesto y dicha utilidad se disminuirá del saldo de la mencionada cuenta.

Finalmente, vale la pena señalar que el reembolso total de este caso se aplicó de la manera siguiente:

Reembolso total	245,000
(-) Reembolso que se considera utilidades distribuidas (980,000 – 850,000)	130,000
(-) Reembolso que no se considera utilidades distribuidas, sino reducción de capital de aportación (850,000 – 735,000)	115,000
(=) Resultado	0

CASO 2

PLANTEAMIENTO

Determinación del impuesto que genera la reducción de capital, de una persona moral del régimen general de la LISR residente en México en 2015.

DATOS

Integración del capital social:	Número de acciones:	Importe:
Aportaciones	400	400,000

- Todos los socios son mexicanos personas físicas
- Todo el capital social está integrado por aportaciones
- Fecha de pago del reembolso de acciones abril de 2015
- Capital contable actualizado, según estado de posición financiera aprobado por la asamblea de accionistas para fines de la reducción de capital 495,000
- Saldo de la Cuca actualizado a la fecha de la reducción de capital 315,200
- Capital de aportación por acción actualizado a la fecha de la reducción de capital (315,200 / 400) 788
- Saldo de la Cufin a la fecha de la reducción de capital 93,600
- Ufin por acción a la fecha de la reducción de capital (93,600 / 400) 234
- Reducción del 45% del capital social en forma proporcional a las acciones que tenga cada socio, de la manera siguiente:

	Número de acciones		Reembolso por acción		Reembolso total
Reducción de capital	180	(x)	1,237.50	(=)	222,750

DESARROLLO

I. Para aplicar la fracción I del artículo 78 de la LISR.

1o. Determinación del dividendo por acción.

Reembolso por acción	1,237.50
(-) Capital de aportación por acción actualizado	<u>788.00</u>
(=) Dividendo por acción	<u><u>449.50</u></u>

2o. Determinación de la utilidad distribuida gravada total.

Dividendo por acción	449.50
(x) Número de acciones reembolsadas	<u>180</u>
(=) Utilidad distribuida gravada total	<u><u>80,910</u></u>

3o. Para aplicar los artículos 10 y 78, fracción I, de la LISR (impuesto corporativo).

	Provenientes de la Cufin	No provenientes de la Cufin	Total
Utilidad distribuida gravada por acción	234	215.50	449.50
(x) Número de acciones reembolsadas	<u>180</u>	<u>180</u>	<u>180</u>
(=) Utilidad distribuida gravada total	42,120	38,790	80,910
(x) Factor para determinar la cantidad gravada total	<u>0</u>	<u>1.4286</u>	
(=) Cantidad gravada total	0	55,415	
(x) Tasa de ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	
(=) ISR por enterar	<u><u>0</u></u>	<u><u>16,624</u></u>	<u><u>16,624</u></u>

De esta forma queda un saldo de la Cufin por la cantidad siguiente:

	Cufin
Saldo de la cuenta a la fecha de la reducción de capital	93,600
(-) Utilidad distribuida por reducción de capital, según fracción I, artículo 78, LISR	<u>42,120</u>
(=) Nuevo saldo de la cuenta	<u><u>51,480</u></u>

Asimismo, queda un saldo de la Cuca por la cantidad siguiente:

Saldo de la Cuca actualizado a la fecha de la reducción de capital	315,200
(-) Reembolso de capital calculado a \$788.00 por acción x 180 acciones	<u>141,840</u>
(=) Nuevo saldo de la Cuenta	<u><u>173,360</u></u>

II. Para aplicar la fracción II del artículo 78 de la LISR.

1o. *Determinación del importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78 de la LISR.*

Capital contable actualizado a la fecha de la reducción	495,000
(-) Saldo de la Cuca a la fecha de la reducción	<u>315,200</u>
(=) Importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	<u><u>179,800</u></u>

2o. *Determinación de las utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78 de la LISR, cuando el reembolso total es mayor que el importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de dicha fracción.*

(=) Importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	<u>179,800</u>
Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	<u><u>179,800</u></u>

3o. *Determinación de las utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II del artículo 78 de la LISR.*

Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	179,800
(-) Utilidad distribuida gravada total según fracción I, artículo 78, LISR	<u>80,910</u>
(=) Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	<u><u>98,890</u></u>

4o. *Para determinar las utilidades distribuidas gravables que no provienen de la Cufin.*

Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	98,890
(-) Saldo de la Cufin después de aplicar dividendos según fracción I, artículo 78, LISR	<u>51,480</u>
(=) Utilidades distribuidas gravables que no provienen de la Cufin	<u><u>47,410</u></u>

50. Para aplicar los artículos 10 y 78, fracción II, de la LISR (impuesto corporativo).

	Provenientes de la Cufin	No prove- nientes de la Cufin	Total
Utilidades distribuidas gravadas para efectos de la fracción II del art. 78, LISR	51,480	47,410	98,890
(x) Factor para determinar la cantidad gravada total	<u>0</u>	<u>1.4286</u>	
(=) Cantidad gravada total	0	67,730	
(x) Tasa de ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	
(=) ISR por enterar	<u><u>0</u></u>	<u><u>20,319</u></u>	<u><u>20,319</u></u>

De esta forma queda un saldo final de la Cufin por la cantidad siguiente:

	Cufin
Nuevo saldo de la cuenta	51,480
(-) Utilidad distribuida por reducción de capital según fracción II, artículo 78, LISR	<u>51,480</u>
(=) Saldo final de la cuenta	<u><u>0</u></u>

Asimismo, queda un saldo de la Cuca por la cantidad siguiente:

Nuevo saldo de la cuenta	173,360
(+) Utilidad distribuida gravable según fracción II, artículo 78, LISR	<u>98,890</u>
(=) Saldo final de la cuenta	<u><u>272,250</u></u>

60. *Determinación del impuesto corporativo total.*

Impuesto por la aplicación de la fracción I, artículo 78, LISR	16,624
(+) Impuesto por la aplicación de la fracción II, artículo 78, LISR	<u>20,319</u>
(=) Impuesto por enterar	<u><u>36,943</u></u>

COMENTARIOS

Se aprecia la determinación del impuesto conjunto, tanto conforme a la fracción I como a la fracción II del artículo 78 de la LISR.

El reembolso total de este caso se aplicó de la manera siguiente:

Reembolso total	222,750
(-) Reembolso que se considera utilidades distribuidas (495,000 – 315,200)	179,800
(-) Reembolso que no se considera utilidades distribuidas, sino reducción de capital de aportación (315,200 – 272,250)	42,950
(=) Resultado	<u>0</u>

CASO 3

PLANTEAMIENTO

Determinación del impuesto que genera la reducción de capital, de una persona moral del régimen general de la LISR residente en México en 2015, a favor de un solo accionista.

DATOS

Integración del capital social:	Número de acciones:	Importe:
Aportaciones	150	150,000

- Todos los socios son mexicanos personas físicas
- Todo el capital social está integrado por aportaciones
- Fecha de pago del reembolso de acciones julio de 2015
- Capital contable actualizado, según estado de posición financiera aprobado por la asamblea de accionistas para fines de la reducción de capital 1'280,700
- Saldo de la Cuca actualizado a la fecha de la reducción de capital 853,800
- Capital de aportación por acción actualizado a la fecha de la reducción de capital (853,800 – 150) 5,692
- Saldo de la Cufin a la fecha de la reducción de capital 0
- Reducción del 10% del capital social a favor de un solo accionista, de la manera siguiente:

	Número de acciones		Reembolso por acción		Reembolso total
Reducción de capital	15	(x)	8,538	(=)	128,070

DESARROLLO

I. Para aplicar la fracción I del artículo 78 de la LISR.

1o. Determinación del dividendo por acción.

Reembolso por acción	8,538
(-) Capital de aportación por acción actualizado	<u>5,692</u>
(=) Dividendo por acción	<u>2,846</u>

2o. Determinación de la utilidad distribuida gravada total.

Dividendo por acción	2,846
(x) Número de acciones reembolsadas	<u>15</u>
(=) Utilidad distribuida gravada total	<u>42,690</u>

3o. Para aplicar los artículos 10 y 78, fracción I, de la LISR (impuesto corporativo).

	Provenientes de la Cufin	No provenientes de la Cufin	Total
Utilidad distribuida gravada por acción	0	2,846	2,846
(x) Número de acciones reembolsadas	<u>15</u>	<u>15</u>	<u>15</u>
(=) Utilidad distribuida gravada total	0	42,690	42,690
(x) Factor para determinar la cantidad gravada total	<u>0</u>	<u>1.4286</u>	
(=) Cantidad gravada total	0	60,987	
(x) Tasa de ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	
(=) ISR por enterar	<u>0</u>	<u>18,296</u>	<u>18,296</u>

De esta forma queda un saldo de la Cuca por la cantidad siguiente:

Saldo de la Cuca actualizado a la fecha de la reducción de capital	853,800
(-) Reembolso de capital calculado a \$5,692 por acción x 15 acciones	<u>85,380</u>
(=) Nuevo saldo de la cuenta	<u>768,420</u>

II. Para aplicar la fracción II del artículo 78 de la LISR.

1o. *Determinación del importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78 de la LISR.*

Capital contable actualizado a la fecha de la reducción	1'280,700
(-) Saldo de la Cuca a la fecha de la reducción	<u>853,800</u>
(=) Importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	<u><u>426,900</u></u>

2o. *Determinación de las utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78 de la LISR, cuando el reembolso total es menor que el importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de dicha fracción.*

Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	<u>128,070</u>
(=) Reembolso total	<u><u>128,070</u></u>

3o. *Determinación de las utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II del artículo 78 de la LISR.*

Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	128,070
(-) Utilidad distribuida gravada total según fracción I, artículo 78, LISR	<u>42,690</u>
(=) Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	<u><u>85,380</u></u>

4o. *Determinación de las utilidades distribuidas gravables que no provienen de la Cufin.*

Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	85,380
(-) Saldo de la Cufin después de aplicar dividendos según fracción I, artículo 78, LISR	<u>0</u>
(=) Utilidades distribuidas gravables que no provienen de la Cufin	<u><u>85,380</u></u>

50. Para aplicar los artículos 10 y 78, fracción II, de la LISR.

	Provenientes de la Cufin	No prove- nientes de la Cufin	Total
Utilidades distribuidas gravadas para efectos de la fracción II del art. 78, LISR	0	85,380	85,380
(x) Factor para determinar la cantidad gravada total	<u>0</u>	<u>1.4286</u>	
(=) Cantidad gravada total	0	121,974	
(x) Tasa de ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	
(=) ISR por enterar	<u>0</u>	<u>36,592</u>	<u>36,592</u>

De esta forma queda un saldo final de la Cuca por la cantidad siguiente:

Nuevo saldo de la cuenta	768,420
(+) Utilidad distribuida gravable según fracción II, artículo 78, LISR	<u>85,380</u>
(=) Saldo final de la cuenta	<u>853,800</u>

60. Determinación del impuesto corporativo total.

Impuesto por la aplicación de la fracción I, artículo 78, LISR	18,296
(+) Impuesto por la aplicación de la fracción II, artículo 78, LISR	<u>36,592</u>
(=) Impuesto por enterar	<u>54,888</u>

COMENTARIOS

En este caso práctico se ha querido destacar la posibilidad de que el reembolso de capital sea inferior al monto máximo de dividendos que puede generarse en la aplicación de la fracción II del artículo 78, en cuyo supuesto debe tomarse sólo el total del reembolso como dividendo. Al no existir saldo de la Cufin, como ocurre en el caso planteado, evidencia de que se está ante una distribución de utilidades vía reembolso de capital, precisamente lo que intentan evitar las autoridades fiscales mediante esta disposición, que es el hecho de que se simule el reembolso de capital cuando en realidad lo que se hace es entregar cantidades a los socios o accionistas sobre las cuales no se ha pagado impuesto alguno.

Ahora bien, no debe perderse de vista que debido a que los métodos para actualizar el capital contable y Cuca son distintos, pueden generarse diferencias que no necesariamente impliquen una distribución de utilidades y, en consecuencia, se pague injustamente un impuesto sobre las mismas.

El reembolso total de este caso se aplicó de la manera siguiente:

Reembolso total	128,070
(-) Reembolso que se considera utilidades distribuidas	128,070
(=) Resultado	0

CASO 4

PLANTEAMIENTO

Determinación del impuesto que genera la liquidación de una persona moral del régimen general de la LISR residente en México en 2015.

DATOS

Integración del capital social:	Número de acciones:	Importe:
Aportaciones	250	250,000

- Todos los socios son mexicanos personas físicas
- Todo el capital social está integrado por aportaciones
- Fecha de pago del reembolso de acciones septiembre de 2015
- Capital contable actualizado, según estado de posición financiera aprobado por la asamblea de accionistas para fines de la liquidación 3'075,000
- Saldo de la Cuca actualizado a la fecha de la liquidación 1'995,500
- Capital de aportación por acción actualizado a la fecha de la liquidación (1'995,500 250) 7,982
- Saldo de la Cufin a la fecha de la liquidación 1'853,000
- Ufin por acción a la fecha de la liquidación (1'853,000 250) 7,412
- Reembolso por acción 12,300

DESARROLLO**I. Para aplicar la fracción I del artículo 78 de la LISR.****1o. Determinación del dividendo por acción.**

Reembolso por acción	12,300
(-) Capital de aportación por acción actualizado	<u>7,982</u>
(=) Dividendo por acción	<u><u>4,318</u></u>

2o. Determinación de la utilidad distribuida gravada total.

Dividendo por acción	4,318
(x) Número de acciones reembolsadas	<u>250</u>
(=) Utilidad distribuida gravada total	<u><u>1'079,500</u></u>

3o. Para aplicar los artículos 10 y 78, fracción I, de la LISR.

	Provenientes de la Cufin	No provenientes de la Cufin	Total
Utilidad distribuida gravada por acción	4,318	0	4,318
(x) Número de acciones reembolsadas	<u>250</u>	<u>250</u>	<u>250</u>
(=) Utilidad distribuida gravada total	1'079,500	0	1'079,500
(x) Factor para determinar la cantidad gravada total	<u>0</u>	<u>1.4286</u>	
(=) Cantidad gravada total	0	0	
(x) Tasa de ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	
(=) ISR por enterar	<u><u>0</u></u>	<u><u>0</u></u>	<u><u>0</u></u>

De esta forma queda un saldo de la Cufin por la cantidad siguiente:

	Cufin
Saldo de la cuenta a la fecha de la liquidación	1'853,000
(-) Utilidad distribuida por liquidación, según fracción I, artículo 78, LISR	<u>1'079,500</u>
(=) Nuevo saldo de la cuenta	<u><u>773,500</u></u>

Asimismo, queda un saldo de la Cuca por la cantidad siguiente:

Saldo de la Cuca actualizado a la fecha de la liquidación	1'995,500
(-) Reembolso de capital calculado a \$7,982.00 por acción x 250 acciones	1'995,500
(=) Nuevo saldo de la cuenta	<u>0</u>

II. Para aplicar la fracción II del artículo 78 de la LISR.

1o. *Determinación del importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78 de la LISR.*

Capital contable actualizado a la fecha de la liquidación	3'075,000
(-) Saldo de la Cuca a la fecha de la liquidación	1'995,500
(=) Importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	<u>1'079,500</u>

2o. *Determinación de las utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78 de la LISR, cuando el reembolso total es mayor que el importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de dicha fracción.*

Importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	1'079,500
(=) Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	<u>1'079,500</u>

3o. *Determinación de las utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II del artículo 78 de la LISR.*

Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	1'079,500
(-) Utilidad distribuida gravada total según fracción I, artículo 78, LISR	1'079,500
(=) Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	<u>0</u>

4o. *Determinación de las utilidades distribuidas gravables que no provienen de la Cufin.*

Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	0
(-) Saldo de la Cufin después de aplicar dividendos según fracción I, artículo 78, LISR	773,500
(=) Utilidades distribuidas gravables que no provienen de la Cufin	<u>0</u>

50. Para aplicar los artículos 10 y 78, fracción II, de la LISR.

	Provenientes de la Cufin	No provenientes de la Cufin	Total
Utilidades distribuidas gravadas para efectos de la fracción II del art. 78, LISR	0	0	0
(x) Factor para determinar la cantidad gravada total	<u>0</u>	<u>1.4286</u>	
(=) Cantidad gravada total	0	0	
(x) Tasa de ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	
(=) ISR por enterar	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>0</u>

60. Determinación del impuesto corporativo total.

Impuesto por la aplicación de la fracción I, artículo 78, LISR	0
(+) Impuesto por la aplicación de la fracción II, artículo 78, LISR	<u>0</u>
(=) Impuesto por enterar	<u>0</u>

COMENTARIOS

Se ha supuesto una liquidación de sociedad en donde, para determinar si existen utilidades distribuidas gravables, deben aplicarse las disposiciones contenidas en el artículo 78 de la LISR. Asimismo, se establece el caso de no causación de impuesto corporativo en la liquidación, toda vez que existen utilidades en la Cufin que, habiendo cubierto el impuesto, no quedan sujetas a gravamen alguno, en un claro ejemplo de transparencia en materia de ISR.

Vale la pena señalar que en el artículo 78 de la LISR se señala que las disposiciones contenidas en este ordenamiento para reducciones de capital, también deberán aplicarse a la liquidación de personas morales.

Finalmente, cabe señalar que el reembolso del capital contable actualizado de este caso se aplicó de la manera siguiente:

Reembolso total	3'075,000
(-) Reembolso que se considera utilidades distribuidas (3'075,000 – 1'995,500)	1'079,500
(-) Reembolso que no se considera utilidades distribuidas, sino capital de aportación	<u>1'995,500</u>
(=) Resultado	<u>0</u>

CASO 5**PLANTEAMIENTO**

Determinación del impuesto que genera la liquidación de una persona moral que tributa en el régimen general de la LISR residente en México en 2015.

La Cuca por acción actualizada es mayor que el reembolso por acción.

DATOS

Integración del capital social:	Número de acciones:	Importe:
Aportaciones	100	100,000

- Todos los socios son mexicanos personas físicas
- Todo el capital social está integrado por aportaciones
- Fecha de pago del reembolso de acciones noviembre de 2015
- Capital contable actualizado, según estado de posición financiera aprobado por la asamblea de accionistas para fines de la liquidación 700,000
- Saldo de la Cuca actualizado a la fecha de la liquidación 1'150,000
- Capital de aportación por acción actualizado a la fecha de la liquidación (1'150,000 / 100) 11,500
- Saldo de la Cufin a la fecha de la liquidación 0
- Reembolso por acción 7,000

DESARROLLO**I. Para aplicar la fracción I del artículo 78 de la LISR.****1o. Determinación del dividendo por acción.**

Reembolso por acción	7,000
(-) Capital de aportación por acción actualizado	<u>7,000</u>
(=) Dividendo por acción	<u><u>0</u></u>

Nota:

Cuando el reembolso por acción sea menor que la Cuca por acción, para determinar la utilidad distribuida por liquidación, podrá disminuirse del reembolso por acción, el saldo de la Cuca por acción, sin que el monto disminuido por dicho concepto exceda del importe total del reembolso por acción. Por esto, no obstante que el capital de aportación por acción actualizado asciende a \$11,500.00, sólo se disminuye la cantidad de \$7,000.00.

No existe dividendo por acción, al ser menor el reembolso por acción que el capital de aportación por acción actualizado.

2o. Determinación de la utilidad distribuida gravada total.

Dividendo por acción	0
(x) Número de acciones reembolsadas	<u>100</u>
(=) Utilidad distribuida gravada total	<u><u>0</u></u>

3o. Para aplicar los artículos 10 y 78, fracción I, de la LISR.

	Provenientes de la Cufin	No provenientes de la Cufin	Total
Utilidad distribuida gravada por acción	0	0	0
(x) Número de acciones reembolsadas	<u>100</u>	<u>100</u>	<u>100</u>
(=) Utilidad distribuida gravada total	0	0	0
(x) Factor para determinar la cantidad gravada total	<u>0</u>	<u>1.4286</u>	
(=) Cantidad gravada total	0	0	
(x) Tasa de ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	
(=) ISR por enterar	<u><u>0</u></u>	<u><u>0</u></u>	<u><u>0</u></u>

De esta forma queda un saldo de la Cuca por la cantidad siguiente:

Saldo de la Cuca actualizado a la fecha de la liquidación	1'150,000
(-) Reembolso de capital calculado a \$7,000.00 por acción x 100 acciones	<u>700,000</u>
(=) Nuevo saldo de la cuenta	<u><u>450,000</u></u>

II. Para aplicar la fracción II del artículo 78 de la LISR.

1o. *Determinación del importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78 de la LISR.*

Capital contable actualizado a la fecha de la liquidación	700,000
(-) Saldo de la Cuca a la fecha de la liquidación	<u>1'150,000</u>
(=) Importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	<u><u>0</u></u>

2o. *Determinación de las utilidades distribuidas para efectos de la fracción II del artículo 78 de la LISR, cuando el reembolso total es mayor que el importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de dicha fracción.*

Importe máximo de utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	<u>0</u>
(=) Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	<u><u>0</u></u>

3o. *Determinación de las utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II del artículo 78 de la LISR.*

Utilidades distribuidas para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	0
(-) Utilidad distribuida gravada total según fracción I, artículo 78, LISR	<u>0</u>
(=) Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	<u><u>0</u></u>

4o. *Determinación de las utilidades distribuidas que no provienen de la Cufin.*

Utilidades distribuidas gravables para efectos de la fracción II, artículo 78, LISR	0
(-) Saldo de la Cufin después de aplicar dividendos según fracción I, artículo 78, LISR	<u>0</u>
(=) Utilidades distribuidas gravables que no provienen de la Cufin	<u><u>0</u></u>

50. Para aplicar los artículos 10 y 78, fracción II, de la LISR.

	Provenientes de la Cufin	No provenien- tes de la Cufin	Total
Utilidades distribuidas gravadas para efectos de la fracción II del art. 78, LISR	0	0	0
(x) Factor para determinar la cantidad gravada total	<u>0</u>	<u>1.4286</u>	
(=) Cantidad gravada total	0	0	
(x) Tasa de ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	
(=) ISR por enterar	<u>0</u>	<u>0</u>	<u>0</u>

60. Determinación del impuesto corporativo total.

Impuesto por la aplicación de la fracción I, artículo 78, LISR	0
(+) Impuesto por la aplicación de la fracción II, artículo 78, LISR	<u>0</u>
(=) Impuesto por enterar	<u>0</u>

COMENTARIOS

En este caso, aun cuando no se cuenta con saldo en la Cufin, no existen utilidades distribuidas gravables y, en consecuencia, no existe impuesto corporativo por enterar, debido a que la Cuca por acción es mayor que el reembolso por acción, situación que puede presentarse en una empresa que ha operado con pérdidas durante varios años.

4. Distribución de dividendos o utilidades mediante el aumento de partes sociales, entrega de acciones o reinvertidos en la suscripción y pago del aumento de capital

Conforme al segundo párrafo del artículo 10 de la LISR, tratándose de la distribución de dividendos o utilidades mediante el aumento de partes sociales o la entrega de acciones de la misma persona moral o cuando se reinviertan en la suscripción y pago del aumento de capital de la misma persona dentro de los 30 días naturales siguientes a su distribución, el dividendo o la utilidad se entenderá percibido en el año de calendario en el que se pague el reembolso por reducción de capital o por liquidación de la persona moral de que se trate, en los términos del artículo 78 de la LISR.



ISR POR PAGO DE DIVIDENDOS O UTILIDADES DISTRIBUIDOS POR LAS PERSONAS MORALES

1. Dividendos distribuidos provenientes de la Cufin

Como pudo apreciarse en el capítulo I “Cufin”, el saldo de la Cufin representa las utilidades acumuladas generadas por las personas morales por las cuales ya pagaron el ISR. Es por ello que cuando se distribuyen dividendos, no se causará el impuesto hasta por el saldo actualizado de esta cuenta a la fecha de distribución.

(Art. 10, tercer párrafo, LISR)

2. Dividendos que no provienen de la Cufin

De conformidad con el primer párrafo del artículo 10 de la LISR, las personas morales que distribuyan dividendos o utilidades a sus socios o accionistas están obligadas a pagar el impuesto que se obtenga de aplicar la tasa de 30% al importe que resulte de multiplicar los dividendos o las utilidades por el factor de 1.4286.

Para determinar el impuesto a pagar a la tasa de 30%, se procederá a comparar el importe a distribuir por concepto de dividendos contra el saldo de la Cufin, la diferencia, cuando el importe de dichos dividendos sea mayor, será la cantidad sobre la cual se determinará el impuesto:

	Dividendos pagados
(-)	Saldo de la Cufin
(=)	Dividendos sujetos al pago del impuesto (cuando el resultado sea positivo)
	Dividendos sujetos al pago del impuesto
(x)	Factor de 1.4286 (para 2015)
(=)	Base del impuesto
(x)	Tasa de impuesto, 30% (para 2015)
(=)	Impuesto por enterar

3. Casos prácticos

CASO 1

PLANTEAMIENTO

Determinación del ISR por enterar en el pago de dividendos que efectuó una persona moral del régimen general de la LISR en agosto de 2015.

- Existe un saldo inferior al pago de dividendos en la Cufin.

DATOS

□ Importe de dividendos pagados	67,000
□ Saldo de la Cufin	30,000

DESARROLLO

1o. Determinación de la cantidad sujeta al pago del impuesto.

Dividendos pagados	67,000
(-) Saldo de la Cufin	<u>30,000</u>
(=) Cantidad sujeta al pago del impuesto por no provenir de la Cufin	<u>37,000</u>

2o. Determinación del impuesto por enterar.

	Provenientes de la Cufin	No provenientes de la Cufin	Total
Cantidad sujeta al pago del impuesto	30,000	37,000	67,000
(x) Factor para determinar la base a la que se aplicará la tasa del impuesto	<u>0</u>	<u>1.4286</u>	
(=) Base a la que se aplicará la tasa del impuesto	0	52,858	
(x) Tasa de ISR	<u>0%</u>	<u>30%</u>	
(=) ISR por enterar	<u>0</u>	<u>15,857</u>	<u>15,857</u>

COMENTARIOS

Cuando se paguen dividendos, deberá considerarse si los mismos provienen de la Cufin, los cuales ya no pagan impuesto, y los que no provienen de esta última cuenta estarán sujetos a la tasa de 30% sobre la cantidad que se obtenga de multiplicar el dividendo gravado por el factor de 1.4286.

Los dividendos o utilidades distribuidos se deben adicionar con el impuesto que corresponda a los mismos.

Por ello, es importante que cuando las empresas distribuyan dividendos, determinen si tienen suficiente saldo en la cuenta de utilidades de ejercicios anteriores, para aplicar contra ésta, tanto los dividendos como el ISR que, en su caso, se habrá de generar.

CASO 2

PLANTEAMIENTO

Determinación del ISR por enterar en el pago de dividendos que efectuó una persona moral del régimen general de la LISR en septiembre de 2015.

- Existe un saldo superior al pago de dividendos en la Cufin.

DATOS

□ Importe de dividendos pagados	145,000
□ Saldo de la Cufin	195,000

DESARROLLO

1o. Determinación de la cantidad sujeta al pago del impuesto.

Dividendos pagados	145,000
(-) Saldo de la Cufin	195,000
(=) Cantidad sujeta al pago del impuesto por no provenir de la Cufin	<u>0</u>

COMENTARIOS

Se ejemplifica el efecto que se da cuando se pagan dividendos que provienen de la Cufin y el saldo de esta cuenta es superior al pago de dichos dividendos, es decir, se trata de dividendos cuyas utilidades que los propician ya fueron objeto del impuesto.

4. ISR por pago de dividendos o utilidades distribuidos por personas morales dedicadas exclusivamente a realizar actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas.

Las personas morales que se dediquen exclusivamente a realizar actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas que distribuyan dividendos a sus socios o accionistas están obligadas a pagar el impuesto que se obtenga de aplicar la mecánica que se ilustra más adelante.

No se estará obligado al pago de este impuesto cuando los dividendos o utilidades distribuidos provengan de la Cufin.

Para determinar el impuesto a pagar conforme a lo señalado en el primer párrafo de este numeral, se comparará el importe a distribuir por concepto de dividendos contra el saldo de la Cufin; la diferencia, cuando el importe de dichos dividendos sea mayor, será la cantidad sobre la cual se determinará el impuesto.

La mecánica a que hace alusión el primer párrafo de este numeral es la siguiente:

1o. Determinación de los dividendos sujetos al pago del impuesto.

Dividendos pagados

- (-) Saldo de la Cufin (utilidades que ya pagaron el impuesto por la empresa)
- (=) Dividendos sujetos al pago del impuesto (cuando el resultado sea positivo)

Nota:

El paso 2 continúa si el importe de los dividendos excede al saldo que se tenga en la Cufin.

2o. Determinación del impuesto por enterar.

Dividendos sujetos al pago del impuesto

- (x) Factor 1
- (=) Impuesto por enterar

Nota:

El factor 1 se obtendrá de efectuar la operación siguiente:

$$\begin{array}{r} \text{Unidad (1)} \\ (\div) \text{ Factor 2} \\ \hline (=) \text{ Factor 1} \\ \hline \end{array}$$

El factor 2 se obtendrá de realizar la operación siguiente:

$$\begin{array}{r} \text{Unidad (1)} \\ (-) \text{ Resultado} \\ \hline (=) \text{ Factor 2} \\ \hline \end{array}$$

El resultado se obtendrá de efectuar la operación siguiente:

$$\begin{array}{r} \text{ISR del ejercicio} \\ (\div) \text{ Utilidades o dividendos distribuidos sujetos} \\ \text{al pago del impuesto} \\ \hline (=) \text{ Resultado} \\ \hline \hline \end{array}$$

A nuestro juicio, las utilidades o dividendos distribuidos que se considerarán para determinar el resultado serán aquellos que estén sujetos al pago del impuesto, es decir, los que no provengan de la Cufin. No obstante, esperamos que las autoridades fiscales aclaren esta situación.

Para mayor comprensión sobre el tema, a continuación se presenta el ejemplo siguiente:

Ejemplo:**PLANTEAMIENTO**

Determinación del ISR por enterar en el pago de dividendos que efectuó una persona moral dedicada exclusivamente a la ganadería.

- Existe saldo en la Cufin.

DATOS

<input type="checkbox"/> Importe de dividendos pagados	165,000
<input type="checkbox"/> Saldo de la Cufin	130,000
<input type="checkbox"/> ISR del ejercicio	14,000

DESARROLLO**1o. Determinación de la cantidad sujeta al pago del impuesto.**

Dividendos pagados	165,000
(-) Saldo de la Cufin	<u>130,000</u>
(=) Cantidad sujeta al pago del impuesto por no provenir de la Cufin	<u><u>35,000</u></u>

2o. Determinación del impuesto por enterar.

Dividendos sujetos al pago del impuesto	35,000
(x) Factor 1	<u>1.66</u>
(=) Impuesto por enterar	<u><u>58,100</u></u>

Notas:**1. El factor 1 se obtuvo de efectuar la operación siguiente:**

Unidad	1
(÷) Factor 2	<u>0.60</u>
(=) Factor 1	<u><u>1.66</u></u>

El factor 2 se obtuvo de realizar la operación siguiente:

Unidad	1
(-) Resultado	<u>0.40</u>
(=) Factor 2	<u><u>0.60</u></u>

El resultado se obtuvo de efectuar la operación siguiente:

ISR del ejercicio	14,000
(÷) Utilidades o dividendos distribuidos sujetos al pago del impuesto	<u>35,000</u>
(=) Resultado	<u><u>0.40</u></u>

COMENTARIOS

Se ejemplifica el procedimiento que, a nuestro juicio, deberán seguir las personas morales que se dediquen exclusivamente a realizar actividades agrícolas, ganaderas, pesqueras o silvícolas, para calcular el impuesto correspondiente a los dividendos o utilidades distribuidos.

5. Entero del impuesto

El cuarto párrafo del artículo 10 de la LISR señala que el impuesto por la distribución de dividendos o utilidades se pagará además del impuesto del ejercicio, tendrá el carácter de definitivo y se enterará ante las oficinas autorizadas, a más tardar el día 17 del mes inmediato siguiente a aquel en el que se pagaron dichos dividendos o utilidades.