

INCONSTITUCIONALIDAD DE LA TASA ADICIONAL DE IMPUESTO A LOS DIVIDENDOS EN MÉXICO

Ernesto Hernández Soto, Universidad Autónoma de Baja California
Lizzette Velasco Aulcy, Universidad Autónoma de Baja California

RESUMEN

En México, durante la reforma fiscal de 2014 se estableció una sobretasa de 10% de impuesto adicional a las personas físicas que perciban dividendos, lo cual demerita el rendimiento y se percibe como un disuasivo de nuevas inversiones, amén de la contradicción entre la política de promoción de inversión privada y la política fiscal. En esta investigación se analizó la constitucionalidad de esta sobretasa conforme a los principios de legalidad, proporcionalidad y equidad, mediante la implementación de un método cualitativo de carácter explicativo, con un procedimiento inductivo, deductivo, analítico, y sintético; se recolectó y analizó abundante material doctrinal, jurisprudencial e investigaciones previas que versan sobre los citados principios constitucionales. Los resultados muestran que esta sobretasa cumple con el principio de legalidad, por emanar dicha norma de un proceso legislativo e incorporar los elementos esenciales del tributo; pero respecto de los principios de proporcionalidad y equidad, esta norma no cumple con ellos por gravar discriminadamente y diferenciar, sin base objetiva alguna, a los socios o accionistas de personas morales solamente, situación que los distingue sin motivo justificado de otros contribuyentes que también generan riqueza. Se concluye que la sobretasa en comento es inconstitucional conforme a los principios de proporcionalidad y equidad.

PALABRAS CLAVE: Inconstitucionalidad, Dividendos, Impuesto, Legalidad, Proporcionalidad, Equidad

THE UNCONSTITUTIONALITY OF THE ADDITIONAL TAX ON DIVIDENDS IN MEXICO

ABSTRACT

In Mexico, during the 2014 tax reform, a tax surcharge of 10% on dividends was levied on individuals effectively diminishing the collective return of these investors. This levy is a disincentive to new investments which poses a stark public policy contradiction between policy intended to promote private investment and current tax policy. This study evaluated the constitutionality of this surcharge, considering the principles of legality, proportionality and equity. A qualitative method of explanatory nature was used employing an inductive, deductive, analytical, and synthetic methodology. Additionally, significant documentation was collected and analyzed which reveals the relevant legal precedents and doctrine that emanate from the constitutional principles. The results conclude that regarding the legality principle, this surcharge does comply with the legal standard because it derives from an established legislative process and incorporates the essential tax elements; nevertheless, in regards to the principles of proportionality and equity, the additional tax was found to discriminate arbitrarily against corporate shareholders without justifying on any objective basis the rationale for penalizing this group of taxpayers versus any other segment of contributors. The study concludes therefore, that the surcharge in question is unconstitutional based on the guiding principles of proportionality and equity.

JEL: K10, K34

KEYWORDS: Unconstitutional, Dividends, Tax, Legality, Proportionality, Equity

INTRODUCCIÓN

Las economías mundiales giran en torno a las inversiones productivas, y en este escenario los Gobiernos juegan un papel elemental al convertirse en rectores de la economía de sus respectivos países; no obstante, la inversión privada de igual manera se ha convertido en un importante agente de crecimiento y bienestar económico, ya que complementa a la actividad gubernamental y fortalece y apuntala el crecimiento económico. En este sentido, ambos participantes se establecen en una relación simbiótica en donde uno requiere del otro para lograr sus respectivos objetivos: el Gobierno requiere de inversionistas que creen fuentes de trabajo, generen crecimiento económico, construyan la infraestructura del país, ofrezcan bienes y servicios en un ámbito de competencia económica, etc.; y los inversionistas requieren del Gobierno el establecimiento de reglas claras que respalden y le den certeza a sus inversiones, les permitan competir y crecer, les proporcionen la debida seguridad social, el acceso a infraestructura productiva que les permita mejores condiciones de competitividad, etc.

Tan importante es la inversión privada, que los Gobiernos promueven activamente sus respectivos países en un afán de lograr que en ellos se establezcan las industrias y comercios de clase mundial, los cuales representan un acceso a mayor y mejores bienes y servicios que traen como consecuencia un mayor bienestar social. México, como integrante de la comunidad internacional, no ha sido ajeno a esta relación y promoción de inversiones, y durante los años anteriores se han logrado colocar importantes proyectos productivos en el país en las áreas de industria automotriz, sector aeroespacial y maquiladoras principalmente, inversiones que han ingresado importantes cantidades de divisas al país, creando fuentes de trabajo, generación de riqueza, desarrollo social y humano, equilibrio en la balanza comercial, etc. Independientemente de lo anterior, en la reforma fiscal de 2014 se incorporó un segundo párrafo al artículo 140 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta el cual dispone:

Artículo 140. [...]

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, las personas físicas estarán sujetas a una tasa adicional del 10% sobre los dividendos o utilidades distribuidos por las personas morales residentes en México. Estas últimas, estarán obligadas a retener el impuesto cuando distribuyan dichos dividendos o utilidades, y lo enterarán conjuntamente con el pago provisional del periodo que corresponda. El pago realizado conforme a este párrafo será definitivo.

[...]

Esta disposición crea una contradicción entre la política de promoción de inversiones y la política fiscal del país, ya que por un lado se alienta la inversión mediante las bondades que el país ofrece, y por otro lado se castiga de manera incongruente y desigual la percepción efectiva del rendimiento de esas inversiones, lo que impacta de manera importante el establecimiento de nuevas inversiones. Dentro de la parte dogmática de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se encuentra en su artículo 31, fracción IV, una serie de valores a los que deben de constreñirse las contribuciones establecidas en el país, tales como el destino del gasto público, la residencia, la proporcionalidad, la equidad, y la legalidad; estos son valores doctrinales que a través de los siglos han evolucionado para convertirse en un parámetro de control para evitar abusos del poder tributario de los Gobiernos, que fueron adoptados e incorporados por el constituyente en la Carta Magna. Esos principios contenidos en la fracción en comento, se infieren como las limitantes al poder tributario que ejercen la Federación, los Estados y los Municipios, por lo que por

ende, este poder tributario no es absoluto, sino que deberá en todo momento el apearse a los parámetros constitucionales aplicables, por lo que cualquier contribución que no se apege estrictamente a esos parámetros o principios, resultará inconstitucional y podrá ser impugnada su aplicación mediante las medidas de protección y defensa establecidas en la misma constitución.

En esta investigación se analizó si la disposición en comento cumple a cabalidad con los principios constitucionales de legalidad, proporcionalidad y equidad, y no se fundamenta en investigación previa realizada para este propósito.

REVISIÓN DE LITERATURA

Los tributos, diezmos, alcabalas, aportaciones, cánones, gravámenes, aranceles, cargas, impuestos, o contribuciones, como a través del tiempo se les ha denominado a toda aquella transmisión de riqueza a efectuar de manera obligatoria a los Gobernantes, son tan antiguos como el hombre, ya que desde tiempos inmemoriales los clanes, grupos, tribus o sociedades de humanos se han visto en la necesidad de organizarse de manera tal que colectivamente se pudieran satisfacer las necesidades sociales de todos por igual, ya que desde un punto de vista individual es extremadamente difícil – o imposible tal vez – el cumplir con todos los requerimientos, tales como: alimentación, seguridad, habitación, educación, etc. En efecto, la historia ha sido testigo de que, en este largo camino recorrido por la humanidad, los impuestos han sido un elemento importante en la organización y prosperidad de las sociedades, pero de igual manera, han sido objeto de una práctica despótica e indiscriminada de Reyes, señores feudales, clero, emperadores, etc. Federico Lara Peinado (1982), cita en su obra intitulada “Código Hammurabi” lo siguiente:

En el siglo XII A.C., cuando ya hacía cinco siglos que Hammurabi había desaparecido de la historia, un Rey Elamita, Shutruknakhunte, realizó una victoriosa incursión por tierras mesopotámicas (1155 A.C.) aprovechando la decadencia de la dinastía Cassita, y a la que no pudo hacer frente el último Cassita, Zabada-shumaidina. Aparte del cuantioso botín y de los pesados tributos que tal Rey impuso a ciudades y pueblos realizó también un brutal saqueo de obras de arte, llevándose a su capital, Sussa, las que consideró de mayor interés, colocándolas allí como preciados trofeos de guerra.

Este hecho histórico ejemplifica claramente cómo los tributos eran cuantificados a simple capricho de los soberanos y, más aún, el despojo que se detonaba para las sociedades vencidas. Desde que Adam Smith (1776) estableció en su máxima obra intitulada “Investigación Sobre la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones”, de una manera sistemática y racional las características que deberían de regir a un sistema nacional de impuestos, se inició una verdadera revolución jurídica que ha evolucionado hasta lo que ahora se conoce como “principios tributarios”. Los valores que Adam Smith (1776) estableció fueron: igualdad y proporcionalidad, certidumbre, comodidad de pago, y economía en la recaudación. Se analizó de manera general lo que Adam Smith (1776) conceptualizó sobre los anteriores principios: Igualdad y Proporcionalidad:

Los ciudadanos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del gobierno, en cuanto sea posible, en proporción a sus respectivas aptitudes, es decir, en proporción a los ingresos que disfruten bajo la protección estatal. Los gastos del gobierno, en lo que concierne a los súbditos de una gran nación, vienen a ser como los gastos de administración de una gran hacienda con respecto a sus copropietarios, los cuales, sin excepción, están obligados a contribuir en proporción en sus respectivos intereses. En la observancia o en la omisión de esta máxima consiste lo que se llama igualdad o desigualdad en la imposición.

Con esto se advierte que para Smith (1776), la igualdad radica en que todos los gobernados estarán obligados a contribuir para los gastos del gobierno, y la proporcionalidad radica en que las contribuciones deben ser de acuerdo a las posibilidades de cada individuo. Certidumbre:

El impuesto que cada individuo está obligado a pagar debe ser cierto y no arbitrario. El tiempo de su cobro, la forma de su pago, la cantidad adeudada, todo debe ser claro y preciso, lo mismo para el contribuyente que para cualquier otra persona. Donde ocurra lo contrario resultará que cualquier persona sujeta a la obligación de contribuir estará más o menos sujeta a la fórmula del recaudador, quien puede muy bien agravar la situación contributiva en caso de malquerencia, o bien logrará ciertas dádivas, mediante amenazas. La incertidumbre de la contribución da pábulo al abuso y favorece la corrupción de cierta gente que son impopulares por la naturaleza misma de sus cargos, aun cuando no incurra en corrupción y abuso. La certeza de lo que cada individuo tiene obligación de pagar es cuestión de tanta importancia, a nuestro modo de ver, que aún una desigualdad considerable en el modo de contribuir, no acarrea un mal tan grande –según la experiencia de muchas naciones- como la más leve incertidumbre en lo que se ha de pagar.

De lo anterior se desprende que para Adam Smith (1776), la certidumbre radica en la claridad y precisión con que la norma esté elaborada, ya que solamente así, cualquier individuo tendrá certeza respecto de cuándo, cuánto, cómo, y a quién le deberá de pagar. Comodidad de Pago:

Para Adam Smith (1776), el principio de comodidad en el pago radica en la fijación de la época de pago en el momento más oportuno para el individuo, dependiendo de su ciclo económico. Este ilustre pensador, consideró así este principio por virtud de que en su época las principales labores productivas, tales como agricultura, ganadería, y pesca, podían fácilmente determinarse su ciclo conforme a las estaciones del año, afluencia de factores, temperaturas, etc., y, por ende, establecerse con suma precisión las fechas o épocas de la realización de las utilidades. Economía en la Recaudación:

Para Smith (1776), este principio radica en una fórmula sencilla, esto es, en la relación costo – beneficio, ya que de nada ayuda que el costo de la recaudación sea igual o muy similar a la recaudación obtenida, ya que esto no acarrea beneficio alguno para la sociedad, por lo que Smith (1776) consideraba que lo que el Gobierno recaude debe de ser considerablemente mayor al valor de los esfuerzos del mismo para lograrlo, lo cual se podría lograr mediante una aplicación coherente de la forma y época de pago. Sobre de estos dos últimos principios, el maestro José Moisés Vergara Tejada (2005) dice en su obra intitulada “Defensa Legal del Contribuyente en Materia Fiscal” lo siguiente:

Si bien los principios de igualdad, proporcionalidad y certidumbre han sido recogidos por nuestro sistema tributario y elevados a verdaderas garantías individuales, no así el principio de comodidad en el pago, toda vez que en nuestro país el pago de los tributos es en base al principio de autodeterminación de los impuestos. Además, en la época de Adam Smith las principales actividades eran la agricultura y la ganadería, cuyas épocas de utilidad podrían predecirse con exactitud y por ende podía aplicarse el principio de comodidad en el pago. Y por otro lado eran los cobradores de los impuestos los que visitaban en sus domicilios a los contribuyentes y por ende podían fijarse en precisión los gastos ocasionados en la recaudación, con lo cual podía aplicarse eficazmente el principio de economía en la recaudación.

Así pues, de una manera muy precisa el ilustre pensador Adam Smith (1776) definió y conceptualizó los principios sobre los que deberían establecerse las contribuciones, principios que como se comentó anteriormente, siguen vigentes y fundamentan la gran mayoría de los sistemas tributarios modernos. El Maestro Gregorio Sánchez León (2003) en su obra intitulada “Derecho Fiscal Mexicano” comenta:

En la época histórica de la Colonia, y por lo mismo, durante la Conquista, la Primera Real Audiencia y el Virreinato, la Real Hacienda, se fue incrementando con impuestos, que se decretaban por el Consejo de Indias, a través de los más diferentes ordenamientos como eran las leyes, ordenanzas, cédulas reales y acuerdos. Por lo anterior, en esa época se observaba parcialmente el principio de legalidad en materia tributaria.

Tal ha sido la importancia de estos valores definidos por Adam Smith (1776), que en numerosas constituciones han sido incorporados como un parámetro de control constitucional contra posibles abusos del poder tributario de los Estados. La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos no ha sido ajena a esto, e incorpora los principios del destino del gasto público, proporcionalidad y equidad, y legalidad. Estos valores paulatinamente han evolucionado doctrinalmente por lo que, para esta investigación, se analizaron las obras de Gregorio Sánchez León (2003), José Moisés Vergara Tejada (2005), Armando Porras y López (1967), Sergio Francisco de la Garza (2006), quienes definen doctrinalmente las características, alcances, limitaciones y requisitos aplicables para esos valores o “principios tributarios”. La proporcionalidad se refiere en materia tributaria a la capacidad de contribuir, esto es, a que el individuo tenga o haya generado una riqueza o haya realizado una actividad que implique un pago de alguna contribución, como ejemplos de lo primero tenemos el Impuesto Sobre la Renta, el cual grava los ingresos de las personas, y como ejemplos de lo segundo tenemos el Impuesto al Valor Agregado, y el Impuesto General de Importación y de Exportación.

Las contribuciones se generan una vez que la persona realiza la hipótesis de hecho y en derecho establecida, y que acarrea un pago relativo mediante las consideraciones en ley establecidas; con esto se logra que las contribuciones se generen mediante la realización de una actividad productiva, que conlleva una capacidad contributiva, contrario a como en la edad media las contribuciones eran impuestas. Este principio tutela que las contribuciones sean establecidas siempre y cuando la persona efectivamente realice una actividad que implica un ejercicio de riqueza, protegiendo así el patrimonio de esta contra un detrimento injusto. La equidad en materia tributaria, se refiere a la igualdad de primera mano, esto es que, así como el primer párrafo del Artículo 31 de la Constitución no establece distinción alguna, la equidad deberá de ser igualmente similar, y las distinciones que se puedan dar, obedezcan a la situación particular de los individuos frente a la ley por cuestiones objetivas de carácter económico, societario, etc. A este respecto, el Maestro Sergio Francisco de la Garza (2006), en su obra intitulada “Derecho Financiero Mexicano”, comenta lo siguiente:

Consideramos que la exigencia de proporcionalidad y de equidad que establece la fracción IV del artículo 31 constitucional es una de justicia tributaria y que en esta materia impera justicia llamada distributiva, la cual tiene por objeto directo los bienes comunes que hay que repartir y por indirecto solamente las cargas, entre ellas los tributos. En la distribución de las cargas, la justicia distributiva exige tratar a los iguales como iguales y a los desiguales como desiguales. Tal postulado no puede cumplirse si no es tomando en cuenta las distintas capacidades contributivas de los ciudadanos. El sistema más adecuado para medir las capacidades contributivas es el de los impuestos directos, que por su naturaleza pueden ser progresivos. Sin embargo, en los impuestos indirectos, que no pueden eliminarse de ningún sistema tributario, la distribución tiene que hacerse en forma proporcional.

En ese tenor, la Suprema Corte de Justicia de la Nación (2003) comenta en su obra intitulada “Las Garantías de Igualdad” lo siguiente:

Contribuir para los gastos públicos no es otra cosa que pagar impuestos. Según la fracción I del artículo 2º del Código Fiscal de la Federación, los impuestos “son las contribuciones

establecidas en Ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma...” Desde luego, “la situación jurídica o de hecho” a que se refiere la fracción citada se relaciona con el principio de igualdad.

La equidad tributaria se erige como baluarte de la igualdad real de las personas, es decir, la igualdad jurídica. Habrá equidad en el pago de impuestos cuando el legislador reconozca desigualdades que surgen de situaciones de hecho en que se encuentren los gobernados. La situación que algunos de éstos guardan les impide pagar impuestos de la manera en que lo podrían hacer otros

La legalidad se refiere a Ley, esto es, que todas las contribuciones deberán de estar establecidas en una Ley que haya seguido el proceso de formación de leyes establecido en la Constitución. El principio de legalidad tributaria puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por analogía del derecho penal, “*nullum tributum sine lege*” (De la Garza, 2006). Así pues, el principio de legalidad implica que la ley en que se establezca el tributo debe definir con suma precisión los elementos y supuestos que configuren la obligación tributaria, esto es, el hecho imponible, así como quiénes serán los sujetos pasivos de esta obligación, el objeto, la base, y la mecánica de determinación de la contribución. Estos elementos básicos, por ende, no deben de quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa, por lo que su establecimiento en Ley debe de ser clara y precisa. Se exige también para la validez de la contribución que sea en la misma ley en donde se indiquen con claridad absoluta, los caracteres esenciales del impuesto, la forma, contenido y alcance de la contribución, de tal manera que el gobernado conozca plenamente el valor de su obligación de contribuir y no se deje a la autoridad exactora la libertad de fijar discrecionalmente el tributo (Vergara, 2005). En este orden, toda contribución de cualquier índole que el Estado pretenda exigir, y que no provenga de una norma jurídica válida, será por ende enteramente inconstitucional, por violar directamente el principio constitucional mencionado. La Suprema Corte de Justicia de la Nación (2003) comenta en su obra intitulada “Las Garantías de Seguridad Jurídica” lo siguiente:

La seguridad jurídica parte de un principio de certeza en cuanto a la aplicación de disposiciones tanto constitucionales como legales que, a un tiempo, definen la forma en que las autoridades del Estado han de actuar y que la aplicación que se haga del orden jurídico a los gobernados será eficaz.

METODOLOGÍA

Esta investigación se realiza mediante la implementación de un método cualitativo de carácter explicativo, ya que permite concluir en un determinado resultado, en profundizar en los datos estudiados e interpretarlos, y permite flexibilidad en el desarrollo del tema de investigación (Hernández, Fernández y Baptista, 2010). A este respecto, Hernández, Fernández y Baptista (2010) establecen lo siguiente, en su obra intitulada “Metodología de la Investigación”:

El enfoque cualitativo se selecciona cuando se busca comprender la perspectiva de los participantes (individuos o grupos pequeños de personas a los que se investigará) acerca de los fenómenos que los rodean, profundizar en sus experiencias, perspectivas, opiniones y significados, es decir, la forma en que los participantes perciben subjetivamente su realidad. También es recomendable seleccionar el enfoque cualitativo cuando el tema del estudio ha sido poco explorado, o no se ha hecho investigación al respecto en algún grupo social específico. El proceso cualitativo inicia con la idea de investigación.

El procedimiento de investigación es mediante la recolección de datos, centrada exclusivamente en la obtención de bibliografía vasta y suficiente que permita el establecer conclusiones acertadas respecto del

tema investigado, por lo que el diseño es de teoría fundamentada (Hernández et al., 2010), por lo que una vez obtenida la bibliografía necesaria se realiza la investigación mediante los métodos inductivo, deductivo, analítico, y sintético (Sergio Gómez Bastar, 2012). En esta investigación, el Método Inductivo consiste en el estudio individual, razonado y estructurado de la obligación incorporada en el segundo párrafo del Artículo 140 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. A este respecto, Sergio Gómez Bastar (2012) comenta:

El método inductivo, es un procedimiento que va de lo individual a lo general, además de ser un procedimiento de sistematización que, a partir de resultados particulares, intenta encontrar posibles relaciones generales que la fundamenten. De manera específica, “es el razonamiento que partiendo de casos particulares se eleva a conocimientos generales; o, también, razonamiento mediante el cual pasamos del conocimiento de un determinado grado de generalización a un nuevo conocimiento de mayor grado de generalización que el anterior.

El Método Deductivo parte del razonamiento que se hace del estudio de las leyes, principios doctrinales y precedentes jurisprudenciales aplicables al caso de estudio. Sobre este método, Sergio Gómez Bastar (2012) comenta:

Método Deductivo: Este método, a diferencia del inductivo, es el procedimiento racional que va de lo general a lo particular. Posee la característica de que las conclusiones de la deducción son verdaderas, si las premisas de las que se originan también lo son. Por lo tanto, todo pensamiento deductivo nos conduce de lo general a lo particular. [...]

El Método Analítico consiste en la individualización de las partes de un todo, con el objeto de estudiarlas separadamente, y así, mediante esta fragmentación en sus principios constitutivos, se logra un entendimiento más amplio y completo. Sobre este método, Sergio Gómez Bastar (2012) comenta:

Método Analítico: Este método “consiste en la extracción de las partes de un todo, con el objeto de estudiarlas y examinarlas por separado, para ver, por ejemplo, las relaciones entre éstas”, es decir, es un método de investigación, que consiste en descomponer el todo en sus partes, con el único fin de observar la naturaleza y los efectos del fenómeno. Sin duda, este método puede explicar y comprender mejor el fenómeno de estudio, además de establecer nuevas teorías.

El Método Sintético, el cual consiste en reunir las partes o elementos para analizarlos como un todo, su naturaleza y comportamiento, logrando con esto la identificación de las características del fenómeno estudiado. A este respecto, Sergio Gómez Bastar (2012) comenta:

Método Sintético: Su principal objetivo es lograr una síntesis de lo investigado; por lo tanto, posee un carácter progresivo, intenta formular una teoría para unificar los diversos elementos del fenómeno estudiado; a su vez, el método sintético es un proceso de razonamiento que reconstruye un todo, considerando lo realizado en el método analítico. Sin duda, este método permite comprender la esencia y la naturaleza del fenómeno estudiado.

RESULTADOS Y SUGERENCIAS

Conforme a los objetivos planteados en esta investigación, la misma se realizó evaluando el cumplimiento de los principios constitucionales de Legalidad, Proporcionalidad y Equidad respecto de la sobretasa de Impuesto Sobre la Renta al pago de dividendos a personas físicas. Respecto del principio de Legalidad, se demuestra que la norma investigada emanó correctamente de un proceso de formación de leyes, acorde a

los parámetros constitucionales aplicables; y dentro de la Ley especial se contienen los elementos esenciales del tributo, esto es, los hechos imposables, los sujetos pasivos de la obligación tributaria que va a nacer, así como el objeto y la cantidad de la prestación; por lo que en la especie esos elementos no quedaron al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa. Respecto del principio de Proporcionalidad, se demuestra que la norma investigada al establecer una sobretasa de impuesto como un pago definitivo, acarrea que este impuesto no pueda ser compensado o acreditado contra el mismo u otros impuestos, situación que lesiona discriminadamente la percepción de riqueza sin ninguna causa objetiva; esto es, la tasa efectiva de impuesto para estos individuos será proporcionalmente mayor, comparada contra otros agentes económicos que generen riqueza comparable, situación que va en detrimento del principio de proporcionalidad que estas normas deben de guardar. Respecto del principio de Equidad, se demuestra que la norma investigada distingue sin motivo justificado alguno a personas que frente a la Ley deben de tener la misma condición; esto es, quienes tributan como personas físicas no serán sujetas a esta sobretasa, y quienes tributen a través de entidades colectivas sí, aunque ambos realicen el mismo tipo de actividades; y en el caso del pago de dividendos a otra entidad colectiva, como por ejemplo una controladora, no se causa esta sobretasa; estas situaciones no guardan lógica jurídica alguna en detrimento de la equidad que estas normas deben de guardar. Una manera en la cual se eliminan estos vicios de inconstitucionalidad de la norma aquí evaluada, es mediante la eliminación de la última parte del segundo párrafo del Artículo 140 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la cual dice: *“El pago realizado conforme a este párrafo será definitivo.”*, ya que de esta manera se permite que, mediante el ejercicio de la declaración anual, los individuos afectados por esta sobretasa puedan ecualizar su efecto y obtener un saldo a favor, anulando así la afectación al principio de proporcionalidad, y de igual manera, al poder incorporar esa sobretasa en el mismo ejercicio de la declaración anual, anula la afectación al principio de equidad, ya que les brinda la oportunidad de situarse al mismo nivel que los demás agentes económicos. Eliminada esa parte de la norma, se convertiría simplemente en una afectación financiera de carácter temporal, más no inconstitucional.

CONCLUSIONES

Los objetivos de la investigación fueron el evaluar el cumplimiento de la sobretasa de impuesto adicional a los dividendos en México, contra tres principios tributarios, los cuales son: legalidad, proporcionalidad y equidad. Para lo anterior, se diseñó una metodología cualitativa de carácter explicativo, mediante un diseño de teoría fundamentada, y se realizaron cuatro métodos de investigación, los cuales fueron: inductivo, deductivo, analítico y sintético, para lo cual se recolectó diversa y nutrida información doctrinal y jurisprudencial que aportara valiosos elementos de juicio. De los resultados obtenidos, se concluye que la sobretasa de impuesto adicional a los dividendos es: Respecto del cumplimiento del principio de Legalidad, es constitucional por haber emanado del debido proceso legislativo, e incorporado en la Ley especial los elementos esenciales del impuesto. Respecto del cumplimiento del principio de Proporcionalidad, es inconstitucional por gravar discriminadamente a individuos que no tienen una capacidad contributiva mayor solamente por su condición de socios o accionistas de entidades colectivas.

Respecto del cumplimiento del principio de Equidad, es inconstitucional por distinguir sin razón o motivo justificado alguno a individuos que deben de tener la misma condición frente a la Ley, sin importar si son individuos o entidades colectivas, mientras perciban el mismo tipo de ingreso o realicen las mismas actividades. Esta investigación no se basa en otra realizada para el mismo efecto, ya que la delimitación temporal es importante, y esto por virtud de que la norma aquí investigada es de reciente incorporación en el sistema jurídico mexicano. Por lo anterior, es que esta investigación radica su importancia en el hecho de que no existe otra realizada para el mismo propósito, motivo por el cual sería deseable que en el futuro cercano se pudiera realizar otra con mayor amplitud recolectando datos cuantitativos que bien pudieran robustecerla.

REFERENCIAS

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, (2016). Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/index.htm>

De la Garza Sergio Francisco, (2006). *Derecho Financiero Mexicano (27a. Edición)*. México: Editorial Porrúa.

Gómez Bastar Sergio, (2012). *Metodología de la Investigación. (1a. ed)*. México: Red Tercer Milenio.

Hernández, Fernández y Baptista, (2010). *Metodología de la Investigación. (5a. ed)*. México: McGraw-Hill

Lara Peinado Federico, (1982). *Código Hammurabi*. España: Editora Nacional.

Ley del Impuesto Sobre la Renta, (2015). Recuperado de: <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/index.htm>

Porrás y López Armando, (1967). *Derecho Fiscal (1a. Edición)*. México:

Sánchez León Gregorio, (2003). *Derecho Fiscal Mexicano. Tomo I. (13a. ed)*. México: Cárdenas Velasco Editores

Smith Adam, (1776). *Investigación Sobre la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones*. México: Fondo de Cultura Económica.

Suprema Corte de Justicia de la Nación, (2003). *Las Garantías de Igualdad (1a. Edición)*. México: Comité de Publicaciones y Promoción Educativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Suprema Corte de Justicia de la Nación, (2003). *Las Garantías de Seguridad Jurídica (1a. Edición)*. México: Comité de Publicaciones y Promoción Educativa de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Vergara Tejada José Moisés, (2005). *Defensa Legal del Contribuyente en Materia Fiscal*. México: Ángel Editor.

RECONOCIMIENTO

El autor agradece el apoyo, guía y paciencia de las tutoras de esta investigación, M.C. Lizzette Velasco Aulcy, y M.P. Clementina García Martínez, ya que su invaluable apoyo ha hecho posible la realización de esta investigación.

BIOGRAFÍA

Ernesto Hernández Soto es un Contador Público con más de 25 años de experiencia en los más diversos ambientes de negocios en México, egresado de la Universidad Autónoma de Baja California, actualmente se desarrolla como consultor independiente de negocios y proyectos de inversión en la zona noroeste del país.

Dra. Lizzette Velasco Aulcy. Profesora Investigadora de la Facultad de Ciencias Administrativas y Sociales de la Universidad Autónoma de Baja California. Miembro del Cuerpo Académico de Agronegocios. Se puede contactar al correo: lizaulcy@uabc.edu.mx.