25 ABR 2023

TFJA

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

PLENO JURISDICCIONAL DE LA SALA SUPERIOR.

JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO: 14142/17-17-03-6/1761/19-PL-09-04.

ACTORAS: INGENIO TALA, S.A. DE C.V. Y PROVEEDORA DE ALIMENTOS MÉXICO, S.A. DE C.V.

AUTORIDAD DEMANDADA: JEFE DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA.

MAGISTRADO PONENTE: DR. ALFREDO SALGADO LOYO.

SECRETARIO DE ACUERDOS: LIC. ENRIQUE CAMARENA HUEZCA.

Ciudad de México, a 19 de abril de 2023.

V I S T O S los autos para resolver el juicio contencioso administrativo federal citado al rubro y;

R E S U L T A N D O:

1°.- Mediante escrito presentado el día **27 de junio de 2017**, en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, comparecieron los CC. **HÉCTOR MARTÍNEZ ALEJANDRO** y **JULIO CÉSAR HERNÁNDEZ MAYORGA** en representación legal de las empresas **INGENIO TALA, S.A. DE C.V.** y **PROVEEDORA DE ALIMENTOS MÉXICO, S.A. DE C.V.**, a demandar la nulidad de las Reglas 3.9.11 y 3.9.16, contenidas en la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

mayo de 2017, mismo que entró en vigor el 16 de mayo de 2017, emitida por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, como autoaplicativa.

Dicha demanda quedó radicada en la Tercera Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, con el número de expediente **14142/17-17-03-6**.

2°.- Por auto **28 de junio de 2017**, se admitió a trámite la demanda; se tuvieron por ofrecidas y admitidas las pruebas ofrecidas; a excepción de las señaladas con los números 3.1 y 3.2, toda vez que no fueron exhibidas, y por lo que hace a las señaladas con los numerales 5 y 6, consistente en las periciales en materia de precios de transferencia y materia contable, en razón de que no se exhibió el cuestionario para su desahogo; por lo que se le requirió a la parte actora para que en el término de cinco días exhibiera los cuestionarios correspondientes y las documentales.

3°.- A través del proveído de **03 de julio de 2017**, los Magistrados integrantes de la Tercera Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, solicitaron al Presidente de este Órgano Jurisdiccional, el ejercicio de la facultad de atracción del presente juicio, toda vez que para su resolución es necesario establecer por primera vez la interpretación directa de una disposición administrativa de carácter general, toda vez que los actos impugnados en el presente juicio son las reglas 3.9.11 y 3.9.16 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017.

4°.- Mediante escrito presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 20 de julio de 2017, la parte actora dio cumplimiento al requerimiento formulado en auto de 28 de junio de 2017.

5°.- Por auto de **1° de septiembre de 2017**, la Magistrada Instructora tuvo por admitidas las pruebas requeridas en el acuerdo de admisión, por lo que se tuvo como perito de la parte actora en materia de precios de transferencia y en materia contable a la C. Laura Aguirre Martínez, y por exhibidos los cuestionarios para el desahogo de los dictámenes respectivos.

Finalmente se requirió a la autoridad demandada para que, en el término de diez días, designara peritos en las materias de precios de transferencia y en contabilidad, y en su caso, ampliara los cuestionarios presentados por las actoras.

6°.- A través del oficio número 900 09 06-2017-10587, recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 05 de septiembre de 2017, la autoridad formuló su contestación a la demanda, ofreció pruebas y solicitó se apersonara el Secretario de Hacienda y Crédito Público.

7°.- Mediante oficio SGA-ATR-326/17 de 24 de agosto de 2017, recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 13 de septiembre siguiente, la entonces Secretaria General de Acuerdos de la Sala Superior remitió el acuerdo por medio del cual se ejerció la facultad de atracción, se ordenó notificar personalmente a las partes a efecto de requerirles indicaran domicilio para

oír y recibir notificaciones en la Ciudad de México y designaran personas autorizadas o en el caso de las autoridades, representantes en esta Ciudad para el mismo efecto.

8°.- Por auto de **13 de septiembre de 2017**, la Magistrada Instructora tuvo por contestada la demanda y por admitidas las pruebas ofrecidas; asimismo, ordenó correr traslado a la parte actora para los efectos legales correspondientes.

9°.- A través del proveído de **18 de septiembre de 2017**, la Magistrada Instructora tuvo por recibido el oficio número SGA-ATR-326/17 de 24 de agosto de 2017, y en atención a su contenido, requirió a las partes para que en el término de tres días señalaran domicilio para oír y recibir notificaciones en la Ciudad de México, designaran autorizados para dichos fines, y en el caso de la autoridad demandada quien la represente dentro de esta Ciudad; ordenando la notificación de dicho acuerdo personalmente a la actora y por oficio a la autoridad demandada.

10°.- Mediante escrito presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el **04 de octubre de 2017**, la parte actora solicitó la suspensión del juicio por la acumulación de autos solicitada en el juicio 14150/17-17-12-7, tramitado en la Décimo Segunda Sala Regional Metropolitana.

11°.- Por auto de **09 de octubre de 2017**, la Magistrada Instructora dio cuenta con el escrito citado en el Resultando que antecede, y en atención a su contenido, determinó negar lo solicitado, en virtud de que de la revisión de autos no existía ningún incidente de previo y especial pronunciamiento, por el que se pudiera suspender el juicio.

12°.- A través del oficio número 17-12-1-49574/17, presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 16 de octubre de 2017, la entonces Magistrada Presidente de la Décimo Segunda Sala Regional Metropolitana solicitó el expediente en que se actúa a fin de resolver la acumulación planteada por las actoras en el juicio 14150/17-17-12-7.

13°.- Mediante acuerdo de **17 de octubre de 2017**, la Magistrada Instructora ordenó remitir los autos del juicio a la Décimo Segunda Sala Regional Metropolitana, a fin de que se estudiara su posible acumulación al diverso juicio **14150/17-17-12-7**; en consecuencia, suspendió la substanciación del procedimiento hasta en tanto no se resolviera sobre la acumulación planteada.

14°.- Por oficio número 900 09 06-2017-13002, recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 17 de octubre de 2017, la autoridad demandada señaló domicilio en la Ciudad de México y designó delegados, acordándose de conformidad el día **19 siguiente**.

15°.- A través del oficio número 900 09 06-2017-13023, recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 20 de octubre de 2017, la autoridad demandada interpuso recurso de reclamación en contra del auto de 1° de septiembre de 2017,

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

mediante el cual se admitieron las pruebas periciales en materia de precios de transferencia y contabilidad ofrecidas por la parte actora.

16°.- Mediante oficio número 900 09 06-2017-13046, recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 26 de octubre de 2017, la autoridad demandada señaló domicilio en la Ciudad de México y designó delegados.

17°.- Por oficio número 900 09 06-2017-13070, recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 30 de octubre de 2017, la autoridad demandada designó peritos de su parte al C. Jorge Santa Cruz Gutiérrez en materia de precios de transferencia y a la C. Erika Julieta Minero Ayala en materia contable; asimismo, amplió el cuestionario propuesto por la parte actora, respecto de la materia de precios de transferencia; y en relación al cuestionario propuesto por la demandante en materia de contabilidad, solicitó que se aclararan las preguntas 1, 2 y 3.

18°.- A través de los proveídos de **03 y 06 de noviembre de 2017**, la Magistrada Instructora ordenó reservar los oficios números **900 09 06-2017-13023**, **900 09 06-2017-13046** y **900 09 06-2017-13070** recibidos los días 20, 26 y 30 de octubre de 2017, hasta en tanto se resolviera el incidente de acumulación.

19°.- Mediante oficio número 17-12-1-3006/18, presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 23 de enero de 2018, el entonces Magistrado Presidente de la Décimo Segunda Sala Regional Metropolitana, remitió copia certificada de la sentencia del incidente de acumulación de autos y devolvió el expediente en

que se actúa.

20°.- Por auto de **02 de abril de 2018**, la Magistrada Instructora tuvo por recibida la sentencia interlocutoria en la que se resolvió improcedente la acumulación de juicio en que se actúa al diverso 14150/17-17-12-7, así como acusó recibo de los autos. Finalmente levantó la suspensión del juicio para que continuara con la substanciación del mismo.

21°.- A través del proveído de **04 de mayo de 2018**, la Magistrada Instructora admitió a trámite el recurso de reclamación en contra del auto de 1° de septiembre de 2017, mediante el cual se admitieron las pruebas periciales en materia de precios de transferencia y contabilidad ofrecidas por la parte actora, y se dio vista a las demandantes. Finalmente, se tuvo por señalado domicilio de la autoridad demandada en la Ciudad de México y delegados.

22°.- Mediante escrito presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 23 de mayo de 2018, la parte actora realizó manifestaciones respecto al recurso de reclamación interpuesto por la autoridad demandada, acordándose de conformidad el día **24 siguiente.**

23°.- Con fecha **28 de mayo de 2018**, los Magistrados integrantes de la Tercera Sala Regional Metropolitana de este Tribunal,

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

resolvieron el recurso de reclamación interpuesto por la autoridad demandada, en el sentido de confirmar el acuerdo de 1° de septiembre de 2017, mediante el cual se admitieron las pruebas periciales en materia de precios de transferencia y contabilidad ofrecidas por la parte actora.

24°.- Por auto de **29 de mayo de 2019**, la Magistrada Instructora tuvo como designados a los peritos de la autoridad demandada, a los CC. Jorge Santa Cruz Gutiérrez en materia de precios de transferencia y Erika Julieta Minero Ayala en materia contable. Asimismo, requirió a las partes para que en el plazo de diez días presentaran sus peritos a fin de que acreditaran que reunían los requisitos correspondientes, aceptaran el cargo y protestaran su legal desempeño.

25°.- A través del acta de **25 de junio de 2018**, se hizo constar la comparecencia de la C. Laura Aguirre Martínez, perito en materia de contaduría designada por la parte actora, quien reunía los requisitos legales necesarios para fungir como perito en la materia señalada, por lo que se le discernió del cargo y se tuvo por aceptado y protestado el cargo.

26°.- Mediante acuerdo de **25 de junio de 2018**, la Magistrada Instructora le informó a la autoridad demandada que en relación a su solicitud de que se aclararan las preguntas 1, 2 y 3 del cuestionario propuesto por la demandante para el desahogo de la pericial en materia de contabilidad, dichas preguntas eran suficientemente claras y que lo solicitado era propiamente sobre lo que versaría la prueba pericial.

Finalmente, se requirió al perito de la parte actora que en el término de quince días rindiera su dictamen.

27°.- Por diversa acta de **25 de junio de 2018**, se hizo constar que compareció la C. Laura Aguirre Martínez, perito en materia de precios de transferencia designada por la parte actora, quien reunía los requisitos legales necesarios para fungir como perito en la materia señalada, por lo que se le discernió del cargo y se tuvo por aceptado y protestado el cargo; asimismo, se le concedió el plazo de quince días para que rindiera y ratificara su dictamen correspondiente.

28.- A través del acta de **26 de junio de 2018**, se hizo constar que compareció el C. Jorge Santa Cruz Gutiérrez, perito en materia de precios de transferencia designada por la autoridad demandada, quien reunía los requisitos legales necesarios para fungir como perito en la materia señalada, por lo que se le discernió del cargo y se tuvo por aceptado y protestado el cargo; asimismo, se le concedió el plazo de quince días para que rindiera y ratificara su dictamen correspondiente.

29°.- Mediante diversa acta de misma fecha que la citada anteriormente, se hizo constar que compareció la C. Erika Julieta Minero Ayala, perito en materia de contabilidad designada por la autoridad demandada, quien reunía los requisitos legales necesarios para fungir como perito en la materia señalada, por lo que se le discernió del cargo y se tuvo por aceptado y protestado el cargo; asimismo, se le concedió el plazo de quince días para que rindiera y ratificara su dictamen correspondiente.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

30°.- Por escritos recibidos en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 13 de julio de 2018, el C. Jorge Santa Cruz Gutiérrez, y la C. Erika Julieta Minero Ayala peritos en las materias de precios de transferencia y contabilidad respectivamente, designados **por la autoridad demandada** rindieron sus dictámenes.

31°.- Mediante escritos recibidos en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 13 de julio de 2018 y 09 de agosto de 2018, la C. Laura Aguirre Martínez, perito en materia de precios de transferencia y contabilidad, designada por la parte actora rindió sus dictámenes.

32°.- A través del proveído de **17 de agosto de 2018**, los Magistrados integrantes de la Tercera Sala Regional Metropolitana tuvieron por recibidos los dictámenes de los peritos en materia de precios de transferencia, y en virtud de que discrepan entre sí solicitaron a la Unidad de Peritos de la Secretaría Auxiliar de la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, que designara perito tercero en discordia.

33°.- Mediante acuerdo de **20 de agosto de 2018**, los Magistrados integrantes de la Tercera Sala Regional Metropolitana tuvieron por recibidos los dictámenes de los peritos en materia de contabilidad, y en virtud de que discrepan entre sí designaron como perito tercero en discordia al CPC. Eleazar Rodrigo Peña Carrada, a quien se le requirió para que en el plazo de quince días se presentara en la Sala de origen a fin de que aceptara el cargo y protestara su legal desempeño.

34°.- Por oficio número JGA-SA-UP-2051/18, ingresado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este

Tribunal, el 29 de octubre de 2018, la Titular de la Unidad de Peritos de la Secretaría Auxiliar de la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, asignó como perito tercero en discordia en materia de precios de transferencia al C.P. Moisés Curiel García.

35°.- A través del acta de **12 de noviembre de 2018**, se hizo constar que compareció el C. Eleazar Rodrigo Peña Carrada, perito tercero en discordia en materia de contabilidad, quien reunía los requisitos legales necesarios para fungir como perito en la materia señalada, por lo que se le discernió del cargo y se tuvo por aceptado y protestado el cargo; asimismo, se le concedió el plazo de quince días para que rindiera y ratificara su dictamen correspondiente.

36°.- Mediante escrito recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 03 de diciembre de 2018, el C. Eleazar Rodrigo Peña Carrada, perito tercero en discordia en materia de contabilidad, solicitó se le concediera día y hora para consultar documentación en el domicilio de la parte actora, asimismo, se le ampliara el término para rendir su dictamen.

37°.- Por auto de **03 de enero de 2019**, los Magistrados integrantes de la Tercera Sala Regional Metropolitana, en atención al oficio JGA-SA-UP-2051/18 designaron como perito tercero en discordia al C.P. Moisés Curiel García, por lo que se le requirió para que en el plazo de diez

TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

días se presentara ante la Sala de origen a fin de que aceptara el cargo y protestara su legal desempeño.

38°.- A través de diverso proveído de misma fecha que el citado anteriormente, la Magistrada Instructora le otorgó al C. Eleazar Rodrigo Peña Carrada, perito tercero en discordia en materia de contabilidad, por única ocasión, el término de diez días para que rindiera su dictamen pericial.

39°.- Mediante escrito recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 17 de enero de 2019, el C. Eleazar Rodrigo Peña Carrada, perito tercero en discordia en materia de contabilidad, solicitó se le concediera día y hora para consultar documentación en el domicilio de la parte actora, asimismo, se le ampliara el término para rendir su dictamen.

40°.- Por auto de **21 de enero de 2019**, la Magistrada Instructora, en atención a la solicitud descrita en el resultando anterior, le requirió a la parte actora para que en el término de diez días señalara fecha y hora para poner a disposición del perito tercero en discordia en materia de contabilidad, los documentos, libros y registros contables que integran su contabilidad necesarios para el desahogo de la prueba pericial en comento.

41°.- A través del acta de **1° de febrero de 2019**, se hizo constar que compareció el C.P. Moisés Curiel García, perito tercero en discordia en materia de precios de transferencia, quien reunía los requisitos legales necesarios para fungir como perito en la materia señalada, por lo que se le discernió del cargo y se tuvo por aceptado y protestado el cargo; asimismo, se le concedió el plazo de quince días para que rindiera y ratificara su dictamen correspondiente.

42°.- Mediante escrito recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 19 de febrero de 2019, la parte actora señaló fecha y hora para poner a disposición del perito tercero en discordia en materia de contabilidad su información y documentación contable, por lo que a través del proveído de **21 de febrero de 2019**, se le informó a dicho perito y se le otorgó el término de quince días para que rindiera su dictamen.

43°.- Por escrito recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 25 de febrero de 2019, el C.P. Moisés Curiel García, perito tercero en discordia en materia de precios de transferencia, solicitó se le concediera prórroga de quince días para rendir su dictamen.

44°.- A través del proveído de **04 de marzo de 2019**, la Magistrada Instructora le otorgó al C.P. Moisés Curiel García, perito tercero en discordia en materia de precios de transferencia, por única ocasión el término de diez días para que rindiera su dictamen pericial.

45°.- Mediante escrito presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 20 de marzo de 2019, el C.P. Moisés Curiel García, perito tercero en discordia en materia de precios de transferencia, solicitó documentación de la actora para que estuviera en aptitud de rendir su dictamen.

46°.- Por auto de **22 de marzo de 2019**, la Magistrada Instructora, en atención a la solicitud descrita en el resultando anterior, le requirió a la parte actora para que en el término de diez días señalara fecha y hora para poner a disposición del perito tercero en discordia en materia de precios de transferencia, los documentos, libros y registros contables que integran su contabilidad necesarios para el desahogo de la prueba pericial en comento.

47°.- A través del escrito presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 08 de abril de 2019, el C.P. Eleazar Rodrigo Peña Carrada, perito tercero en discordia en materia de contabilidad, rindió su dictamen pericial, el cual se tuvo por formulado mediante acuerdo de **10 de abril de 2019**.

48.- Mediante escrito recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 07 de mayo de 2019, la parte actora señaló fecha y hora para poner a disposición del perito tercero en discordia en materia de precios de transferencia su información y documentación contable, por lo que a través del proveído de **08 de mayo de 2019**, se le informó a dicho perito y se le otorgó el término de quince días para que rindiera su dictamen.

49.- Por escrito presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 25 de junio de 2019, el C.P. Moisés Curiel García, perito tercero en discordia en materia de precios de transferencia, rindió su dictamen pericial.

50°.- A través del proveído de **1° de julio de 2019**, la Magistrada Instructora tuvo por rendido el dictamen del perito tercero en discordia en

materia de precios de transferencia; asimismo, otorgó el término legal a las partes para que formularan sus alegatos.

51°.- Mediante oficio número 900 09 06-2019-6684, recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 16 de julio de 2019, la autoridad demandada formuló sus alegatos.

52°.- Por acuerdo de **07 de agosto de 2019**, la Magistrada Instructora le requirió a los peritos de las partes y a los peritos terceros en discordia para que en el término de tres días se presentaran ante la Sala de origen para el efecto de que ratificaran sus dictámenes correspondientes.

53°.- A través de las actas de **15 de agosto de 2019**, se hizo constar que comparecieron los CC. Moisés Curiel García y Eleazar Rodrigo Peña Carrada, peritos terceros en discordia, a fin de ratificar en todas y cada una de sus partes sus respectivos dictámenes rendidos.

54°.- Mediante escrito presentado en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, el 15 de agosto de 2019, la parte actora formuló sus alegatos.

55°.- Por auto de **19 de agosto de 2019**, la Magistrada Instructora tuvo por formulados los alegatos de las partes.

SECRETARIA GENERAL DE ACUERDOS

56°.- A través de las actas de **21 y 22 de agosto de 2019**, se hizo constar que comparecieron los peritos de las partes en materia de precios de transferencia y contabilidad, a fin de ratificar en todas y cada una de sus partes sus respectivos dictámenes rendidos.

57°.- Mediante acuerdo de **10 de septiembre de 2019**, la Magistrada Instructora declaró cerrada la instrucción del juicio.

58°.- Por auto de **11 de septiembre de 2019**, los Magistrados Integrantes de la Tercera Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, ordenaron remitir los autos originales del juicio a la Secretaría General de Acuerdos de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, a fin de que emitiera la resolución correspondiente. Dicha remisión se realizó mediante el oficio 17-3-3-57031/19 de la misma fecha, recibido en la Oficialía de Partes de la Sala Superior el 04 de diciembre de 2019.

59°.- A través del proveído de **05 de diciembre de 2019**, se dio cuenta con el oficio número 17-3-3-57031/19 de 04 de diciembre del mismo año, a través del cual la entonces Magistrada Presidente de la Tercera Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, remitió los autos originales que integran el juicio, a efecto de que se emitiera la resolución que en derecho correspondiese, en razón de lo anterior, se radicó el presente asunto ante este Pleno Jurisdiccional y se ordenó turnar los autos a la Ponencia del **Magistrado Doctor Alfredo Salgado Loyo** para la formulación de la sentencia correspondiente.

60°.- Mediante sentencia de fecha **26 de febrero de 2020**, este Pleno Jurisdiccional, resolvió que en el presente juicio se actualizó una violación procesal, la cual consistió en que la Magistrada Instructora no se

había pronunciado respecto a la solicitud de la autoridad demandada en el sentido de que se tuviera por apersonado al Secretario de Hacienda y Crédito Público, **acatando de manera estricta lo establecido en el artículo 3, fracción II, Inciso c), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo**; en razón de lo anterior, se ordenó devolver los autos del juicio a la Tercera Sala Regional Metropolitana de este Tribunal a efecto de que se regularizara y repusiera el procedimiento en los siguientes términos:

> *"(...)*
>
> ***1.- Deje insubsistente el acuerdo dictado el 10 de septiembre de 2019**, a través del cual se declaró **cerrada la instrucción**.*
>
> ***2.- Se pronuncie** en relación a la solicitud de apersonamiento del **Secretario de Hacienda y Crédito Público**, acatando de manera estricta lo establecido en el artículo 3, fracción II, inciso c), de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.*
>
> ***3.- Verifique** los autos del expediente y proceda a **foliar correctamente los autos** originales del juicio de mérito.*
>
> ***4.-** Realizado lo anterior y una vez que se encuentre **debidamente substanciado el procedimiento contencioso administrativo y cerrada la instrucción, remita de inmediato el expediente** a esta Sección para la emisión del fallo correspondiente.*
>
> *(...)"*

61°.- Por medio de auto de **07 de septiembre de 2020**, la Magistrada Instructora en cumplimiento a la sentencia citada en el

SECRETARÍA DE ACUERDOS

Resultando que antecede, dejó sin efectos el acuerdo de 10 de septiembre de 2019, por medio del cual se había declarado cerrada la instrucción del juicio; y en ese mismo acto, tuvo por contestada la demanda, así como por apersonado en el juicio al Secretario de Hacienda y Crédito Público, por otro lado, ordenó al archivista adscrito a la Tercera Sala Regional Metropolitana de este Tribunal que foliara correctamente los autos del juicio.

62°.- A través de proveído de **14 de enero de 2021**, la Magistrada Instructora otorgó término de Ley a las partes para que formularan sus alegatos.

63°.- Mediante oficio 199-05-03-00-00-2021-70, recibido en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal el 03 de febrero de 2021, por medio del cual la autoridad demandada formuló sus alegatos, acordándose de conformidad el día **08 siguiente.**

64°.- Por medio de escrito ingresado en la Oficialía de Partes Común en Línea de este Tribunal el 12 de febrero de 2021, la parte actora formuló sus alegatos, acordándose lo conducente el **15 siguiente**.

65°.- En acuerdo de fecha **16 de febrero de 2021**, la Magistrada Instructora declaró cerrada la instrucción del juicio.

66°.- Por auto de **17 de febrero de 2021**, los Magistrados Integrantes de la Tercera Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, ordenaron remitir los autos originales del juicio a la Secretaría General de Acuerdos de la Sala Superior de este Órgano Jurisdiccional, a fin de que emitiera la resolución correspondiente. Acordando lo conducente la

Secretaría General de Acuerdos mediante diverso proveído de fecha **05 de abril de 2021.**

67°.- Mediante sentencia interlocutoria de fecha **18 de agosto de 2021**, el Pleno Jurisdiccional de este Tribunal resolvió lo siguiente:

"(...)

***I.-** Se advirtió de forma oficiosa la existencia de violaciones sustanciales en el procedimiento, por tanto:*

***II.-** Devuélvanse los autos originales del presente juicio a la Tercera Sala Regional Metropolitana, para que subsane el procedimiento en los términos señalados en el considerando tercero del presente fallo.*

***III.-** Una vez que haya quedado debidamente integrado el juicio, se deberán remitir de inmediato los autos al Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior, para la emisión de la resolución definitiva que conforme a derecho corresponda.*

IV.- NOTIFÍQUESE.

(...)"

68°.- En auto de fecha **1° de febrero de 2022**, los Magistrados integrantes de la Tercera Ponencia de la Tercera Sala Regional Metropolitana, tuvieron por recibidos los autos y en atención a lo resuelto en la sentencia interlocutoria citada en el Resultando que antecede, dejaron sin efectos el auto de fecha 16 de febrero de 2021, por medio del cual se

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

había cerrado la instrucción del juicio, el auto de 14 de enero de 2021, específicamente en la parte en la que se otorgó a las partes el término de ley para que formularan sus alegatos, el auto de 28 de junio 2017, solo en la parte en la que tuvo por admitidas las pruebas ofrecidas, las actas de 21 de agosto de 2019 y los acuerdos 17 y 20 de agosto de 2018; y en ese mismo acto, requirieron a la actora para que exhibiera de manera completa la probanza consistente en la documental privada consistente en el archivo electrónico o digital que obre en la unidad de disco CD Privadas, que debía contener entre otros archivos, el consistente en "*4) **Principales contratos entre las morales demandantes en su carácter de partes relacionadas***".

69°.- A través de auto de fecha **08 de marzo de 2022**, se dio cuenta con el escrito recibido el 25 de febrero de 2022, en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, por medio del cual, cumplimentó lo anterior; en consecuencia, se tuvo por recibido dicho escrito, el cual sería tomado en cuenta en el momento procesal oportuno; ordenando dar vista a la autoridad a efecto de manifestar lo que a su derecho conviniera.

70°.- Mediante diverso acuerdo de fecha **04 de mayo de 2022**, el Magistrado Instructor dio cuenta con el oficio 199-05-03-00-00-2022-167, por medio del cual la autoridad realizó manifestaciones respecto a lo descrito en el Resultando que antecede; en consecuencia, tuvo por realizadas las manifestaciones, las cuales reservó para ser tomadas en cuenta en el momento procesal oportuno; por otro lado, otorgó a las actoras, el término de 10 días hábiles, a efecto de que señalaran fecha y hora para que los peritos de la autoridad se apersonaran en su domicilio a consultar la información necesaria para poder rendir su dictamen pericial.

71°.- Por medio de auto de fecha **09 de junio de 2022**, el Magistrado Instructor dio cuenta con el escrito recibido el 08 de junio de 2022, en la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales Metropolitanas de este Tribunal, y en atención a su contenido, se tuvo por señaladas la 10 horas del día 03 de agosto de 2022, para la realización de las diligencias en el domicilio **Monte Cáucaso, número 915, piso 6, Colonia Lomas de Chapultepec, Alcaldía Miguel Hidalgo, C.P. 11000, en Ciudad de México**, para que los peritos se presentaran a revisar los documentos y todo los elementos necesarios, a fin de estar en posibilidad de rendir su dictamen pericial.

72°.- En proveído de fecha **15 de agosto de 2022**, el Magistrado Instructor dio cuenta con el oficio 199-05-03-00-00-2022-483 por medio del cual, la autoridad demandada informó que el 03 de agosto de 2022, se habían presentado sus peritos en materia de contabilidad y materia de precios de transferencia a efecto de revisar los documentos e información pertinentes, para poder rendir su dictamen; en consecuencia, tuvo por desahogada la diligencia, concediendo a los peritos de la autoridad el término de 15 días para rendir su dictamen pericial, señalando que una vez desahogado lo anterior, los peritos debían de presentarse en el local de dicha Sala a fin de ratificarlo.

73°.- A través de acuerdo de fecha de **08 de septiembre de 2022**, el Magistrado Instructor dio cuenta con los dictámenes presentados por los

peritos de la autoridad demandada el 7 de septiembre de 2022; en consecuencia, los tuvo por rendidos y en ese mismo acto, los requirió a efecto de que se presentaran en el local de la Sala para ratificarlos; lo cual quedó asentado en actas levantadas el 12 de septiembre de 2022.

74°.- Mediante proveído dictado el **07 de noviembre de 2022**, los Magistrados Integrantes de la Tercera Ponencia de la Tercera Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, dieron cuenta con el escrito y oficio presentados el 28 de octubre de 2022, en la Oficialía de Partes Común para las Salas Regionales Metropolitanas por medio de los cuales las partes formularon sus alegatos; en consecuencia, tuvieron por formulados los alegatos, señalando que serían tomados en cuenta en el momento procesal oportuno; por otro lado, y en virtud de que no existían cuestiones pendientes por desahogar, declararon cerrada la instrucción del juicio, remitiendo los autos del juicio a esta Sala Superior para que se emitiera la resolución que conforme a derecho correspondiera.

75°.- Por auto fecha **05 de diciembre de 2022**, el Magistrado Rafael Anzures Uribe, entonces Presidente de este Tribunal dio cuenta con el oficio 17-3-3-70287/22, por medio del cual la Magistrada Presidenta de la Tercera Sala Regional Metropolitana de este Tribunal, remitió los autos del juicio 14142/17-17-03-6; turnándolos a la Ponencia del Magistrado Doctor Alfredo Salgado Loyo, para la emisión de la sentencia que conforme a derecho correspondiera.

C O N S I D E R A N D O :

PRIMERO. Este **Pleno Jurisdiccional** de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, **es competente** para emitir la

presente sentencia de conformidad con lo establecido en los artículos 3, fracción I y 17, fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; así como el artículo 48, fracción I, incisos a) y b) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, preceptos en los que se establece:

LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

"**Artículo 3.** El Tribunal conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación.

[...]

I. Los decretos y acuerdos de carácter general, diversos a los reglamentos, cuando sean autoaplicativos o cuando el interesado los controvierta con motivo de su primer acto de aplicación;

[...]".

"**Artículo 17**. Son facultades del Pleno Jurisdiccional las siguientes:

[...]

III. Resolver los juicios con características especiales, en términos de las disposiciones aplicables, incluidos aquellos que sean de competencia especial de la Primera y Segunda Secciones; con excepción de los que sean competencia exclusiva de la Tercera Sección; "

LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.

"**Artículo 48.** El Pleno o las Secciones del Tribunal podrán resolver los juicios con características especiales.

SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

I. Revisten características especiales los juicios en los que:

a) Por su materia, conceptos de impugnación o cuantía se consideren de interés y trascendencia.

b) Para su resolución sea necesario establecer, por primera vez, la interpretación directa de una ley, reglamento o disposición administrativa de carácter general; fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución, hasta fijar jurisprudencia. En este caso el Presidente del Tribunal también podrá solicitar la atracción.

[...]"

De los preceptos legales que anteceden, se advierte que el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal es competente para resolver los juicios, entre otros, con características especiales, en términos de las disposiciones aplicables, que por **su materia**, **conceptos de impugnación** o cuantía **se consideren de interés y trascendencia**; así como de aquellos, que para su resolución sea necesario establecer, por primera vez, la interpretación directa de una ley, reglamento o disposición administrativas de carácter general; fijar el alcance de los elementos constitutivos de una contribución, hasta fijar jurisprudencia; de modo que el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal podrá ejercer la facultad de atracción definitiva que en derecho corresponda.

Situación que se actualiza en el presente caso, toda vez que como se indicó en el auto de **24 de agosto de 2017**, en el cual se ejerció la facultad de atracción, resulta que para la resolución del presente juicio es necesario establecer, por primera vez, la interpretación directa de una disposición administrativa de carácter general, toda vez que los actos impugnados son las **Reglas 3.9.11** y **3.9.16**, contenidas en la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de mayo de 2017, mismo que entró en vigor el 16 de mayo de 2017, relativas a contribuyentes

que celebren operaciones con partes relacionadas; por lo que se considera de interés y trascendencia, y en consecuencia, es claro que se surte con ello plenamente la competencia del Pleno para dictar sentencia en el juicio en que se actúa.

SEGUNDO.- La existencia de las resoluciones impugnadas se encuentra acreditada en autos, en términos de los artículos 2, segundo párrafo y 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; en virtud de que constituyen disposiciones administrativas de carácter general publicadas en el Diario Oficial de la Federación el 15 de mayo de 2017, así como por el reconocimiento expreso de que realizó la autoridad demandada al formular su contestación respectiva; máxime, que la existencia de dicha disposición general no está sujeta a prueba conforme a lo dispuesto en los artículos 86 y 88 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria.

Resulta aplicable la jurisprudencia **2a./J. 65/2000**, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XII, correspondiente al mes de agosto de 2000, página 260, cuyo rubro y contenido son del tenor siguiente:

> **"PRUEBA. CARGA DE LA MISMA RESPECTO DE LEYES, REGLAMENTOS, DECRETOS Y ACUERDOS DE INTERÉS GENERAL PUBLICADOS EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN.** Respecto

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

de las leyes, reglamentos, decretos y acuerdos de interés general, no se necesita probar su existencia en autos, pues basta que estén publicados en el Diario Oficial, para que la autoridad judicial esté obligada a tomarlos en cuenta, en virtud de su naturaleza y obligatoriedad, y porque la inserción de tales documentos en el órgano oficial de difusión tiene por objeto dar publicidad al acto de que se trate, y tal publicidad determina precisamente que los tribunales, a quienes se les encomienda la aplicación del derecho, por la notoriedad de ese acontecimiento, no puedan argüir desconocerlo."

TERCERO.- Por cuestión de orden, se procede al estudio de los conceptos de impugnación **PRIMERO** y **SEGUNDO** que hicieron valer las actoras, en su escrito inicial de demanda, en los que señalaron lo siguiente:

"[...]

PRIMERO. INEFICACIA DE LA REGLA 3.9.11 FRACCIÓN III, Y ULTIMO PÁRRAFO, DADO QUE ESTA CONDICIONA LA DECLARACIÓN INFORMATIVA AL CUMPLIMIENTO DE LOS FORMATOS GUÍA E INSTRUCTIVOS PUBLICADOS EN LA PÁGINA DE INTERNET DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, LO CUAL VIOLA LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA, DADO QUE CONFORME AL PRINCIPIO DE RESERVA LEGAL LA HABILITACIÓN O REMISIÓN LEGAL A QUE ALUDE EL ARTÍCULO 76-A DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA NO AUTORIZA A LA CITADA REGLA GENERAL A RESERVAR LA APLICACIÓN VIA REMISIÓN A LOS FORMATOS GUIA E INSTRUCTIVOS DE REFERENCIA, PERO TAMBIEN AL CONDICIONAR SU PRESENTACIÓN A LA VALORACIÓN SUBJETIVA DE REQUISITOS.

La Regla 3.9.11 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de mayo de 2017 y vigente a partir del día siguiente, además de disponer que el Servicio de Administración Tributaria (en adelante SAT) establecerá herramientas y formatos para que los contribuyentes obligados envíen las declaraciones informativas de partes relacionadas a través de la página de internet del SAT, establece en su **fracción III que la información que se presente deberá cumplir con lo dispuesto en los instructivos y en los formatos guía, que se encuentran publicados en la página de internet del SAT, además de disponer en su último párrafo que las declaraciones informativas no serán aceptadas cuando no se cumplan con los requisitos previstos por la misma regla.**

En las relatadas circunstancias, no obstante que en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta contempla los elementos que deberán contener la información y documentación que los contribuyentes obligados enviarán de manera anual mediante las declaraciones informativas de partes relacionadas maestra, local y país por país, y establece una cláusula habilitante a fin de que mediante disposiciones administrativas de carácter general emitidas por una autoridad competente se pormenorice el contenido de la mencionada información y documentación, lo cierto es que la fracción III y último párrafo de **la Regla 3.9.11 de la Primera Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, no pormenorizan a cabalidad el contenido de la información y documentación que deberán contener las declaraciones informativas de partes relacionadas, sino que a su vez habilitan a los instructivos y formatos guía que deberán ser publicados en la página de internet del SAT para que complementen los requisitos que deberá cumplir dicha información.** Situación con la que se contraviene en perjuicio de las demandantes, los derechos de legalidad y seguridad jurídicas, en sus vertientes de reserva legal y habilitación legal como lo establece el artículo 1 del Código Fiscal de la Federación en relación con el diverso artículo 16 Constitucional.

Para esclarecer lo expuesto, resulta pertinente conocer la estructura del sistema de normas relativo a las medidas para prevenir y erradicar la erosión de la base imponible y el indebido traslado de beneficios (conocido como BEPS por sus siglas en inglés). En la parte superior del sistema de normas se encuentra el Plan de Acción BEPS emitido en el año 2013 por la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) a propuesta del G-20[1], y en específico, su Acción 13 relativa al fortalecimiento de la transparencia entre las administraciones tributarias y los modelos que se vinculan directamente con los precios de trasferencia en operaciones entre partes relacionadas, así como la adopción de tales recomendaciones en el ordenamiento interno, conformado por una cadena de normas que inicia con la norma fundamental y continúa con las demás disposiciones secundarias de conformidad con criterios de jerarquía y subordinación, tal y como se expone a continuación:

---

[1] Principal foro de coordinación de políticas macroeconómicas entre las veinte economías más importantes del mundo, que incluye las perspectivas tanto de países desarrollados, como de economías emergentes. Los miembros del G20 representan alrededor del 90% de la economía mundial y el 80% del comercio internacional

TFJA SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

I. Bloque de convencionalidad. La OCDE, en su carácter de organismo multinacional, interesado en la cooperación y asistencia mutua, celebró la Convención Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, con la finalidad de mejorar la obtención y el intercambio de información entre las autoridades fiscales para vigilar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los obligados tributarios que operan transnacionalmente, bajo estándares de confidencialidad y protección de datos personales.

En el referido marco, como parte de las medidas adoptadas para prevenir las prácticas de elusión y evasión fiscal consistentes en disminuir la carga efectiva en los lugares de residencia de los ingresos fuente de los gravámenes, a petición del G-20, la OCDE emitió el Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios[2] (Conocido como Plan BEPS) para hacer frente a la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios de una manera integral, y en el que se propuso alcanzar los siguientes objetivos:

(i) Plantear los impactos fiscales de la economía digital, desarrollados en la Acción 1;

(ii) Alcanzar coherencia internacional en la fiscalidad de las rentas de las sociedades, ya sea en términos de productos y entidades hibridas o deducción de intereses en un país cuando no están tipificados como imponibles en el otro país, desarrollado en las Acciones 2, 3, 4 y 5;

(iii) Realinear la imposición de las actividades productivas conforme al lugar donde están efectuadas y donde se opera la creación de valor: por ejemplo, impidiendo la utilización abusiva de convenios o la elusión artificiosa del estatuto de establecimiento permanente, además de revisar los precios de transferencia. Desarrollado en las Acciones 6, 7, 8, 9 y 10;

(iv) Mejorar la transparencia, para que las empresas cuenten con mayor certidumbre y predictibilidad, ya sea en términos de metodología para el análisis de datos sobre BEPS o de revelación los mecanismos de planificación fiscal agresiva por parte de los contribuyentes, desarrollado en las Acciones 11, 12, 13 y 14, y

(v) Implementar instrumentos jurídicos multilaterales de cooperación tributaria internacional. Desarrollado en la Acción 15.

---

[2] OECD. Addressing Base Erosion and Profit Shifting, Ed. OECD Publishing, Paris, 2013. concretamente, el 12.02.2013. Hay traducción al español, publicada por la propia OCDE, bajo la rúbrica Abordar la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios. Las publicaciones de la OCDE pueden encontrarse, en general, en www.oecd-library.org

En este contexto las 15 acciones del **Plan BEPS, se centran en torno a tres pilares fundamentales:** (i) dotar de **coherencia** a aquellas normas internas que abordan actividades transfronterizas; (ii) reforzar las exigencias de **sustancia** en los actuales estándares internacionales, y (iii) mejorar la **transparencia y** la **seguridad jurídica** para aquellos negocios que no adoptan una postura agresiva.

De esta forma la finalidad de la acción 13 del plan BEPS, atiende esencialmente al respeto de los principios antes enunciados, mismos que consisten principalmente en fortalecer la **transparencia** entre las administraciones tributarias y dotar **coherentemente** las bases de implementación de dicho plan de acción en la legislación interna de los países correspondientes, previéndose una serie de recomendaciones y modelos que se vinculan directamente con la determinación de precios de transferencia de operaciones entre partes relacionadas.

El Comité de Asuntos Fiscales de la OCDE (CAF), que reúne en un plano de igualdad a 44 países (todos los miembros de la OCDE, los países candidatos a su adhesión a la OCDE y los países del G20) aprobaron y publicaron en septiembre de 2014 un primer conjunto de 7 objetivos. En específico, la Acción número 13, BEPS fue desarrollada mediante el instrumento denominado "Orientaciones relativas a la Documentación sobre Precios de Transferencia y el Informe País por País", en donde se expuso que su propósito estriba en una serie de recomendaciones y modelos que se vinculan directamente con la determinación de precios de transferencia en operaciones entre partes relacionadas.

Del instrumento denominado "Orientaciones relativas a la Documentación sobre Precios de Transferencia y el Informa País por País"[3] se aprecia lo siguiente:

(i) Se produjo la creación de estándares revisados para la documentación sobre precios de transferencia y una plantilla para el informe país-por-país ("country-by-country report") de ingresos, beneficios, impuestos pagados y algunas medidas de actividad económica;

(ii) La orientación sobre la documentación de precios de transferencia exige que las empresas que tienen operaciones con

[3] https://www.oecd.org/ctp/Action-13-ESP-preliminary-version.pdf

partes relacionadas provean a las administraciones fiscales información agregada sobre sus operaciones globales de negocio y su política de precios de transferencia en una documentación global ("master file") que sería disponible para todas las administraciones fiscales relevantes de los países;

(iii) La orientación también exige que la documentación sobre precios de transferencia más tradicional sea comunicada en una documentación específica en cada país ("local file"), identificando las transacciones de partes relacionadas que sean relevantes, las cantidades implicadas en aquellas transacciones, y el análisis de la determinación de los precios de transferencia con respecto a aquellas transacciones;

(iv) El informe país-por-país requiere que las empresas multinacionales hagan un informe cada año y para cada país indicando la cantidad de ingresos, beneficios antes de los impuestos, el impuesto pagado, y el impuesto aumentado. La reglamentación también exige que las empresas multinacionales comuniquen su número total de empleados, capital, ingresos conservados y bienes materiales en cada país. Finalmente, la reglamentación requiere que las empresas multinacionales identifiquen cada entidad dentro del grupo que hace negocios en un país particular e indiquen las actividades de negocio de cada entidad;

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

(v) Los tres niveles de documentación (informe país-por-país, documentación global y documentación específica del país) darán a las autoridades fiscales un instrumento de evaluación de riesgo de alto nivel para ayudar a identificar si las empresas han cambiado artificialmente las cantidades sustanciales de ingreso en entornos con beneficios fiscales, y

(vi) La estandarización de los requisitos de documentación reducirá el cumplimiento y otros gastos tanto para empresas como para administraciones fiscales.

En este sentido, al establecerse normas relativas a la documentación sobre precios de transferencia, se estableció un modelo para la presentación de información desglosada en tres documentos de la siguiente manera:

1. El archivo maestro (en inglés master file), que recoge información estandarizada correspondiente a todos los miembros como parte relacionada, es decir, contendrá información de alto nivel acerca de las operaciones o negocios globales, así como las políticas de fijación de precios de transferencia.

2. El archivo local (local file) que se refiere específicamente a las operaciones significativas del contribuyente local. Esta información es exclusiva para cada país, la cual incorpora documentación detallada sobre precios de transferencia en relación con sus transacciones, identificando aquéllas en específico con entidades vinculadas, el monto de dichas transacciones y el análisis de la determinación de esas operaciones.

3. El informe país por país (country by country report) que contiene cierta información acerca de la distribución mundial de los beneficios y los impuestos pagados, junto con determinados indicadores de la ubicación de la actividad económica dentro del grupo multinacional.

Por lo tanto, en términos del plan de acción 13 BEPS, estos tres documentos (informe país por país, archivo maestro y archivo local) tienen la finalidad de obligar a los contribuyentes a articular unas posiciones **coherentes** en materia de precios de transferencia, ofrecerán a las administraciones tributarias información útil a efectos de evaluar el riesgo de precios de transferencia, optimizar la utilización de los recursos de inspección y, en caso de que sea necesario abrir una inspección, aportarán información para iniciar y orientar el procedimiento inspector, lo que debería facilitar a las administraciones tributarias la tarea de identificar si las empresas han llevado a cabo prácticas de precios de transferencia u otras prácticas, cuyo efecto sea trasladar artificialmente cantidades sustanciales de beneficios a marcos fiscales ventajosos

En cuanto a la obligatoriedad de los compromisos adquiridos por México en el marco de la OCDE, debe destacarse que en la ejecutoria emitida el 08 de febrero de 2017 con la que se resolvió el amparo directo en revisión 1000/2016, al resolverse lo relativo a los agravios sobre la Constitucionalidad del artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta la Segunda Sala de la Corte señaló que no se transgreden los principios de supremacía de ley, territorialidad y soberanía, por imponer obligaciones basadas en el acuerdo "país por

país" mismo que no ha sido debidamente sancionado por el Senado, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación destacó que el 18 de mayo de 1994, a través del "Decreto de promulgación de la Declaración del Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos sobre la aceptación de sus obligaciones como miembro de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos" y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de julio de 1994, al suscribir la declaración, se aceptaron las obligaciones como miembro de dicha organización, asumiendo el compromiso de desalentar las prácticas nocivas fiscales que conllevan una afectación a nivel nacional e internacional, dentro de las que se incluye el Plan BEPS y sus acciones específicas.

La reiteración del mencionado criterio dio lugar a la emisión de la Jurisprudencia 2a./J. 46/2017 (10a.), emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 42, Mayo de 2017, Tomo I, página 590, cuyo rubro y texto indican:

> "**DECLARACIONES INFORMATIVAS DE PARTES RELACIONADAS. LA OBLIGACIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 76-A DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2016, ATIENDE A LOS COMPROMISOS INTERNACIONALES ASUMIDOS POR EL ESTADO MEXICANO.** La Organización para la Cooperación y el

[...]

Así mismo, también debe destacarse que al resolver el amparo en revisión 216/2008, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación consideró que el artículo 216 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta abrogado, no contravenía el principio de jerarquía normativa previsto por el artículo 133 de la Constitución Federal, en virtud de no contraponerse, ni ir más allá de lo establecido en las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las

Administraciones Fiscales, aprobadas por la OCDE en 1995. El criterio expuesto se retomó en la tesis 1a. CXXIX/2010, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXXII, Diciembre de 2010, página 171, la cual señala:

> "**RENTA. EL ANTEPENÚLTIMO PÁRRAFO DEL ARTÍCULO 216 DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE JERARQUÍA NORMATIVA.** Las Guías sobre

[...]

En las relatadas circunstancias, dado que el Estado Mexicano se adhirió a la OCDE mediante el "Decreto de promulgación de la Declaración del Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos sobre la aceptación de sus obligaciones como miembro de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos" de fecha 18 de mayo de 1994, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de julio del mismo año, los compromisos adquiridos por México en el marco del Plan de Acción BEPS, sus diversos instrumentos y las prerrogativas previstas en éstas tiene el carácter de Ley Suprema de la Unión conforme a lo dispuesto por el artículo 1°, primer párrafo, y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

II. Leyes Federales. Como se ha expuesto, México, como integrante de la OCDE, así como del G-20, adquirió compromisos para participar y poner en práctica en su legislación lo acuerdos alcanzados internacionalmente en materia de cooperación para el intercambio de información y coordinación de esfuerzos en el ámbito fiscal. Por tales motivos, mediante la Iniciativa presentada el 08 de septiembre de 2015 ante el Congreso de la Unión, el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos propuso reformar, adicionar y derogar diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, y en específico destacó la necesidad de adoptar en el sistema jurídico nacional la Acción número 13 del Plan de Acción BEPS, con el propósito de coordinar la integración del sistema tributario internacional, centrándose en la tributación de las compañías multinacionales, es decir, en aquellas que operan de forma internacional y que residen en diferentes países, con la pretensión de que dichas compañías tributen de acuerdo con el valor añadido realmente generado en cada jurisdicción, y en específico -respecto de la acción 13-, reducir significativamente la manipulación de las normas sobre precios de transferencia en el fundamental ámbito de los intangibles; y presentar información por cada país, con miras a ofrecer a los gobiernos datos sobre el reparto mundial de los beneficios, las actividades económicas y los impuestos de las empresas multinacionales.

Por virtud de la referida iniciativa y una vez agotado el proceso legislativo, el 18 de noviembre de 2015 fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el Decreto que reforma, adiciona y deroga diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, con la que se adicionó el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Con la adición del artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de manera adicional a las obligaciones previstas por el artículo 76, fracciones IX, X y XII, de la misma Ley, se estableció que las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas, en atención a los lineamientos expuestos por la OCDE y el G-20 mediante la Acción 13 del Plan de Acción BEPS, deberán presentar declaraciones informativas de partes relacionadas del grupo empresarial multinacional del que pertenecen. Para ello, el legislador distinguió entre dos clases de personas morales:

1. Las personas morales que cumplan alguno de los requisitos previstos por las fracciones I, II, III y IV artículo 32-H, del Código Fiscal de la Federación, a saber: (i) que en el ejercicio inmediato anterior hayan declarado, para efectos del Impuesto sobre la Renta, ingresos acumulables iguales o superiores a $644,599,005.00 (monto para el ejercicio fiscal 2016) o haya tenido acciones colocadas al gran público inversionista en la bolsa de valores; (ii) que sean sociedades integradoras o integradas que hayan optado para calcular su impuesto sobre la renta conforme al artículo 64 de la ley de la materia; (iii) que sean entidades paraestatales de la administración pública federal, o (iv) que sean personas morales residentes en el extranjero que tengan establecimiento permanente en el país, las cuales tendrán la obligación de presentar:

1.1. La declaración informativa maestra de partes relacionadas, que deberá contener lo siguiente (i) estructura organizacional; (ii) descripción de la actividad, sus intangibles, actividades financieras con partes relacionadas, y, (iii) posición financiera y fiscal.

1.2. La declaración informativa local de partes relacionadas, con la que se deberá proporcionar información relativa a: (i) descripción de la estructura organizacional, actividades estratégicas y de negocio, así como de sus operaciones con partes relacionadas; y, (ii) información financiera y de las operaciones o empresas utilizadas como comparables en su análisis.

2. Para las personas que cumplan las características indicadas en el artículo 76-A, segundo párrafo, incisos A) y B), de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es decir: (i) que sean personas morales controladoras, entendiendo por tales a aquellas que sean residentes en México, tengan empresas subsidiarias en términos de las Normas de Información Financiera, no sean subsidiarias de otras empresas residentes en el extranjero, estén obligadas a presentar estados financieros consolidados y en estos presenten resultados de dos o más entidades con residencias o dos más jurisdicciones y hayan obtenido en el ejercicio inmediato anterior ingresos consolidados equivalentes o superiores a doce mil millones de pesos, o (ii) sean empresas personas morales residentes en territorio nacional o residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, que hayan sido designadas por la persona moral controladora del grupo empresarial multinacional residente en el extranjero como responsable, la cuales tendrán la obligación de presentar:

2.1. La declaración informativa país por país, con la que deberá presentarse la siguiente información y documentación: (i) distribución mundial de ingresos e impuestos pagados; (ii) indicadores de localización de las actividades económicas en las jurisdicciones fiscales en las que opera el grupo empresarial multinacional; (iii) utilidades o pérdidas antes de impuestos, y (iv) un listado de todas las entidades integrantes del referido grupo y de sus establecimientos permanentes, incluyendo las principales actividades económicas.

También debe señalarse que con el fin de procurar la eficacia de las obligaciones previstas por el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, con el Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 2015, también se reformó la fracción IV del artículo 32-D del Código Fiscal de la Federación, con el objeto de sancionar a los contribuyentes que no presenten en tiempo las declaraciones informativas, locales o país por país, con no permitirles trabajar con la administración pública federal, centralizada y paraestatal, así como con la Procuraduría General de la República, ello adicionalmente a la sanción pecuniaria de $140,540.00 a $200,090.00, prevista por los artículos 81, fracción XL y 82, fracción XXXVII, del mismo Código.

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Sobre el particular, el último párrafo del artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que el Servicio de Administración Tributaria establecerá reglas de carácter general para la presentación de las declaraciones informativas de partes relacionadas maestra, local y país por país.

En ese sentido, debe destacarse que en la ejecutoria dictada el día 08 de febrero de 2017 relativa al amparo en revisión 1000/2016, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, atendió los agravios de la quejosa por los que se planteó que el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta contravenía los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica, dado que tal disposición no establece parámetros mínimos, lo cual conlleva a la arbitrariedad, en el sentido de que es la administración tributaria la que determina qué información adicional debe ser proporcionada por los sujetos obligados, por lo que al respecto el máximo tribunal resolvió lo siguiente:

- Para poder analizar los principios de reserva de ley es necesario que la administración tributaria, en ejercicio de su facultad reglamentaria, normativice los aspectos técnicos de la materia específica, para poder así verificar si resulta o no contrario a los principios aludidos.

- *El precepto reclamado sí establece una base mínima para plasmar en la materia a desarrollar, la cual* ***debe ser información relacionada con operaciones de partes relacionadas*** *que celebren los contribuyentes obligados y relacionada con las declaraciones informativas de partes relacionadas maestra, local y país por país, ello aunado a que la exposición de motivos que dio lugar al precepto se estableció que la información solicitada en materia de precios de transferencia debe servir para aumentar la transparencia para las administraciones tributarias, que permita enfrentar de manera eficaz la erosión de la base a través del traslado de utilidades.*

- Además, se indicó que al resolver el diverso amparo en revisión 1287/2015 la misma Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación **estableció que las disposiciones legales son la fuente de donde emanan las atribuciones de la autoridad administrativa para regular aspectos técnicos, a través de la cláusula habilitante; razón por la cual, son los reglamentos y las reglas generales administrativas las que deben estar sujetas a los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica, a fin de respetar la materia sujeta a reserva de ley**, así como los límites y alcances acotados por la legislación a desarrollar.

La reiteración del referido criterio dio lugar a la emisión de la **Jurisprudencia 2a./J. 50/2017 (10a.)** emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 42, Mayo de 2017, Tomo I, página 588, la cual señala:

> **"DECLARACIONES INFORMATIVAS DE PARTES RELACIONADAS. EL ARTÍCULO 76-A, ÚLTIMO PÁRRAFO (PRIMERA PARTE), DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2016, AL PREVER UNA CLÁUSULA HABILITANTE NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA.** La

[...]

De conformidad con lo expuesto, resulta válido que el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta en su último párrafo, establece una cláusula habilitante para que el Servicio de Administración Tributaria disponga a través de reglas de carácter general requisitos para la presentación de las declaraciones informativas de partes relacionadas maestra, local y país por país, así como de solicitar información adicional, puesto que el mismo precepto establece una base mínima para desarrollar en las referidas reglas administrativas de carácter general, aspectos técnicos y operativos correspondientes a la información relacionada con las operaciones celebradas por los sujetos obligados y que se encuentre relacionadas con las declaraciones informativas maestra, local y país por país.

III. Disposiciones administrativas de carácter general. Como se ha expuesto, el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta establece una cláusula habilitante que sirve de fuente para que el Servicio de Administración Tributaria a través de disposiciones administrativa de carácter general establezca los lineamientos técnicos y operativos para la presentación de las declaraciones informativas de partes relacionadas maestra, local y país por país, así como de solicitar información adicional, ***siempre y cuando se encuentre relacionada con las operaciones celebradas por el sujeto obligado con partes relacionadas y sea relativa a las mencionadas declaraciones.***

Por tal motivo, el 15 de mayo se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, de donde se aprecia que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, en términos de lo dispuesto por los artículos 16 y 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, 14, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 8, primer párrafo del Reglamento Interior del Servicio de Administración

Tributaria resolvió, entre otros, adicionar las Reglas 3.9.11.; 3.9.12.; 3.9.13.; 3.9.14.; 3.9.15.; 3.9.16. y 3.9.17.; de donde se aprecia lo siguiente:

- Se establecen disposiciones técnico-operativas para la presentación de las declaraciones informativas de partes relacionadas maestra, local y país por país, al disponerse lo siguiente: (i) medios, herramientas y condiciones para el envío de las declaraciones en la regla 3.9.11, fracciones I, II, IV y V; (ii) supuesto específico de contribuyentes que hayan presentado un aviso de suspensión de actividades en la regla 3.9.12; (iii) opción para presentar declaraciones informativas maestra y país por país a nombre de otras personas morales que pertenezcan al mismo grupo empresarial multinacional y encuadren en los supuestos previstos en el artículo 32-H, fracciones I, II, III y IV, del Código Fiscal de la Federación, en la regla 3.9.13, y (iv) plazos para que la persona moral residente en México presente la declaración informativa de partes relacionadas país por país cuando haya sido designada para tal efecto por una persona moral controladora multinacional residente en el extranjero y el ejercicio fiscal de ésta no coincida con el año calendario, en la regla 3.9.14.

TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUER

- También se pormenoriza la información y documentación que deberá contener cada una de esas declaraciones, a saber: (i) la información relativa a la estructura organizacional legal, la descripción general de la actividad, los intangibles, actividades financieras, así como posición financiera y fiscal del grupo empresarial relacionado, que deberá contenerse en la declaración informativa maestra de partes relacionadas que se detalla en la regla 3.9.15.; (ii) la información acerca de la descripción de la estructura organizacional, actividades estratégicas y de negocio, de las operaciones con partes relacionadas, así como de la información financiera y de las operaciones o empresas utilizadas como comparables en su análisis que deberá contener la declaración informativa local de partes relacionadas se detalla en la regla 3.9.16., y (iii) la información relativa a la distribución mundial de ingresos e impuestos pagados, indicadores de localización de las actividades económicas en las jurisdicciones fiscales en las que opera el grupo empresarial multinacional, utilidades o pérdidas antes de impuestos, listado de todas las entidades integrantes del referido grupo y de sus establecimientos permanentes, incluyendo las principales actividades económicas, que deberá contener la declaración informativa país por país de partes relacionadas se detalla en la regla 3.9.17.

De lo expuesto, se aprecia que el sistema de normas se encuentra cohesionado en torno a un propósito de implementar las medidas para prevenir o evitar la erosión de la base imponible por el indebido traslado de beneficios de los lugares en donde se generó el ingreso a jurisdicciones con bases impositivas muy reducidas y nulas, y en específico, en el incremento de la transparencia ante las administraciones tributarias respecto a la política de los grupos empresariales en materia de las operaciones celebradas con partes relacionadas.

Así, se reitera que bajo el principio de subordinación jerárquica tutelado por la Constitución en el artículo 1 y 133 Constitucional, en la parte alta del sistema normativo se encuentran el Plan BEPS emitido por la OCDE, y en específico su Acción 13, cuyas recomendaciones fueron incorporadas en nuestro ordenamiento jurídico por el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta en cumplimiento del Decreto de Promulgación de la Declaración del Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos sobre la aceptación de sus obligaciones como miembro de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos, publicado en el Diario Oficial de la Federación el cinco de julio de mil novecientos noventa y cuatro.

Por virtud de lo anterior con la incorporación en la Ley del impuesto sobre la renta del artículo 76-A -en donde se disponen las bases mínimas para que las personas morales que hayan celebrado operaciones con partes relacionadas y encuadren en el alguno de los supuestos previstos por el artículo 32-H, fracciones I, II, III y IV, del Código Fiscal de la Federación presenten de manera anual las declaraciones informativas de partes relacionadas maestra, local o país por país- por virtud del último párrafo del precepto citado inicialmente se estableció en la norma una cláusula habilitante para que el Servicio de Administración Tributaria a través de disposiciones administrativas de carácter general se establezcan las condiciones técnicas y operativas para la presentación de tales declaraciones y, en su caso, solicitar información adicional, siempre y cuando satisfaga la finalidad de aumentar la transparencia para las administraciones tributarias, que permita enfrentar de manera eficaz la erosión de la base a través del traslado de utilidades en metodología de precios de transferencia, pero en el entendido que aun y cuando el precepto establece una base mínima no puede entenderse que la hipótesis normativa vaya más allá de la reserva legal establecida en las reglas

de carácter general para que por consecuencia se permita a su vez que tales reglas a su vez reserven mayor requisitos a otros cuerpos normativos no definidos, y sobre todo que la información se aleje de corresponder con la operación y las cadenas de valor de las operaciones entre partes relacionadas de tal forma que la información no guarde razón con el ordenamiento, además de distinguirse el hecho que la base mínima de información sustentada en principio de transparencia no permite a la autoridad allegarse de cualquier elemento sino de precisamente aquellos que tengan relación con la operación, por lo cual en este sentido mi representada tiene derecho a cumplir con su declaración pero en torno a las operaciones y cadenas de valor que tiene con sus partes relacionadas.

De ahí que como se ha expuesto con antelación, la fracción III y último párrafo de la Regla 3.9.11 de la Primera Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, al disponer que la información que deberá presentarse también deberá cumplir con los dispuesto en el instructivo y en los formatos guía que se encuentran para consulta en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, además de establecer que las declaraciones no podrán ser aceptadas cuando incumpla tales requisitos, el Jefe del Servicio de Administración Tributaria a través de las reglas de carácter general no solo establece requisitos a que alude el numeral 76-A sino a su vez habilita más requisitos a formatos e instructivos que en forma alguna pueden ser exigibles conforme al cuerpo de normas al no haber sido incluidos, de tal forma que a través de estos medios y no de las reglas de carácter general se establezcan mayores requisitos para la información contenida en la declaraciones, lo cual nos permite inferir que ello es contario a los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica tutelados por los artículos 1, 33 fracción I, inciso g) y último párrafo del Código Fiscal de la Federación, además de contravenir uno de los pilares fundamentales que orientan el Plan de Acción BEPS respecto de mejorar la seguridad jurídica para aquellos negocios que no adoptan una postura agresiva fiscal sino transparente, pues a ese respecto mi representada no tiene ni la menor duda legal que la presentación de las declaraciones informativas materia de la ley son obligatorias, mas sin embargo deben corresponder a la información que está a su disposición y guarde relación con sus operaciones entre partes relacionadas, pero no de aquella información que no tiene ninguna relación con el negocio jurídico, estableciendo cargas adicionales no establecidas en la Ley y más aún condicionándose por la autoridad demandada la admisibilidad de la presentación de la declaración a la

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

prudente discreción del cumplimiento de tales requisitos, pues a ese respecto la transparencia también va de la mano del principio de sustancia en las operaciones y coherencia en el trato que se debe desarrollar por las administraciones tributarias.

En esa medida, contrariamente a los principios de primacia y reserva de ley establecidos por los artículos 1, 33 fracción I, inciso g) y último párrafo del Código Fiscal de la Federación, la Regla 3.9.11., fracción III y último párrafo, de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, contraviene las cláusulas habilitantes previstas por los artículos 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y que se justifican con base en lo previsto también en el numeral 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, en relación con el artículo 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, pues se indica que la información de las declaraciones informativas deberá cumplir con los instructivos y formatos guía sin que incluso a la presentación de esta demanda se conozca incluso si fueron emitidas por una autoridad competente para emitir disposiciones de carácter general, aunado a que tampoco son publicados en el Diario Oficial de la Federación al día de hoy.

Con el propósito de dilucidar el aserto anterior se estima pertinente poner a la buena consideración de este Tribunal la naturaleza jurídica de las cláusulas habilitantes y sus limitantes o restricciones. Sobre el particular, al resolver el amparo directo en revisión 40/2001, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableció que del contenido de los artículos 49, 50, 51, 56, 73, 80, 89, 92 y 94 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, deriva la existencia de la división de los Poderes de la Unción, precisando las facultades del Congreso de la Unión y las exclusivas de sus Cámaras, así como las del Poder Ejecutivo y del Poder Judicial. Así, de manera primigenia, es facultad del Congreso de la Unión expedir las leyes bajo las características de generalidad, abstracción e impersonalidad, en tanto que la función administrativa se finca en el Presidente de la República, para cuyo ejercicio requiere de un gran número de órganos secundarios, integrados en la administración pública centralizada y paraestatal.

Continúa exponiendo el Alto Tribunal que para el desarrollo de la actividad administrativa, el Congreso de la Unión o el Presidente de la República a través de un acto formalmente legislativo o reglamentario, habilitan a un órgano de la administración para regular una materia concreta y específica, sea que ésta haya sido objeto de regulación con anterioridad o que no lo haya sido, de acuerdo con los principios y lineamientos convenidos en la propia norma habilitante. Y al respecto se precisó que lo anterior se justifica en la medida que el Poder Legislativo no suele ocuparse de los detalles técnico-operativos que surgen del funcionamiento de la administración pública, por lo que resulta apropiado que los Secretarios de Estado, como integrantes de la administración pública, cuenten con las atribuciones para dar agilidad, prontitud, firmeza y precisión a los actos de aplicación de la ley específica que expida el Congreso de la Unión. Además, se indicó que las autorizaciones conferidas a los secretarios de Estado para dictar reglas técnico-operativas de observancia general en su ramo, no constituyen actos delegatorios de facultades del Congreso de la Unión, pues no se despoja de una facultad propia, sino que lo asigna directamente a un órgano de la administración pública una tarea operativa para facilitar la aplicación de una ley específica.

La ejecutoria en comento dio lugar a la emisión de las tesis aisladas P. XII/2002 y P. XIV/2002, ambas emitidas por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicadas en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XV, Abril de 2002, páginas 8 y 9, respectivamente, cuyos datos de localización, rubros y textos se reproducen a continuación:

REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS. LA FACULTAD DEL CONGRESO DE LA UNIÓN PARA HABILITAR A LAS SECRETARÍAS DE ESTADO A FIN DE EXPEDIRLAS, NO CONSTITUYE UNA DELEGACIÓN DE FACULTADES LEGISLATIVAS. El hecho de que el

[...]

En esa virtud, de acuerdo con lo expuesto por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, las reglas generales administrativas son actos materialmente legislativos y formalmente administrativos, por tratarse de disposiciones generales de observancia general emitidas por una Secretaría de Estado en uso de las facultades conferidas por el Congreso de la Unión con el propósito de ocuparse de los detalles técnico-operativos que surgen del funcionamiento de la administración pública, así como dar agilidad, prontitud, firmeza y precisión a los actos de aplicación de la ley específica que expida el Congreso de la Unión. Así, las reglas generales administrativas son actos materialmente legislativos cuyo dictado encuentra fundamento en una cláusula habilitante prevista en una ley o en un reglamento al tenor de la cual una autoridad diversa al Presidente de la República es dotada de la atribución para emitir disposiciones generales cuya finalidad es pormenorizar lo previsto en una ley o en un reglamento.

De ahí se colige que las reglas generales administrativas Fiscales tienen su límite en las cláusulas habilitantes, ya sean normas material y formalmente legislativas emanadas del Congreso de la Unión, o bien en las normas materialmente legislativas y formalmente administrativas emitidas por el Presidente de la República. Las cláusulas habilitantes disponen los aspectos o materia específica por regular, así como las atribuciones conferidas a la Secretaría de Estado para emitir las normas técnico-operativas. Así, verbigracia, el artículo 76-A, de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone la materia por regular consistente en la obligación de los contribuyentes para presentar de forma anual declaraciones informativas de partes relacionadas maestra local y/o país por país; en tanto que los artículos 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación y 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, facultan a las autoridades hacendarias para publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes, y en específico al Jefe del Servicio de Administración Tributaria para expedir las disposiciones administrativas necesarias para aplicar eficientemente la legislación fiscal y aduanera, haciendo del conocimiento de la Junta de Gobierno aquéllas que considere de especial relevancia.

Al respecto la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consideró que el artículo 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, se trata de una cláusula habilitante que faculta al Jefe del Servicio de Administración Tributaria para expedir disposiciones administrativas necesarias para aplicar de manera eficiente la legislación fiscal y aduanera.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

El referido criterio se encuentra contenido en la tesis 1a. XXIII/2012 (10a.), emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro V, Febrero de 2012, Tomo 1, página 664, que a continuación se reproduce:

> "SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. EL ARTÍCULO 14, FRACCIÓN III, DE LA LEY RELATIVA (PUBLICADA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 15 DE DICIEMBRE DE 1995), CONSTITUYE UNA CLÁUSULA HABILITANTE QUE AUTORIZA A DICHO ÓRGANO DESCONCENTRADO PARA EMITIR REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS. El Pleno de la Suprema Corte de

[...]

Respecto al mismo tópico la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al resolver la contradicción de tesis 84/2001-SS, indicó que atendiendo a la naturaleza de las reglas generales en materia administrativa, así como a los principios constitucionales y legales que rigen su expedición, se aprecia que en ellas sí es posible, válidamente, regular obligaciones de los gobernados, **siempre y cuando con ello no se vaya más allá o se rebase lo dispuesto en la respectiva cláusula habilitante**, lo que implica que **las referidas disposiciones de observancia general sí pueden vincular a los gobernados, siempre y cuando respeten los principios constitucionales que norman su expedición y, además, la obligación respectiva tenga sustento en un acto formalmente legislativo o reglamentario**, ya que atendiendo a los principios de primacía legal y reglamentaria, las disposiciones de aquella naturaleza deben apegarse fielmente a la voluntad del órgano dotado de la potestad normativa, prevista expresamente en la Constitución General de la República que habilitó a la autoridad administrativa correspondiente.

La referida contradicción de tesis 84/2001-SS dio lugar a la Jurisprudencia 2a./J. 107/2004, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, Septiembre de 2004, página 109, cuyo rubro y texto indican:

> COMERCIO EXTERIOR. LAS REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS EN ESA MATERIA PUEDEN REGULAR OBLIGACIONES DE LOS GOBERNADOS, SIEMPRE Y CUANDO RESPETEN LOS PRINCIPIOS DE RESERVA DE LEY Y RESERVA REGLAMENTARIA, Y SE APEGUEN AL CONTEXTO LEGAL Y REGLAMENTARIO QUE RIGE SU EMISIÓN. Las

[...]

Conforme al referido criterio jurisprudencial, las disposiciones de observancia general que una autoridad específica puede emitir, encuentran su origen en una habilitación legal mediante la cual el Congreso de la Unión o del Presidente de la República (en términos de lo previsto en los artículos 73, fracción XXX , 89, fracción I , y 90 de la Constitución General de la República) lo faculta, con la finalidad de pormenorizar y precisar la regulación establecida en las leyes y reglamentos que inciden en el ámbito fiscal y aduanero, expedidos por el Congreso de la Unión y el Presidente de la República con el fin de lograr su eficaz aplicación y están sujetas a una serie de principios derivados del de legalidad, entre otros, el de primacía de la ley o del reglamento, motivo por el cual la regla de carácter general 3.9.11 que se impugna no debe ir en contra de lo dispuesto en actos de esta naturaleza, en virtud de que, se deben ceñir a lo previsto en el contexto formal y materialmente legislativo o reglamentario que habilita y condiciona su emisión.

Adicionalmente, debe destacarse que el Pleno de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación estableció las diferencias entre las criterios internos emitidos por las autoridades fiscales en términos de lo dispuesto por los artículos 33, penúltimo párrafo y 35 del Código iscal de la Federación, y las disposiciones de carácter general emitidas por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria conforme a lo dispuesto por los artículos 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 33, fracción I, inciso g), del mencionado Código Fiscal, pues en ese sentido, los criterios internos son interpretaciones de las disposiciones (legales o reglamentarias) efectuadas por las autoridades fiscales que no generan obligaciones para los contribuyentes, sino de criterios ilustrativos, y, excepcionalmente, sólo pueden generar derechos a favor de los contribuyentes cuando sean publicados en el Diario Oficial de la Federación; por el contrario, las disposiciones de observancia general emitidas por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria tienen la finalidad de precisar la regulación establecida en las leyes y reglamentos fiscales expedidos por el Congreso de la Unión y el Presidente de la República con el fin de lograr su eficaz aplicación, estando sujetos a los principios que tutelan la seguridad jurídica a favor de los gobernados.

El referido criterio se encuentra contenida en la tesis P. LV/2004 emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XX, Septiembre de 2004, página 15, cuyos rubro y texto a continuación se indican:

> "**RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL. LAS REGLAS QUE CONTIENE PUEDEN LLEGAR A ESTABLECER OBLIGACIONES A LOS CONTRIBUYENTES, YA QUE NO CONSTITUYEN CRITERIOS DE INTERPRETACIÓN SINO DISPOSICIONES DE OBSERVANCIA GENERAL**. De los

[...]

Por esas razones del criterio transcrito se aprecia que a diferencia de los criterios normativos previstos por los artículos 33, penúltimo párrafo y 35 del Código Fiscal de la Federación, las resoluciones de carácter general emitidas por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria en términos de lo dispuesto por los artículos 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 33, fracción I, inciso g), del mismo código tributario, son disposiciones de observancia general en la medida de que precisan la regulación establecida en las leyes y reglamentos fiscales expedidos por el Congreso de la Unión y el Presidente de la República con el fin de lograr su eficaz aplicación y están sujetas a principios que tutelan la seguridad jurídica de los gobernados, entre otros, los de reserva y primacía de la ley.

También debe destacarse que en términos del artículo 7 del Código Fiscal de la Federación, la publicación en el Diario Oficial de la Federación será la condición para que leyes, sus reglamentos, disposiciones de carácter general y cualquier otro tipo de actos de naturaleza análoga, produzcan efectos jurídicos. Razón por la cual, los requisitos que deberán satisfacer la información que se presentará a través de las declaraciones informativas de partes relacionadas para adquirir obligatoriedad y vigencia, deberán ser publicados en el referido medio de difusión oficial federal; de lo contrario se tratarán de simples opiniones ilustrativas respecto al cumplimiento de las obligaciones fiscales, cuya observancia resulta potestativa.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Para ilustrar lo anterior resulta aplicable por analogía el criterio I.1o.A.E.150 A (10a.), emitido por el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Libro 31, Junio de 2016, Tomo IV, página 2724, que a la letra indica:

> "**ACTOS ADMINISTRATIVOS DE CARÁCTER GENERAL. CONFORME A LA LEY FEDERAL DE PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO, SU EFICACIA ESTÁ CONDICIONADA A SU PUBLICACIÓN EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN Y NO A LA NOTIFICACIÓN PERSONAL A SUS DESTINATARIOS**. Del artículo 9, primer párrafo, de la Ley

[...]

De los criterios expuestos se concluye que la Resolución Miscelánea Fiscal, en su carácter de reglas generales administrativas, deben satisfacer los siguientes requisitos:

- Derivar de las cláusulas habilitantes contenidas en una norma formal y materialmente legislativa emitidas por el Congreso de la Unión, o bien, en una norma materialmente legislativa y formalmente administrativa emitidas por el Presidente de la República;
- La norma habilitante no se trata de la delegación de facultades propias de la autoridad que las emite, sino del establecimiento de facultades para que las autoridades administrativas emitan normas que regulen aspectos técnico-operativos;
- Su propósito estriba en que una entidad de la administración pública federal (en el caso el Servicio de Administración Tributaria) emita normas materialmente legislativas y formalmente administrativas (reglas generales administrativas) en donde se establezcan los lineamientos técnico-operativos para dar agilidad, prontitud, firmeza y precisión a los actos de aplicación de la ley;
- Deben respetar los principios que tutelan el derecho de seguridad jurídica, en especifico, el de primacía de ley, por lo que no pueden exceder los límites establecidos por la cláusula habilitante en donde se establecen la materia a regulación, así como los requisitos para su emisión (autoridad competente y medio de emisión);
- A diferencia de los criterios internos de interpretación de las disposiciones fiscales, la resolución miscelánea fiscal puede llegar a generar obligaciones a los contribuyentes siempre y cuando con ello no vayan más allá o se rebase lo dispuesto en la respectiva cláusula habilitante.
- Para que las disposiciones contenidas en la resolución miscelánea fiscal sean vigentes y generen obligaciones de carácter general para los contribuyentes deben ser publicadas en el Diario Oficial de la Federación.

Una vez precisado lo anterior, resulta inconcuso que la Regla 3.9.11, fracción III y último párrafo, de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de mayo de 2017, contraviene en perjuicio de las morales demandantes los principios que tutelan el derecho a la seguridad jurídica de los contribuyentes y lo previsto en los artículos 1, 33, fracción I, inciso g), y el último párrafo del Código Fiscal de la Federación, y 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, pues

bajo las consideraciones antes apuntadas resulta evidenciado que en la Regla 3.9.11, fracción III y último párrafo, de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de mayo de 2017, se establece que **la información que se presente (a través de las declaraciones informativas de partes relacionadas maestra, local o país por país) deberán cumplir con lo dispuesto en los instructivos y formatos guía, que se encuentran para su consulta en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, y no así en la propia Resolución Miscelánea Fiscal publicada en el Diario Oficial de la Federación, dicho en otras palabras, no solo se constriñe al cumplimiento de los requisitos mínimos de la cláusula habilitante del 76-A de la Ley del impuesto sobre la renta, y las reglas de carácter general que de ella emanen como cuerpo normativo del sistema de normas, sino también a cumplir reglas contenidas en instructivos y formatos guía lo cual en forma alguna puede entenderse habilitado conforme a la Ley.**

En términos de lo expuesto, y conforme al criterio emitido por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la tesis 1a. XXIII/2012 (10a.) (transcrita con antelación), conforme a la cual el artículo 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria es la cláusula habilitante por medio del cual el Congreso de la Unión otorgó a un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (Servicio de Administración Tributaria), la atribución normativa para expedir disposiciones relativas al ámbito de su competencia, con un marco o cuadro de acción determinado por una finalidad clara de eficientar la aplicación de la legislación que le compete y con condiciones para ello (comunicar aquellas disposiciones al órgano principal de dicha autoridad), por lo que resulta inconcuso que la Regla 3.9.11, fracción III y último párrafo de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, contraviene la referida cláusula habilitante, pues a su vez se pretende habilitar a través de un documento que no fue emitido, ni suscrito por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, ni publicado en el Diario Oficial de la Federación, se pretende establecer requisitos de la información que deberá presentarse a través de las declaraciones informativas maestra, local y país por país.

TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUER

La disposición anterior cobra mayor relevancia con el último párrafo de la Regla 3.9.11. de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, al disponerse que cuando no se cumplan con alguno de los requisitos a que se refiere las mismas reglas (entre ellos la prevista en la fracción III relativa a que la información que se presente deberá cumplir con los requisitos de los instructivos y formatos guía) estás no serán aceptadas, de donde se aprecia que la información contenida en las declaraciones informativas de partes relacionadas, además de cumplir los previsto por las reglas 3.9.15. 3.9.16. y 3.9.17., también deben cumplir los instructivos y los formatos guía a que alude la fracción III de la misma regla, sin que ello se encuentre legalmente establecido y que al dia de hoy, se insiste, siquiera se sepa a que atenerse, y exista la oportunidad para poder establecer, probar y desarrollar las tecnologías idóneas, necesarias, eficientes y eficaces para cumplir con sus obligaciones, pues a ese respecto la acción 13 encomendada al Estado Mexicano como parte de las obligaciones de la OCDE no es irrestricta a la plataforma fiscal por si misma sino a la implementación de medios de digitalización de información tributaria bajo los principios recogidos en la recomendación BEPS 1, necesarios para que la información fluya de manera eficiente, con sustancia, coherencia, transparencia y seguridad, pues a ese respecto no basta con establecer obligaciones tributarias como medios de control eficientes para el control de la fiscalización, sino también debe considerarse su implementación en cumplimiento de las metas y objetivos del México próspero y moderno a que alude el Plan Nacional de Desarrollo, para lo cual las obligaciones en el ámbito tributario deben considerar un plazo razonable y las accesibilidad a las herramientas idóneas, necesarias, eficientes y eficaces para el cumplimiento de las mismas obligaciones tributarias, lo cual no es posible por virtud de las reglas a que alude esta actora, ya que en forma alguna se conocen los instrumentos y formatos guías, y menos aun se conoce con que autoridad se puedan lograr tales objetivos además de allegarse de asistencia técnica o capacitación para tal efecto, no obstante que es un Derecho del Contribuyente el contar con tales garantías minimas dado lo establecido en el artículo 1 y 2 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, sin que como se explica ello se desprenda del ordenamiento de las reglas que se impugnan.

Adicionalmente, debe destacase que todos los requisitos de la información que deberán contener las declaraciones informativas de partes relacionadas, además de contenerse en disposiciones administrativas de carácter general emitidas por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, deben de publicarse en el Diario Oficial de la Federación conforme a los artículos 7 del Código Fiscal de la Federación; 3, primer párrafo, del Código Civil Federal; así como 2, 3, fracción III y 4 de la Ley del Diario Oficial de la Federación y Gacetas Gubernamentales, mismos que a la letra disponen lo siguiente:

[Se transcribe.]

De la interpretación armónica de los preceptos legales transcritos, se aprecia que con el propósito de que entren en vigor, es decir, para que surtan efectos, sean obligatorios, observados y aplicados debidamente, las leyes, reglamentos, circulares, acuerdos, órdenes y demás actos de carácter general serán materia de publicación en el Diario Oficial de la Federación.

Como se aprecia, las disposiciones en comento se refieren a tres niveles de disposiciones: (i) leyes, es decir los actos formal y materialmente legislativos emanados del Congreso de la Unión en términos de lo dispuesto por el artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; (ii) reglamentos, esto son los actos materialmente legislativos y formalmente administrativos emitidos por el Presidente de la República para proveer en la esfera administrativa la observancia de las leyes expedidas por el Congreso de la Unión, conforme al artículo 89, fracción I, de la Constitución Federal, y (iii) circulares, acuerdos, órdenes y disposiciones administrativas de carácter general, que son emitidas por dependencias del Ejecutivo Federal para regular aspectos técnico operativos conforme a las cláusulas habilitantes contenidas en las leyes o reglamentos, de acuerdo con lo expuesto por los criterios jurisprudenciales referidos con antelación.

En esa medida, toda disposición general de observancia obligatoria debe ser publicada en el Diario Oficial de la Federación. Al respecto resulta pertinente puntualizar que al resolver la contradicción de tesis 217/2007-SS, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, citando al jurista mexicano Acosta Romero, indicó que el efecto primordial de la publicación de las leyes, decretos, reglamentos, etcétera, en el Diario Oficial de la Federación es que, a partir de la fecha de publicación, estos ordenamientos entran en vigor para toda la población y, por tanto, son obligatorios. Existen disposiciones que fijan una fecha posterior a la de publicación para su entrada en vigor. Además de señalar que el tema de publicación de las leyes o normas que impongan obligaciones está vinculado el interés general, el cual según lo estableció por la propia Segunda Sala de la Corte, se da en relación con actos de autoridad que contienen principios de orden normativo dirigidos en forma abstracta a un número indeterminado de personas.

La referida contradicción de tesis dio lugar a la jurisprudencia 2a./J. 249/2007, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVII, Enero de 2008, página 515, cuyo rubro y texto indican:

> **SERVIDORES PÚBLICOS. LOS MANUALES DE ORGANIZACIÓN, DE PROCEDIMIENTOS O DE SERVICIOS AL PÚBLICO, CON BASE EN LOS CUALES SE LES IMPONEN OBLIGACIONES Y ANTE SU INCUMPLIMIENTO PUEDE FINCÁRSELES RESPONSABILIDAD Y SANCIONÁRSELES, DEBEN PUBLICARSE EN EL ÓRGANO OFICIAL DE DIFUSIÓN CORRESPONDIENTE.** La Segunda Sala de la Suprema

[...]

En términos de lo expuesto es de concluirse que **la Regla 3.9.11, fracción III y último párrafo, de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017,** publicada en el Diario Oficial de la Federación, **al disponer que la información que deberá enviarse mediante las declaraciones informativas de partes relacionadas maestra, local y país por país, no sólo deberán satisfacer los requisitos previstos por las Reglas 3.9.15, 3.9.16 y 3.9.17, sino también lo establecido por los instructivos y formatos guía que se encuentran para consulta en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, pretende habilitar el establecimiento de los requisitos en una norma de carácter inferior a las disposiciones administrativas de carácter general que no es emitida por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, ni publicada en el Diario Oficial de la Federación, con lo cual se contravienen las cláusulas habilitantes previstas por los artículos 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación y 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, así como los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica que han sido previamente explicados.**

Con motivo de lo anterior, resulta útil poner a consideración de sus Señorías, el criterio contenido en la tesis VII-TASR-2HM-24 emitida por la Segunda Sala Regional Norte Este del Estado de México, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en su Revista, Séptima Época, Año III, Número 23, Junio 2013, página 377, que a la letra indica:

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

"RESOLUCIONES MISCELÁNEAS EN MATERIA FISCAL.- PROCEDE DECLARAR SU NULIDAD SI VIOLAN EL PRINCIPIO DE RESERVA DE LA LEY.- La [...]

Consecuentemente, dado que la fracción III y último párrafo, de la Regla 3.9.11. de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, contraviene las disposiciones aplicables, debe ser anulada de manera lisa y llana en términos de lo dispuesto por los artículos 51, fracción IV, y 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

SEGUNDO. INEFICACIA DEL ÚLTIMO PÁRRAFO DE LA REGLA 3.9.11. FRACCIÓN III, Y ULTIMO PÁRRAFO, DADO QUE ESTA CONDICIONA LA RECEPCIÓN Y ACEPTACIÓN DE LA DECLARACIÓN A LA APROBACIÓN PREVIA DE LA AUTORIDAD QUE RECIBE LAS DECLARACIONES INFORMATIVAS DE PARTES RELACIONADAS, LO CUAL CARECE DE FUNDAMENTO LEGAL.

El último párrafo de la Regla 3.9.11 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de mayo de 2017, dispone que las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas no aceptadas por el incumplimiento de algún requisito previsto en la misma regla, podrán ser presentadas por la misma vía, dentro de los dos días siguientes a aquel en que se comunique la no aceptación, para que una vez aceptada se considere presentada en tiempo.

En esa medida, el último párrafo de la Regla 3.9.11. supedita el cumplimiento de las obligaciones previstas por el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, consistentes en presentar las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas no sólo a su envío a través del portal del Servicio de Administración Tributaria, sino a la previa aceptación respecto al cumplimiento de los requisitos previstos en la misma regla, o en caso de no aceptarse, a un nuevo envío por la misma vía dentro del plazo de 2 días siguientes a la fecha en que se comunique la no aceptación; cuando lo cierto es que para presentar las declaraciones a que alude el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta no es necesaria la aprobación previa de la autoridad fiscal por no tratarse del ejercicio de facultades de comprobación, ni ello formar parte del régimen de sanciones administrativas, tal y como lo expuso la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el amparo en revisión 1000/2016.

En efecto, en la ejecutoria emitida el 08 de febrero de 2017 al resolver el amparo en revisión 1000/2016, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación estableció que para solicitar la información relativa a las operaciones con partes relacionadas a la que aluden las tres declaraciones informativas previstas por el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no se transgrede el derecho de inviolabilidad del domicilio y por tanto no resultaba necesario la notificación de una orden de visita emitida por una autoridad competente, dado que no se trataba del ejercicio de facultades de

comprobación en torno al contribuyente que, en su caso, culminarían con la notificación de una resolución determinante, sino en la solicitud de información para aumentar la transparencia ante las autoridades fiscales para prevenir o evitar la erosión de la base imponible por el indebido traslado de beneficios.

Así mismo, en la misma ejecutoria relativa al amparo en revisión 1000/2016, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación también estableció que en el cumplimiento de las obligaciones previstas por el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta no resultaban aplicables los principios de presunción de inocencia y no autoincriminación, pues en realidad se trata de una obligación de índole formal y no de un procedimiento de imposición de sanciones.

La reiteración de los criterios en mención dio lugar a las tesis 2a. LXV/2017 (10a.) y 2a. LXVI/2017 (10a.), ambas emitidas por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicadas en la Gaceta Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 42, Mayo de 2017, Tomo I, páginas 720 y 721, respectivamente, mismas que a la letra disponen:

> "**DECLARACIONES INFORMATIVAS DE PARTES RELACIONADAS. A LA OBLIGACIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 76-A DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2016, NO LE SON APLICABLES LAS REGLAS Y PRINCIPIOS DEL DERECHO ADMINISTRATIVO SANCIONADOR**. Para aplicar las reglas y principios del

[...]

Como resultado de lo anterior y en atención a que las obligaciones previstas por el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta se trata de una obligación fiscal formal o perimetral y no así de una facultad de comprobación de la autoridad fiscal, ni de un procedimiento de imposición de sanciones, debe tenerse por satisfecha una vez que los contribuyentes obligados presenten a través del portal del Servicio de Administración Tributaria las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas maestra, local, o país por país, sin que resulte válido que a través de las disposiciones administrativas de carácter general se pretenda supeditar el cumplimiento de las referidas obligaciones a la previa aceptación de la autoridad fiscal.

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

En efecto, con la emisión del último párrafo de la regla 3.9.11. de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 el Jefe del Servicio de Administración Tributaria perdió de vista que el propósito de dicha regla consistía en pormenorizar el cumplimiento de la obligación fiscal de índole formal prevista por el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que debería satisfacerse con la presentación de las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas conforme a los medios y dentro de los plazos previstos para tal efecto, sin que resultara válido supeditar el cumplimiento de la presentación de las declaraciones anuales de partes relacionadas a la previa aprobación de la autoridad fiscal, pues como lo expuso el Máximo Tribunal en los criterios expuestos no se está en presencia de una facultad de comprobación, ni de un procedimiento sancionador, de lo que se deduce que en forma alguna la presentación de la declaración puede estar condicionada a que la autoridad califique y analice el cumplimiento de sus requisitos para por consecuencia tener por aceptada la citada declaración, pues a ese respecto se trata de un acto de buena fe tributaria garantizado conforme al artículo 6 párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación y el numeral 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, dado que las declaraciones de cumplimiento de obligaciones formales no puede condicionarse la admisión o autorización de su presentación al cumplimiento de requisitos en la forma en que se hace, pues al condicionarse su admisión en realidad no se está frente al cumplimiento de una declaración sino a un procedimiento regulado por virtud de las reglas de carácter general impugnadas, lo que en forma alguna resulta admisible conforme al principio de legalidad en materia tributaria establecido por virtud de los artículos 32, 33 fracción primera inciso g) del mismo Código y el propio artículo 76-A de la ley del impuesto sobre la renta, ya que en dicho precepto en forma alguna se estableció condicionar la admisibilidad de la declaración informativa previa calificación y autorización de la misma por la autoridad.

Así debe destacarse que el último párrafo de la regla 3.9.11. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 contraviene las cláusulas habilitantes previstas por los artículos 32 33 fracción primera inciso g) del Código Fiscal de la Federación y 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ya que en tales preceptos de ninguna manera se faculta al Jefe del Servicio de Administración para establecer mediante disposiciones administrativas de carácter general que el cumplimiento de las obligaciones de enviar las declaraciones informativas de partes relacionadas se supeditada a la previa aprobación de la autoridad fiscal, pues incluso **el propio artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta no prevé un requisito de validación o condicionante de procedencia en la presentación de las citadas declaraciones informativas, pero tampoco ello se desprende del sistema de normas para justificar tal actuación, lo cual se insiste, desnaturaliza el medio de control de la declaración a que se alude, pues como se dejo apuntado ya la Corte definió que tal medio de control tributario en forma alguna puede considerarse un ejercicio de facultades de comprobación ni mucho menos un procedimiento de sanciones en materia tributaria, por virtud de lo cual la autorización previa o condición de admisibilidad de la declaración no constituye un medio de control adecuado para la presentación de tal declaración de manera oportuna, pues a ese respecto toda declaración parte del principio de autodeterminación, buena fe y finalmente existen los mecanismos o medios de control para comprobar la información proporcionada a la autoridad.**

Así mismo, también debe destacarse que el último párrafo de la Regla 3.9.11. de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 deja en estado de inseguridad jurídica e incertidumbre a los contribuyentes, al no establecerse el plazo con el que cuenta la autoridad fiscal para emitir la aceptación o no aceptación de las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas, ni establecer que con la notificación de la no aceptación deberán darse a conocer los motivos específicos por los cuales no se aceptó la declaración. Para dilucidar lo anterior en primer lugar resulta pertinente analizar lo dispuesto por el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, que textualmente indica:

[Se transcribe.]

Del precepto legal transcrito se aprecia que la presentación de las declaraciones por parte de los contribuyentes deberá considerarse definitiva, salvo que sea modificada por los propios contribuyentes hasta en tres ocasiones mediante la presentación de declaraciones complementarias, siempre y cuando las autoridades fiscales no hayan iniciado facultades de comprobación. Sin que tal precepto de ninguna manera establezca que la definitividad en la presentación de las declaraciones se encuentre sujeta a la previa aprobación de la autoridad que las reciba.

Así mismo, el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta se limita a establecer la obligación de los contribuyentes que encuadren en los supuestos ahí previstos para presentar anualmente las declaraciones anuales informativas maestra, local o país por país de partes relacionadas (según sea el caso), a más tardar el 31 de diciembre del año inmediato posterior al ejercicio fiscal de que se trate, además de disponer que el Servicio de Administración Tributaria establecerá reglas de carácter general para la presentación de tales declaraciones, incluyendo información adicional; sin que tal habilitación implique que la definitividad de las declaraciones se encuentre supeditada a la previa aprobación de la propia autoridad fiscal.

En razón de lo expuesto, el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación establece una regla general consistente en que toda declaración presentada por los contribuyentes será definitiva y también su excepción consistente en la presentación de las declaraciones complementarias por los mismos contribuyentes, sin que en el mencionado precepto legal habilite al Jefe del Servicio de Administración Tributaria para establecer otras excepciones a la definitividad de las declaraciones presentadas por los contribuyentes, como lo es la previa aprobación de la autoridad hacendaria. Así mismo, el hecho de que el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta disponga que el Servicio de Administración Tributaria establecerá reglas de carácter general para la presentación de las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas maestra, local o país por país, tan sólo implica el establecimiento de los medios y formatos para su presentación, más no así en establecer reglas con las que se desconozca la definitividad de las declaraciones, menos aun se habilite un procedimiento para determinar cuando es admisible o no una declaración.

Sin embargo, en lugar de reconocerse que las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas tendrán el carácter definitivas una vez que se emitan los correspondientes acuses de recepción, el último párrafo de la regla 3.9.11. de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 establece una excepción al principio de definitividad de las declaraciones, consistente en la previa aprobación de la autoridad fiscal respecto al cumplimiento de los requisitos previstos en la misma regla, cuando lo cierto es que **los artículos 32 del Código Fiscal de la Federación y 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta de ninguna manera habilitan a la autoridad hacendaria para establecer mediante disposiciones administrativas de carácter general excepciones adicionales al principio de definitividad de las declaraciones, ni tampoco se establece la excepción de definitividad particularmente en el citado artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta.**

TFJA
SECRETARÍA GEN
DE ACUE

De lo expuesto es de concluirse que el último párrafo de la regla 3.9.11. de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 contraviene lo dispuesto por los artículos 32 y 33 fracción I inciso g) del Código Fiscal de la Federación y 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y el principio de reserva de ley y subordinación jerárquica; razón por la cual es procedente se declare su nulidad en términos de lo dispuesto por los artículos 51, fracción IV y 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por otro lado, en el supuesto no concedido de que exista una habilitación normativa para que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria supedite el cumplimiento de las obligaciones previstas por el artículo por el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta a la previa aceptación de las declaraciones, lo cierto es que el último

párrafo de la regla 3.9.11. de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 no brinda elementos de certidumbre para facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones, con lo cual se incumple con lo dispuesto por el artículo 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación.

Al respecto resulta pertinente puntualizar que, en términos de lo dispuesto por el artículo 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, la publicación anual de la Resolución Miscelánea Fiscal tiene el propósito de que las autoridades fiscales proporcionen a los contribuyentes asistencia gratuita con el establecimiento de reglas generales, impersonales y abstractas para facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Como apoyo de lo anterior, se invoca la parte conducente de la Jurisprudencia 2a./J. 27/2002, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XV, Mayo de 2002, página 218, la cual señala:

> "**MISCELÁNEA FISCAL. LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA CARECE DE COMPETENCIA PARA CONOCER DEL RECURSO DE REVISIÓN EN QUE SE CUESTIONA LA CONSTITUCIONALIDAD DE AQUELLA RESOLUCIÓN**. De

[...]

En ese sentido, para cumplir con la finalidad prevista por el artículo 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, las reglas de la Resolución Miscelánea Fiscal, además de detallar las disposiciones legales que pormenorizan, deberán precisar las condiciones de modo, tiempo y lugar para que los contribuyentes cumplan debidamente con sus obligaciones fiscales. Sin embargo, en la especie, el último párrafo de la Regla 3.9.11. de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 en lugar de brindar con eficiencia y eficacia facilidades a los contribuyentes en el cumplimiento de las obligaciones previstas por el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, rompe con tales

principios dadas las diversas inconsistencias y omisiones que generan incertidumbre al actor, tal y como se indica a continuación:

1. En la segunda parte del primer párrafo de la fracción V se indica que la fecha de presentación de cada declaración será aquella en que el Servicio de Administración Tributaria la reciba efectivamente, sino que para ello se precise si tal recepción efectiva se da en la fecha indicada en el acuse de recibo, o bien, una vez que se hubiere aceptado la declaración.

2. En el último párrafo de la regla 3.9.11 se indica que las declaraciones anuales informativas no serán aceptadas cuando no se cumpla con alguno de los requisitos previstos en la misma regla; sin embargo, los requisitos previstos en las fracciones I, II, IV y V se refieren a los mecanismos necesarios para la generación y envío del archivo electrónico con el que se enviará las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas a través del portal del Servicio de Administración Tributaria y cuyo incumplimiento impediría el envío, la correspondiente emisión del acuse de recibo, así como una posterior valuación de la autoridad fiscal para emitir la aceptación o rechazo; en tanto que la fracción III de la misma regla permite que mediante instructivos y formatos guía publicados en el portal del SAT, se definan los requisitos de la información a proporcionar mediante las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas, con lo cual como se expone en esta demanda ello contraviene la cláusula habilitante prevista por el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

3. En el último párrafo de la regla 3.9.11, no se precisa el plazo que deba mediar entre la recepción de las declaraciones anuales informativas de parte relacionadas y la emisión de su aceptación o rechazo, con lo cual se deja en estado de incertidumbre a los contribuyentes respecto del cumplimiento de las obligaciones previstas por el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

4. No se precisa si la no aceptación de las declaraciones deberá contenerse en un documento suscrito por una autoridad competente que cumpla con los requisitos de fundamentación y motivación previsto en términos de lo dispuesto por el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, o por el contrario, por un simple aviso dado a conocer a los contribuyentes a través del buzón tributario.

En términos de lo expuesto, se aprecia que el último párrafo de la regla 3.9.11. de la Primer Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 contraviene lo dispuesto por los artículos 32, 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, ya que en lugar de establecer las condiciones con las que se facilite eficazmente a los contribuyentes el cumplimiento de las obligaciones fiscales previstas por el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por el contrario tal medio de control implementado deja en estado de incertidumbre al actor respecto al momento a partir del cual se considera cumplida las obligaciones de enviar al Servicio de Administración Tributaria las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas.

En suma, de lo expuesto se aprecia que en el caso existe una evidente violación a la ley, dado que el último párrafo de la regla 3.9.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, en su carácter de acto administrativo de carácter general, se aparta deliberadamente de las normas jurídicas habilitantes para su emisión; en específico los artículos 32 del Código Fiscal de la Federación y 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, por contravenir el principio de buena fe y definitividad de la declaración, o bien, el 33, fracción I, inciso g), del mismo código tributario, al no beneficiar de manera eficiente y eficaz el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Consecuentemente, al existir una evidente violación a la Ley, es procedente se declare la nulidad del último párrafo de la regla 3.9.11 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de mayo de 2017, en términos de lo dispuesto por los artículos 51, fracción IV, y 52, fracción II, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

[...]"

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

De lo anteriormente reproducido, se advierte que las actoras esencialmente señalaron que:

PRIMERO. Que no obstante que el artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, contempla los elementos que deberá contener la información y documentación de los contribuyentes obligados, que serán enviadas anualmente por medio de las declaraciones informativas de partes relacionadas maestra, local y país por país, y establece una cláusula habilitante a fin de que mediante disposiciones administrativas de carácter general emitidas por autoridad competente para ello, se puntualice el contenido de dicha información y documentación; lo cierto es que, la fracción II y último párrafo de la Regla 3.9.11 de la Primera resolución Miscelánea Fiscal para 2017, no especifica a cabalidad dicha información, sino que se habilitan instructivos y formatos guía que debían ser publicados en la página de internet del SAT para completar la información requerida. Lo que contraviene el derecho de legalidad y seguridad jurídica, en su vertiente de reserva legal y habilitación legal.

Que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria a través de esas reglas de carácter general, no solo establece los requisitos a los que alude el citado artículo 76-A, sino que establece más requisitos contenidos en formatos e instructivos, que al no haberse incluido en la regla general, no pueden ser exigibles; pues atentan contra los principios de legalidad y seguridad jurídica tutelados por los artículos 1, 33 fracción I, inciso g) y último párrafo del Código Fiscal de la Federación; además se contraviene el Plan de Acción BEPS.

Que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia estableció las diferencias entre los criterios internos emitidos por las autoridades fiscales en términos de lo dispuesto por los artículos 33, penúltimo párrafo y 35, del Código Fiscal de la Federación; y, las disposiciones de carácter general emitidas por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria conforme a lo dispuesto por los artículos 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 33, fracción I, del citado Código; pues los criterios internos son interpretaciones de las disposiciones (legales o reglamentarias) efectuadas por las autoridades fiscales que no generan obligaciones para los contribuyentes; por el contrario, las disposiciones de observancia general emitidas por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria tienen la finalidad de precisar la regulación establecida en las leyes y reglamentos fiscales expedidos por el Congreso de la Unión y el Presidente de la República con el fin de lograr su eficaz aplicación, estando sujetos a los principios que tutelan la seguridad jurídica a favor de los gobernados.

Que la Regla 3.9.11, fracción III y último párrafo, de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de mayo de 2017; contraviene en su perjuicio los principios que tutelan el derecho a la seguridad jurídica de los contribuyentes y lo previsto en los artículos 1, 33, fracción I, inciso g), y el último

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

párrafo del Código Fiscal de la Federación, y 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, pues en la citada Regla, se estableció que la información que se presente (a través de las declaraciones informativas de partes relacionadas maestra, local o país por país), deberán cumplir con lo dispuesto en los instructivos y formatos guía, que se encuentran para su consulta en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, y no así en la propia Resolución Miscelánea; en otras palabras, no solo se constriñe al cumplimiento de los requisitos mínimos de la cláusula habilitante del 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y las reglas de carácter general que de ella emanen, sino también a cumplir reglas contenidas en instructivos y formatos guía lo cual en forma alguna puede entenderse habilitado conforme a la Ley.

SEGUNDO.- Que el último párrafo de la Regal Miscelánea 3.9.11, fracción III, es ineficaz en virtud de que establece que las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas no aceptadas por el incumplimiento de algún requisito previsto en la misma Regla, podrán ser presentadas por la misma vía, dentro de los dos días siguientes a aquel en que se comunique la no aceptación, para que una vez aceptada se considere presentada en tiempo; cuando, para presentar las declaraciones a las que alude el artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta no es necesario la aprobación previa de la autoridad fiscal por no tratarse del ejercicio de facultades de comprobación, ni ello formar parte del régimen de sanciones administrativas.

Asimismo, que la declaración se trata de una acto de buena fe tributaria garantizado conforme al artículo 6, párrafo segundo del Código Fiscal de la Federación y el numeral 21 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, dado que las declaraciones de cumplimiento de obligaciones formales, no pueden condicionarse a la admisión o autorización de su presentación al cumplimiento de requisitos en la forma en que se hace, pues al condicionar su admisión no se estaría frente a una declaración, sino a un procedimiento regulado por Reglas de Carácter General, lo cual no es procedente de conformidad al principio de legalidad en materia tributaria establecido por los artículos 32, 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación y el artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya que en dicho precepto no se establece dicha condición.

Que el artículo 32, del Código Fiscal de la Federación establece una regla general consistente en que toda declaración presentada por los contribuyentes será definitiva y también su excepción consistente en la presentación de las declaraciones complementarias por los mismos contribuyentes, sin que el mencionado precepto legal habilite al Jefe del Servicio de Administración Tributaria a establecer otras excepciones a la definitividad de las declaraciones presentadas por los contribuyentes, como lo es la previa aprobación de la autoridad hacendaria. Y que el hecho de que el artículo 76-A, de la Ley del

SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Impuesto Sobre la Renta, disponga que el Servicio de Administración Tributaria establecerá reglas de carácter general para la presentación de las declaraciones anuales informativas de las partes relacionadas maestra, local o país por país; tan solo implica el establecimiento de los medios y formatos para su presentación, más no así establecer reglas con las que se desconozca la definitividad de las declaraciones, menos aún se habilite un procedimiento para determinar cuándo es admisible o no una declaración.

Por tanto, sostienen que el último párrafo de la Regla 3.9.11, de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, contraviene lo dispuesto por los artículos 32 y 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación y 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y el principio de reserva de Ley y subordinación jerárquica; y solicitan su nulidad.

Que el último párrafo de la Regla 3.9.11, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, en su carácter de acto administrativo de carácter general, se aparta deliberadamente de las normas jurídicas habilitantes para su emisión; en específico los artículos 32, del Código Fiscal de la Federación y 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por contravenir el principio de buena fe y definitividad de la declaración, o bien, el 33, fracción I, inciso g), del mismo Código tributario, al no beneficiar de manera eficiente y eficaz el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Es de señalarse, que las actoras hacen valer parecidos argumentos en su escrito de alegatos.

Por su parte la autoridad demandada, en su oficio de contestación hizo valer lo siguiente:

"[...]

Refutación a los conceptos de impugnación

Primero. Señala la actora en su primer concepto de impugnación que la fracción III de la Regla 3.9.11 de la Primera Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, al disponer que la información que deberá presentarse en términos del artículo 76-A del Código Fiscal de la Federación, también deberá cumplir con lo dispuesto en el instructivo y en los formatos que se encuentran para consulta en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria, además de establecer que las declaraciones no podrán ser aceptadas cuando incumpla tales requisitos, vulneran los principios de reserva de Ley y subordinación jerárquica.

Que lo anterior es así, pues a través de esta disposición se habilitan más requisitos contenidos en los formatos e instructivos, los cuales debieron contenerse en la propia Resolución Miscelánea Fiscal.

El concepto de impugnación esgrimido por la accionante resulta infundado en virtud de las siguientes consideraciones:

Previo a entrar al estudio de los argumentos hechos valer por la impetrante, es de hacer notar a ese H. Tribunal lo resuelto por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en torno a la Cláusula Habilitante contenida en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Así, mediante la Jurisprudencia por reiteración número 2a./J. 50/2017 (10a.) emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 42, Mayo de 2017, Tomo I, Página: 588, señaló lo siguiente:

> **"DECLARACIONES INFORMATIVAS DE PARTES RELACIONADAS. EL ARTÍCULO 76-A, ÚLTIMO PÁRRAFO (PRIMERA PARTE), DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2016, AL PREVER UNA CLÁUSULA HABILITANTE NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA.**

[...]

Como se observa de la anterior Jurisprudencia, la Segunda Sala de nuestro Máximo Tribunal, consideró que la cláusula habilitante contenida en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, resulta constitucional pues esta establece una base mínima a partir de la cual la autoridad administrativa deberá regular la materia a desarrollar en torno a la información adicional que podrá solicitar en lo referente a las declaraciones informativas de partes relacionadas.

En ese contexto -de principio- es de considerar que el dispositivo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su último párrafo, ya está reconocido como un instrumento sobre el cual la autoridad hacendaria (Servicio de Administración Tributaria), puede establecer los lineamientos para para la presentación de las declaraciones referidas en las fracciones I, II y III del propio precepto y a través de las cuales podrá solicitar información adicional.

TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUER

De lo que se tiene, que a fin de cumplir con la manda normativa contenida en el artículo 76-A de La Ley del Impuesto Sobre la Renta, el **Servicio de Administración Tributaria debe implementar las disposiciones y lineamientos que permitan a los contribuyentes cumplir a cabalidad con las obligaciones que les impone el propio numeral en comento, por lo que no puede existir en el caso violaciones al principio de subordinación jerárquica y reserva de Ley, por lo que resulta infundado el argumento de la accionante.**

Ahora bien, si lo anterior no resultara suficiente para estimar que en el caso no se vulneran los principios de reserva de Ley y Jerarquía normativa, se trae a colación el contenido del numeral 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su último párrafo, que indica lo siguiente:

[Se transcribe]

Como se observa de lo anterior, a efecto de cumplir con las obligaciones contenidas en las fracciones I, II, III del numeral en comento, el Legislador consideró señalar que el Servicio de Administración Tributaria debía establecer reglas de carácter general a través de las cuales podrá solicitar información adicional, e incluirá los medios y formatos correspondientes.

Así, para tales efectos, mediante la Regla 3.9.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, el Jefe del Servicio de Administración Tributaria estableció lo siguiente:

[Se transcribe.]

De la regla transcrita, se destaca que en su fracción III se señala que la información que se presente deberá cumplir con lo dispuesto en los instructivos y en los formatos guía, que se

encuentran para su consulta en el Portal del SAT, de conformidad con el tipo de formato que corresponda.

Pues bien, de una lectura correcta del artículo 76-A último párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la Regla 3.9.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, es posible advertir que a fin de cumplir con las obligaciones contenidas en las fracciones I, II, III del primero de las disposiciones en comento se permite al Servicio de Administración reglas de carácter general a través, **e incluirá los medios y formatos correspondientes.**

Esto es, de una interpretación al artículo 76-A último párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, esa H. Juzgadora podrá observar que mediante dicha hipótesis, no se limita al Jefe del Servicio de Administración Tributaria a contener en las Reglas de carácter general que emita en relacionadas con las obligaciones contenidas en las fracciones I, II, III del artículo de referencia, todos los requisitos y medios por los cuales los contribuyentes deben dar cumplimiento a las obligaciones a que se encuentran sujetos.

En cambio, de dicho precepto es de advertir que se permite al Jefe del Servicio de Administración Tributaria emitir los medios y formatos correspondientes para el debido cumplimiento de las obligaciones contenidas en el artículo 76-A de la L del Impuesto Sobre la Renta.

Bajo las anteriores consideraciones, esa H. Sala no podrá soslayar que al indicar la Regla 3.9.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 en su fracción III, que "la información que se presente deberá cumplir con lo dispuesto en los instructivos y en los formatos guía, que se encuentran para su consulta en el Portal del SAT, de conformidad con el tipo de formato que corresponda", en nada transgrede al principio de subordinación jerárquica y reserva de Ley, pues el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, **no limita al Servicio de Administración Tributaria a la emisión de Reglas de carácter general para establecer las directrices del cumplimiento de las obligaciones que el precepto en comento contiene, sino que además, permite que se formulen los medios y formatos correspondientes.**

Así las cosas, al emitirse los instructivos y los formatos guía que establecen los requisitos de la información que debe presentarse en cumplimiento a las obligaciones contenidas en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, lejos de establecerse mayores requisitos, únicamente se desenvuelve la obligatoriedad de lo definido en el artículo de

marras, en el entendido de que su emisión no está subordinada o condicionada a la emisión de las Reglas de carácter general, de ahí lo infundado de dichos conceptos de violación.

Segundo. Señalan las accionantes en su **segundo concepto de impugnación** que el último párrafo de la regla 3.9.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, vulnera el principio de reserva de ley y subordinación jerárquica, pues contraviene las clausulas habilitantes previstas por los artículos 32, 33 fracción primera inciso g) del Código Fiscal de la Federación y 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya que en tales preceptos de ninguna manera se faculta al Jefe del Servicio de Administración Tributaria para establecer mediante reglas de carácter general que el cumplimiento de las obligaciones de enviar declaraciones informativas de partes relacionadas, sea supeditada a la previa aprobación de la autoridad fiscal.

En otro orden de ideas, señala que el último párrafo de la Regla 3.9.11. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, deja en estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes, al no establecerse el plazo con el que cuenta la autoridad para emitir la aceptación o no aceptación de las declaraciones, ni establecerse que con la notificación de la no aceptación deberán darse a conocer los motivos específicos por lo que no se aceptó la declaración.

1. Al respecto señala que, la segunda parte del primer párrafo de la fracción V (de la Regla impugnada) indica que la fecha de recepción de cada declaración será aquella en que el Servicio de Administración Tributaria la reciba efectivamente, sin que para ello se precise si tal recepción se da en el acuse de recibo, o bien, una vez que se hubiere aceptado la declaración.

2. También, insiste que la permisión a la autoridad fiscal de determinar los requisitos de las declaraciones informativas mediante instructivos y formatos guía, publicados en la página del SAT (fracción III de la Regla), contraviene la cláusula habilitante del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

3. Igualmente, aduce que en el último párrafo de la Regla 3.9.11., no se precisa el plazo que debe mediar entre la recepción de las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas y la emisión de su aceptación o rechazo.

4. Finalmente, indica que no precisa si la aceptación o rechazo de las declaraciones deberá contenerse en un documento suscrito por una autoridad competente, o por el contrario, con un simple aviso dado a conocer a los contribuyentes a través del buzón tributario.

Los argumentos vertidos en el concepto de impugnación esgrimido por las accionantes resultan inoperantes e infundados, en virtud de las siguientes consideraciones:

A.1. Por lo que hace al dicho de las enjuiciantes en el que indican que el último párrafo de la regla 3.9.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, vulnera el principio de reserva de ley y subordinación jerárquica, pues contraviene las clausulas habilitantes previstas por los artículos 32, 33 fracción primera inciso g) del Código Fiscal de la Federación y 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya que en tales preceptos de ninguna manera se faculta al J[illegible] del Servicio de Administración Tributaria para establecer mediante reglas de carácter general que el cumplimiento de las obligaciones de enviar declaraciones informativas de partes relacionadas, sea supeditada a la previa aprobación de la autoridad fiscal, debe considerarse como inoperante.

Lo anterior es así, pues como sus Señorías podrán apreciar, la actora parte de una incorrecta interpretación del último párrafo de la Regla 3.9.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, para arribar a la conclusión de que el cumplimiento de las obligaciones de enviar declaraciones informativas de partes relacionadas, debe existir la previa aprobación de la autoridad fiscal, lo que a su parecer, no está concedido en los artículos 32, 33 fracción primera inciso g) del Código Fiscal de la Federación y 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Sobre el particular, es pertinente conocer el contenido del último párrafo de la Regla 3.9.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, mismo que señala lo siguiente:

TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

[Se transcribe.]

Del último párrafo de la Regla transcrita, se observa lo siguiente:

- Que las Declaraciones Anuales Informativas de Partes Relacionadas deben ser enviadas en tiempo y forma.
- Que las mismas, **pueden no ser aceptadas por no cumplir con alguno de los requisitos a que se refiere la referida regla;**
- Que las Declaraciones a que se refiere, podrán ser enviadas nuevamente por la misma vía, dentro de los dos días siguientes a la fecha en que se comunique la no aceptación, para que una vez aceptada se considere presentada en tiempo.

Pues bien, como no escapará del prudente arbitrio de esa H. Sala, según dispone el último párrafo de la Regla 3.9.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, las Declaraciones Anuales Informativas de Partes Relacionadas que deben enviar los contribuyentes obligados en términos del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, **pueden no ser aceptadas por no cumplir con alguno de los requisitos a que se refiere la Regla de marras.**

Esto es, el rechazo del envío de las Declaraciones Anuales Informativas de Partes Relacionadas, depende de que no se cumpla con alguno de los requisitos contenidos en las fracciones I a VI, de la Regla 3.9.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017.

En otras palabras, según el último párrafo de la Regla en comento, **el cumplimiento de las obligaciones de enviar declaraciones informativas de partes relacionadas, dependerá de que el contribuyente cumpla a cabalidad con los requisitos contenidos en las fracciones I a VI, de la Regla 3.9.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017**

De lo que se tiene, que de ninguna forma el cumplimiento de las obligaciones de enviar declaraciones informativas de partes relacionadas, se encuentra supeditada a la aprobación de la autoridad fiscal, como erróneamente lo aprecian las accionantes.

A.2. Así las cosas, debe considerarse que el argumento de las actoras resulta **inoperante**, por basarse en una premisa **falsa**.

Lo anterior es así, pues la actora hace depender la ilegalidad de la regla impugnada, en la incorrecta interpretación del último párrafo de la Regla 3.9.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, en el sentido de que, para el cumplimiento de las obligaciones de enviar declaraciones informativas de partes relacionadas, debe existir la previa aprobación de la autoridad fiscal, situación que se insiste resulta equivocada.

En efecto, se insiste que**, el cumplimiento de las obligaciones de enviar declaraciones informativas de partes relacionadas, dependerá de que el contribuyente cumpla a cabalidad con los requisitos contenidos en las fracciones I a VI, de la Regla 3.9.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, y no así, de la aprobación de la autoridad fiscal.**

Bajo esa guisa, es que se estiman inoperantes los argumentos de la enjuiciante, ya que al encontrarse basados en una premisa falsa, son ineficaces para conseguir la anulación del acto impugnado.

En efecto, el defecto antes apuntado de los argumentos de la enjuiciante, estriba en el hecho de que a ningún fin práctico se llegaría con el análisis y calificación del argumento que se refuta, debido a que al partir aquél de una proposición que no resulta cierta, los planteamientos de la enjuiciante se encuentran orientados a controvertir una circunstancia inexistente, diversa a los elementos que dan sustento a la emisión del acto administrativo controvertido.

Sirve de sustento a lo anterior, el criterio de jurisprudencia 2a./J. 108/2012 (10a.), de la Décima Época, publicado en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro XIII, octubre de 2012, tomo 3, página 1326, de rubro y contenido siguientes:

> **"AGRAVIOS INOPERANTES. LO SON AQUELLOS QUE SE SUSTENTAN EN PREMISAS FALSAS.** Los agravios cuya construcción parte de premisas falsas son inoperantes, ya que a ningún fin práctico conduciría su análisis y calificación, pues al partir de una suposición que no resultó verdadera, su conclusión resulta ineficaz para obtener la revocación de la sentencia recurrida."

[...]

De igual forma, apoya los argumentos de esta representación fiscal, el contenido de la tesis VI-TASR-XXXVII-132, publicada en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Sexta Época, año III, número 31, julio de 2010, página 232, cuyo rubro y contenido son del tenor literal siguiente:

> **"CONCEPTOS DE VIOLACIÓN BASADOS EN UNA PREMISA FALSA. DEBEN DECLARARSE INOPERANTES AL RESULTAR OCIOSO SU ESTUDIO.-** Para considerar fundado un concepto de violación planteado a

[...]

informativas de partes relacionadas, sea supeditada a la previa aprobación de la autoridad fiscal, debe considerarse como inoperante, pues como se ha visto, las impetrantes parten de una premisa falsa para construir la presente argumentación.

B. No obstante lo anterior, y que es suficiente para desestimar las argumentaciones de trato, en el supuesto sin conceder de que la interpretación de las actoras resultare correcta, aun así dicha argumentación resulta infundada, en tanto que, **no debe perderse de vista que en el numeral 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su último párrafo, se faculta plenamente al Jefe del Servicio de Administración para emitir las Reglas de carácter general que regulan la presentación de las declaraciones correspondientes.**

A fin de demostrar lo anterior basta con imponerse del contenido del numeral 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en su último párrafo, que indica lo siguiente:

[Se transcribe.]

Como se observa de lo anterior, que respecto a la presentación de las declaraciones contenidas en las fracciones I, II, III del numeral en comento, el Legislador consideró señalar que **el Servicio de Administración Tributaria debía establecer reglas de carácter general.**

Nótese, que en dicho párrafo el Legislador no estableció la limitante para el Servicio de Administración Tributaria, para establecer los lineamientos que los contribuyentes debían seguir a efecto de presentar las declaraciones que indican las fracciones I, II, III del cardinal 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

En cambio, a través de la cláusula habilitante en comento, se establecieron las bases mínimas a partir de las cuales el Servicio de Administración Tributaria (autoridad administrativa) deberá regular la materia a desarrollar en lo referente a las declaraciones informativas de partes relacionadas.

Lo anterior se confirma mediante la Jurisprudencia por reiteración número 2a./J. 50/2017 (10a.) emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publica en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 42, Mayo de 2017, Tomo I, Página: 588, de rubro y texto siguiente:

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

DECLARACIONES INFORMATIVAS DE PARTES RELACIONADAS. EL ARTÍCULO 76-A, ÚLTIMO PÁRRAFO (PRIMERA PARTE), DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2016, AL PREVER UNA CLÁUSULA HABILITANTE NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA.

[...]

En ese sentido, si en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, se establecieron las bases mínimas, para que el Servicio de Administración regulara la materia en torno a la presentación de las declaraciones informativas de partes relacionadas, es claro decir, que nada impide a la autoridad fiscal determinar en las Reglas correspondientes el rechazo o aceptación de dichas declaraciones.

Por consiguiente, contrario a lo argumentado por las impetrantes, la Regla 3.9.11. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, no vulnera el principio de reserva de ley y subordinación jerárquica, pues la misma regula a cabalidad los aspectos relativos a la presentación de las declaraciones informativas de partes relacionadas, como lo es, el rechazo o aceptación de las mismas en atención a los lineamientos mínimos de la cláusula Habilitante del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

C. Por lo que hace al dicho de las enjuiciantes, en el que señalan que el último párrafo de la Regla 3.9.11. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, deja en estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes, al no establecerse el plazo con el que cuenta la autoridad para emitir la aceptación o no aceptación de las declaraciones, ni establecerse que con la notificación de la no aceptación deberán darse a conocer los motivos específicos por lo que no se aceptó la declaración, debe considerarse **inoperante** e **infundado**.

C.1. En primer término se indica la inoperancia de los argumentos de la actora ya que no existe un razonamiento que justifique la ilegalidad del acto impugnado.

En efecto, como es del superior conocimiento de esa H. Sala Fiscal, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que los justiciables bajo ningún concepto pueden limitarse a realizar meras afirmaciones sin sustento o fundamento a efecto de controvertir algún acto de autoridad, puesto que sobre de éstos recae la carga mínima de **exponer razonadamente el por qué estiman** inconstitucionales o **ilegales los actos que reclaman** o recurren.

Lo anterior encuentra sustento en la tesis de jurisprudencia 1a./J. 81/2002, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVI, Diciembre de 2002, página 61, cuyo rubro y contenido señalan lo siguiente:

> "**CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. AUN CUANDO PARA LA PROCEDENCIA DE SU ESTUDIO BASTA CON EXPRESAR LA CAUSA DE PEDIR, ELLO NO IMPLICA QUE LOS QUEJOSOS O RECURRENTES SE LIMITEN A REALIZAR MERAS AFIRMACIONES SIN FUNDAMENTO. El hecho de que** el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación

[...]

Ahora bien, del criterio de jurisprudencia que precede se colige que cualquier argumento expuesto por el justiciable requiere forzosamente encontrarse integrado de un razonamiento, a través de cual justifiquen por qué estiman que el acto impugnado es ilegal, elemento que se traduce como la carga mínima que deben de cumplir los justiciables y que integra y a su vez justifica la causa de pedir.

Al cumplirse dicho requisito, el órgano jurisdiccional que conoce del medio de defensa planteado en contra de un acto de autoridad se encuentra en condiciones de analizar la legalidad de éste y resolver la litis que le fue sometida por el justiciable.

Por el contrario, de incumplirse con dicha obligación, los justiciables pretenden trasladar la carga al juzgador de interpretar en qué consiste el agravio a estudiar lo que, de acuerdo con la técnica jurídica que rige en el juicio de nulidad instruido ante las Salas del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, no resulta factible atendiendo a que en dicho procedimiento no rige la suplencia de la queja deficiente, esto al no encontrarse dicha figura expresamente contemplada en la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En ese sentido, si en un determinado negocio jurídico la causa de pedir **no es clara**, la Sala del conocimiento no puede ir más allá del alcance que el propio particular le otorgó en su escrito de demanda de nulidad al agravio planteado; sino en todo caso deberá calificar el planteamiento respectivo como inoperante.

Precisado lo anterior, en el caso en concreto del análisis que esa H. Sala Fiscal efectué al escrito de demanda de nulidad, advertirá que la enjuiciante **incumple con la obligación antes referida,** ya que se limita a señalar que el último párrafo de la Regla 3.9.11. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, deja en estado de inseguridad jurídica a los contribuyentes, al no establecerse el plazo con el que cuenta la autoridad para emitir la aceptación o no aceptación de las declaraciones, ni establecerse que con la notificación de la no aceptación deberán darse a conocer los motivos específicos por lo que no se aceptó la declaración, debe considerarse **inoperante** e **infundado.**

En ese contexto, como sus Señorías podrán apreciar lo expuesto por la enjuiciante demuestra una evidente falta de técnica jurídica, en la medida que su argumento arriba a una conclusión no demostrada, es decir, señala una afectación al principio de seguridad jurídica ante la ausencia de elementos que a su parecer deben contenerse en ella, sin señalar razonamiento alguno que establezca por qué dicha ausencia le causa una afectación.

Dicho de otra forma, en el caso en concreto en la demanda de nulidad **no existe un razonamiento** que se ocupe de señalar cómo la "ausencia" de los elementos que indica le generarían una certeza jurídica.

Luego entonces, al no existir dicho razonamiento, que funge como nexo causal entre la situación fáctica frente a la norma, elemento que según lo dispuesto en la tesis de jurisprudencia 1a./J. 81/2002 de rubro "**CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. AUN CUANDO PARA LA PROCEDENCIA DE SU ESTUDIO BASTA CON EXPRESAR LA CAUSA DE PEDIR, ELLO NO IMPLICA QUE LOS QUEJOSOS O RECURRENTES SE LIMITEN A REALIZAR MERAS AFIRMACIONES SIN FUNDAMENTO.**", es un requisito mínimo con el que deben cumplir los justiciables, es evidente que los argumentos de la enjuiciante son inoperantes, en la medida que no satisfacen los requisitos mínimos para que sean estudiados por esa H. Sala Fiscal.

> "**CONCEPTOS O AGRAVIOS INOPERANTES. QUÉ DEBE ENTENDERSE POR "RAZONAMIENTO" COMO COMPONENTE DE LA CAUSA DE PEDIR PARA QUE PROCEDA SU ESTUDIO**. De acuerdo con la conceptualización

[...]

D. Sin perjuicio de lo anterior, de igual modo deben considerarse **infundados** los argumentos de las actoras, por virtud de lo siguiente:

Al respecto en principio es necesario recordar que **el principio de seguridad jurídica (reconocido en el artículo 16 Constitucional), significa que el gobernado tenga certeza sobre su situación ante las leyes, o la de su familia, posesiones o sus demás derechos.**

El principio de de referencia, ha sido definido de esa forma por el Poder Judicial de la Federación en la Tesis **IV.2o.A.50 K (10a.),** publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 3, Tomo III, en febrero de 2014, la cual es de rubro y texto siguiente:

> **"SEGURIDAD JURÍDICA. ALCANCE DE LAS GARANTÍAS INSTRUMENTALES DE MANDAMIENTO ESCRITO, AUTORIDAD COMPETENTE Y FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN, PREVISTAS EN EL ARTÍCULO 16, PRIMER PÁRRAFO, DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL, PARA ASEGURAR EL RESPETO A DICHO DERECHO HUMANO.**

[...]

Ahora bien, atendiendo a lo anteriormente señalado, es posible inferir que si la Regla 3.9.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, establece elementos que permitan al gobernado conocer su situación ante la misma, respeta a cabalidad el principio de seguridad jurídica.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA DE ACUERDOS

En el caso, las actoras se duelen de una afectación al principio de seguridad jurídica, en tanto, que el último párrafo de la Regla 3.9.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, no indica el plazo con el que cuenta la autoridad para emitir el rechazo de la declaración informativa de partes relacionadas, así como que tampoco establece que con la notificación de la no aceptación deberán darse a conocer los motivos específicos por lo que no se aceptó la declaración, lo que se insiste resulta infundado.

Sobre el particular, es pertinente tener presente nuevamente el último párrafo de la Regla 3.9.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017:

> "(...)"
>
> Cuando hayan sido enviadas en tiempo y forma las Declaraciones Anuales Informativas de Partes Relacionadas y no hubieran sido aceptadas por no cumplir con alguno de los requisitos a que se refiere la presente regla, las Declaraciones podrán ser enviadas nuevamente por la misma vía, dentro de los dos días siguientes **a la fecha en que se comunique la no aceptación**, para que una vez aceptada se considere presentada en tiempo."
>
> "(...)"

Pues bien, como se observa del párrafo transcrito, el mismo indica lo siguiente:

- Que las Declaraciones Anuales Informativas de Partes Relacionadas deben ser enviadas en tiempo y forma.
- Que las mismas, **pueden no ser aceptadas por no cumplir con alguno de los requisitos a que se refiere la referida regla;**
- **Que las Declaraciones a que se refiere, podrán ser enviadas nuevamente por la misma vía, dentro de los dos días siguientes a la fecha en que se comunique la no aceptación, para que una vez aceptada se considere presentada en tiempo.**

Como se observa de lo anterior, el último párrafo de la de la Regla tildada de ilegal, **muestra a los contribuyentes el panorama jurídico en que se encontraran derivado del envío de sus declaraciones informativas de partes relacionadas, en concreto, muestra que las declaraciones enviadas, pueden no ser aceptadas derivado de no cumplir con alguno de los requisitos que se establecen, y además, indican que podrán ser enviadas nuevamente, e incluso refieren que previo a su envío debe existir una comunicación de la no aceptación de la declaración.**

En ese entendido, es claro que el último párrafo de la Regla 3.9.11. de la Resolución miscelánea Fiscal para 2017, respeta el principio de seguridad jurídica, **pues permite que los contribuyentes obligados conozcan a la perfección su situación en relación al envío de declaraciones informativas de partes relacionadas.**

Ahora bien, no puede ser óbice a lo anterior, que en el párrafo en comento no exista un plazo para que la autoridad emita la no aceptación de las declaraciones relativas, pues debe entenderse que esa circunstancia es inherente a la actuación de la autoridad, pues es ésta quien debe emitir dicho acto, y no así ante la situación del contribuyente, por lo que debe bastar que se indique si se acepta o no la declaración informativa para esclarecer la situación del contribuyente ante la norma.

En efecto, recordemos que el principio de seguridad jurídica es inherente a la certeza de la situación del gobernado ante la norma, por lo que si como ya se ha establecido, la emisión de la no aceptación de la declaración informativa es inherente a la propia autoridad hacendaria, en nada beneficiaría a los gobernado conocer el plazo relativo a la emisión de dicho acto, pues ello no le genera certeza de si su declaración fue aceptada o no, cuando en el caso si lo hace el propio comunicado que la autoridad debe emitir.

Tampoco puede ser óbice a lo concluido por esta representación, que las enjuiciantes indiquen que en el párrafo de marras, no se establece que el comunicado de no aceptación debe contener la debida fundamentación y motivación.

Lo anterior, en el entendido de que al tratarse de un acto de autoridad que causa una molestia - ya que rechaza el cumplimiento de una obligación fiscal- este comunicado debe encontrarse debidamente fundado y motivado, pues como no escapará del prudente conocimiento de esa H. Sala, así lo indican los artículos 38, fracción IV del Código Fiscal de la Federación, y el propio artículo 16 Constitucional.

E. Finalmente, en cuanto a la argumentación de las accionantes, en la que indican que el último párrafo de la Regla 3.9.11. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, no brinda elementos de certidumbre para facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones, por lo que se incumple con lo dispuesto por el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, por diversos motivos, debe desestimarse por **infundado.**

Sobre el particular, es pertinente conocer el contenido del artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, que indica lo siguiente:

[Se transcribe.]

Como se lee del inciso g) de la fracción I del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación, se establece que las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, deben proporcionar asistencia gratuita a los contribuyentes procurando: publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; de las cuales se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año.

Asimismo, se advierte que las resoluciones que se emitan conforme a ese inciso y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales.

De lo anterior, es posible considerar que dicho inciso regula la facultad de las autoridades fiscales de publicar en el Diario Oficial de la Federación las Reglas de carácter general (Misceláneas Fiscales), así como que a su vez prohíbe que las mismas reglas, generen cargas adicionales a los contribuyentes, de las establecidas en las propias leyes fiscales.

De lo que se deduce, que de ningún modo en el inciso g) de la fracción I, del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación se indique en la Reglas emitidas por el Servicio de Administración Tributaria se deban brindar elementos de certidumbre para facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones, pues como se ha visto, en la hipótesis contenida en el inciso de referencia, solo se faculta a la autoridad para publicar sus Reglas de carácter general, y se le prohíbe generar cargas adicionales a las contenidas en las Leyes fiscales.

Por consiguiente, el argumento de las impetrantes en el que indican que el último párrafo de la Regla 3.9.11. de la Resolución miscelánea Fiscal para 2017, vulneran el inciso g) de la fracción I, del artículo 33 del Código Fiscal de la Federación, resulta infundado, pues parte de una indebida interpretación de dicho numeral para sostener su dicho, de ahí lo infundado de su argumento.

Máxime a lo anterior, es de indicar que en general la Regla de mérito respeta a cabalidad el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, pues como no escapará de la prudente apreciación de ese H. Tribunal, dicha Regla se encuentra publicada en el Diario Oficial de la Federación desde el 15 de mayo de 2017, y además no establece cargas adicionales a los particulares, en tanto que, solo establecen los lineamientos técnicos para el cumplimiento de la obligación contenida en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, situación que la actoras no combaten de ninguna forma.

[...]".

Así, la autoridad demandada sostuvo la legalidad y validez de su acto, señalando en esencia lo siguiente:

SECRETARÍA GENERAL

PRIMERO. Que el último párrafo, del artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, ya ha sido reconocido como un instrumento sobre el cual la autoridad hacendaria, puede establecer los lineamientos para la presentación de las declaraciones referidas en las fracciones I, II y III, del propio precepto y a través de las cuales podrá solicitar información adicional.

Que a fin de cumplimentar lo anterior, el Servicio de Administración Tributaria debe implementar las disposiciones y lineamientos que permitan a los contribuyentes cumplir a cabalidad con las obligaciones que les impone el propio numeral en comento, por lo que no puede existir en el caso violaciones al principio de subordinación jerárquica y reserva de Ley.

Que no es dable afirmar que la Regla 3.9.11, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, en su fracción III; transgrede el principio de subordinación jerárquica y reserva de Ley, pues el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, no limita al Servicio de Administración Tributaria a la emisión de Reglas de carácter general para establecer las directrices del cumplimiento de obligaciones que el precepto en comento contiene, sino que además, permite que se formulen los medios y formatos correspondientes.

Que lejos de establecer mayores requisitos, únicamente se desenvuelve la obligatoriedad de lo definido en la ley.

SEGUNDO. Que el concepto de impugnación de la actora es inoperante, en virtud de que parte de una incorrecta interpretación del último párrafo, de la Regla 3.9.11, de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, para arribar a la

conclusión de que el cumplimiento de las obligaciones de enviar declaraciones informativas de partes relacionadas, debe existir previa aprobación de la autoridad fiscal; en virtud de que, dicha Regla establece que el cumplimiento de las obligaciones de enviar declaraciones informativas, dependerá de que el contribuyente cumpla a cabalidad con los requisitos contenidos en las fracciones I a VI, de la Regla 3.9.11, de la multicitada Regla Miscelánea; en consecuencia, de ninguna forma el cumplimiento de las obligaciones de enviar la declaración informativa, se encuentra supeditada a la aprobación de la autoridad fiscal, como erróneamente aprecian las accionantes.

Que no se vulnera el principio de reserva de Ley y subordinación jerárquica, pues la misma regula a cabalidad los aspectos relativos a la presentación de las declaraciones informativas de partes relacionadas, como lo es, el rechazo o aceptación de las mismas en atención a los lineamientos mínimos de la cláusula habilitante del artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Que el argumento de la actora en el que afirma que la Regla 3.9.11, resulta ilegal al no establecer un plazo para que la autoridad emita la admisión o no, de las declaraciones, ni establezca que con la notificación de la no aceptación deberán darse a conocer los motivos específicos por lo que se aceptó declaración; es **INOPERANTE** por no señalar razonamiento alguno que establezca por qué dicha ausencia le causa afectación.

SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Que el último párrafo de la citada Regla, respeta el principio de seguridad jurídica, pues permite que los contribuyentes obligados conozcan a la perfección su situación en relación al envío de declaraciones informativas de partes relacionadas; pues dicha actuación es inherente a la actuación de la autoridad, pues es ésta quien debe emitir dicho acto, por lo que basta que se indique que se acepta o no la declaración informativa para esclarecer la situación jurídica del contribuyente.

Por otro lado, señala que la Regla de mérito respeta a cabalidad el artículo 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, pues no establece cargas adicionales a los particulares, sino solamente los lineamientos técnicos para el cumplimiento de la obligación contenida en el artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, situación que la actora no combate.

Una vez analizadas las manifestaciones de las partes, este Pleno Jurisdiccional considera que los agravios de las actoras resultan parcialmente fundados, pero **INSUFICIENTES** para declarar la nulidad pretendida, de conformidad con lo siguiente:

La **litis a dilucidar** en el presente considerando se circunscribe en determinar:

A) Si la Regla 3.9.11, contenida en la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 15 de mayo de 2017, es violatoria de los **principios de seguridad jurídica, reserva de ley y subordinación jurídica**.

B) Si el último párrafo de la Regla 3.9.11, resulta contrario al principio de legalidad, dado que las declaraciones de cumplimiento de obligaciones formales, **no pueden condicionarse a la admisión o autorización de su presentación al cumplimiento de requisitos en la forma en la que se hace pues al condicionar su admisión no se estaría frente a una declaración, sino a un procedimiento regulado por Reglas de Carácter General, lo cual no es procedente de conformidad con el citado al principio.**

Para resolver la *QUESTIO IURIS (cuestión de derecho)* del presente asunto, esta Juzgadora realiza una interpretación sistemática de los artículos 31, fracción IV y 89, fracción I, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que establecen:

"**Artículo 31.** Son obligaciones de los mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa **que dispongan las leyes."**

(...)".

"**Artículo 89.** Las facultades y obligaciones del Presidente, son las siguientes:

I. Promulgar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia.

(...)".

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Del **artículo 31**, se desprende el **principio de legalidad tributara**, el cual se refiere a que las contribuciones (impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejoras) deben estar establecidas por autoridad competente y en Ley, en la que se establezcan todos los elementos de la contribución, pues únicamente de esta forma se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, así como que el contribuyente pueda conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales, de manera que no quede margen a la arbitrariedad.

Sirve de apoyo a lo anterior la siguiente Jurisprudencia, cuyo rubro y contenido son del tenor siguiente:

Registro digital: 232796
Instancia: Pleno
Séptima Época
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Volumen 91-96, Primera Parte, página 172
Tipo: Jurisprudencia

"**IMPUESTOS, ELEMENTOS ESENCIALES DE LOS. DEBEN ESTAR CONSIGNADOS EXPRESAMENTE EN LA LEY.-** Al disponer el artículo 31 constitucional, en su fracción IV, que son obligaciones de los mexicanos "contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes", **no sólo establece que para la validez constitucional de un tributo es necesario que, primero, que esté establecido por ley; sea proporcional y equitativo y, tercero, sea destinado al pago de los gastos públicos, sino que también exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la**

autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos de la Federación, del Estado o Municipio en que resida."

(Énfasis añadido).

Por su parte, el **artículo 89**, le confiere al Presidente de la República, las facultades siguientes:

- Promulgar leyes que expida el Congreso de la Unión.
- Ejecutar dichas leyes.
- Proveer en la esfera administrativa a su exacta observancia.

De lo anterior, se desprende el **principio de reserva de Ley**, el cual consiste en que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos otorga competencias específicas al Congreso de la Unión para emitir mediante el proceso legislativo establecido en la propia Norma Suprema, leyes que regulen una materia determinada, lo cual constituye la reserva de dicha materia, **que no puede ser regulada por otras normas de carácter secundario como acuerdos, decretos o reglamentos, que por jerarquía normativa se encuentran subordinados a la ley**.

TFJA
SECRETARÍA GENERAL

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis **P. CXLVIII/97**, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo VI, noviembre de 1997, página 78, que indica lo siguiente:

> "**LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY.** Este alto tribunal ha sustentado el criterio de que el **principio de legalidad** se encuentra claramente establecido en el artículo 31 constitucional, al expresar en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. **Conforme con dicho principio, es necesaria una ley formal para el establecimiento de los tributos, lo que satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, así como que el contribuyente pueda conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales, de manera que no quede margen a la arbitrariedad.** Para determinar el alcance o profundidad del principio de legalidad, es útil acudir al de la **reserva de ley**, que guarda estrecha semejanza y mantiene una estrecha vinculación con aquél. Pues bien, la doctrina clasifica la reserva de ley en absoluta y relativa. La primera aparece cuando la regulación de una determinada materia queda acotada en forma exclusiva a la ley formal; en nuestro caso, a la ley emitida por el Congreso, ya federal, ya local. En este supuesto, la materia reservada a la ley no puede ser regulada por otras fuentes. La reserva relativa, en cambio, permite que otras fuentes de la ley vengan a regular parte de la disciplina normativa de determinada materia, pero a condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse; esto es, la regulación de las fuentes secundarias debe quedar subordinada a las líneas esenciales que la ley haya establecido para la materia normativa. En este supuesto, la ley puede limitarse a establecer los principios y criterios dentro de los cuales la concreta disciplina de la materia reservada podrá posteriormente ser establecida por una fuente secundaria. Así, no se excluye la posibilidad de que las leyes contengan remisiones a normas reglamentarias, pero sí que tales remisiones hagan posible una regulación independiente y no claramente **subordinada a la ley**, lo que supondría una degradación de la reserva formulada por la Constitución en favor del legislador. En suma, la clasificación de la reserva de ley en absoluta y relativa se formula con base en el alcance o extensión que sobre cada materia se atribuye a cada especie de reserva. Si en la reserva absoluta la regulación no puede hacerse a través de normas secundarias, sino sólo mediante las que tengan rango de ley, la relativa no precisa siempre de normas primarias. Basta un acto normativo primario que contenga la disciplina general o de principio, para que

puedan regularse los aspectos esenciales de la materia respectiva. Precisado lo anterior, este alto tribunal considera que en materia tributaria la reserva es de carácter relativa, toda vez que, por una parte, dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente sólo un acto normativo primario que contenga la normativa esencial de la referida materia, puesto que de ese modo la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales no podrán nunca contravenir lo dispuesto en la norma primaria; y, por otro lado, en casos excepcionales, y que lo justifiquen, pueden existir remisiones a normas secundarias, siempre y cuando tales remisiones hagan una regulación subordinada y dependiente de la ley, y además constituyan un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria."

De lo expuesto, se puede concluir que el **principio de legalidad tributaria**, se encuentra relacionado intrínsecamente con el de **reserva de ley y subordinación jerárquica**; este último consiste en que, el ejercicio de la facultad reglamentaria no puede modificar o alterar el contenido de una ley, es decir, los reglamentos tienen como límite natural los alcances de las disposiciones que dan cuerpo y materia a la ley que reglamentan, detallando sus hipótesis y supuestos normativos de aplicación, **sin que pueda contener mayores posibilidades o imponga distintas limitantes a las de la propia ley que va a reglamentar**.

Sirve de sustento a lo anterior, la Jurisprudencia cuyo rubro y contenido indican:

TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

Registro digital: 172521
Instancia: Pleno
Novena Época
Materia(s): Constitucional
Tesis: P./J. 30/2007
Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXV, Mayo de 2007, página 1515
Tipo: Jurisprudencia

"**FACULTAD REGLAMENTARIA. SUS LÍMITES.** La facultad reglamentaria está limitada por los principios de reserva de ley y de **subordinación jerárquica**. El primero se presenta cuando una norma constitucional reserva expresamente a la ley la regulación de una determinada materia, por lo que excluye la posibilidad de que los aspectos de esa reserva sean regulados por disposiciones de naturaleza distinta a la ley, esto es, por un lado, el legislador ordinario ha de establecer por sí mismo la regulación de la materia determinada y, por el otro, la materia reservada no puede regularse por otras normas secundarias, en especial el reglamento. **El segundo principio, el de jerarquía normativa, consiste en que el ejercicio de la facultad reglamentaria no puede modificar o alterar el contenido de una ley, es decir, los reglamentos tienen como límite natural los alcances de las disposiciones que dan cuerpo y materia a la ley que reglamentan, detallando sus hipótesis y supuestos normativos de aplicación, sin que pueda contener mayores posibilidades o imponga distintas limitantes a las de la propia ley que va a reglamentar.** Así, el ejercicio de la facultad reglamentaria debe realizarse única y exclusivamente dentro de la esfera de atribuciones propias del órgano facultado, pues la norma reglamentaria se emite por facultades explícitas o implícitas previstas en la ley o que de ella derivan, siendo precisamente esa zona donde pueden y deben expedirse reglamentos que provean a la exacta observancia de aquélla, por lo que al ser competencia exclusiva de la ley la determinación del qué, quién, dónde y cuándo de una situación jurídica general, hipotética y abstracta, al reglamento de ejecución competerá, por consecuencia, el cómo de esos mismos supuestos jurídicos. En tal virtud, si el reglamento sólo funciona en la zona del cómo, sus disposiciones podrán referirse a las otras preguntas (qué, quién, dónde y cuándo), siempre que éstas ya estén contestadas por la ley; es decir, el reglamento desenvuelve la obligatoriedad de un principio ya definido por la ley y, por tanto, no puede ir más allá de ella, ni extenderla a supuestos distintos ni mucho menos contradecirla, sino que sólo debe concretarse a indicar los medios para cumplirla y, además, cuando existe reserva de ley no podrá abordar los aspectos materia de tal disposición."

Ahora bien, la facultad reglamentaria que establece el citado **artículo 89**, fracción I, debe entenderse como aquella consistente en que, para proveer en la esfera administrativa a la exacta observancia de las leyes, el Poder Ejecutivo Federal, está autorizado para expedir las normas necesarias que tiendan a la ejecución de las emanadas por el órgano legislativo; de manera que esas disposiciones aunque desde el punto de vista material son idénticas, en cuanto a que son generales, abstractas e impersonales y de observancia obligatoria, se distinguen de estas últimas, básicamente por dos razones:

> **1.** Porque provienen de un órgano que no expresa la voluntad general, sino instituido para acatarla, como lo es el Poder Ejecutivo.
>
> **2.** Porque son normas subordinadas a las disposiciones legales que reglamentan.

Aunado a que nuestra Constitución Federal impone ciertas limitaciones a dicha facultad reglamentaria, entre ellas, la prohibición de que el reglamento aborde materias reservadas en forma exclusiva a las leyes emanadas del Poder Legislativo, **conocida como el principio de reserva de la ley**, así como la exigencia de que el reglamento *esté precedido de un ordenamiento legal cuyas disposiciones desarrolle, complemente o detalle, y en las que encuentre su justificación y medida*.

SECRETARIA DE ACUERDOS

En efecto, como ya se mencionó, la facultad reglamentaria se encuentra regida por dos principios fundamentales: **1) el de reserva de ley**, por virtud del cual queda prohibido abordar en el reglamento materias confiadas al Congreso de la Unión, y **2) el de subordinación jerárquica**, que exige que el reglamento esté precedido de una ley, cuyo contenido detalle para su óptima ejecución, pero sin que pueda exceder el alcance de sus mandatos o contrariar o alterar sus disposiciones.

En suma, la facultad reglamentaria contenida en el **artículo 89, fracción I**, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, es la conferida al Ejecutivo Federal para establecer los mecanismos tendientes a desarrollar en su aplicación, los preceptos que integran la ley, a través de los reglamentos, acuerdos y decretos, cuyo ámbito será el de la esfera administrativa; y tiene como objeto principal proveer su exacta observancia, a través de la emisión de normas administrativas, obligatorias, generales e impersonales, subordinadas a la legislación que pormenorizan, por lo que pueden detallar el contenido de ésta, aclarar su aplicación, o bien, llenar lagunas, empero **NO** pueden rebasar ni limitar lo que establece en alguno de sus preceptos, **NO** pueden modificarla, reformarla o adicionarla, en virtud que esto es competencia del Poder Legislativo.

Apoya lo anterior, la **Jurisprudencia P./J. 79/2009** emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la página 1067, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo XXX, agosto de 2009, Novena Época, cuyo rubro es del tenor siguiente:

> "**FACULTAD REGLAMENTARIA DEL PODER EJECUTIVO FEDERAL. SUS PRINCIPIOS Y LIMITACIONES**. La Suprema Corte ha sostenido reiteradamente que el artículo 89, fracción I, de la Constitución Federal establece la facultad reglamentaria del Poder Ejecutivo Federal, la que se refiere a la posibilidad de que dicho poder provea en la esfera

administrativa a la exacta observancia de las leyes; es decir, el Poder Ejecutivo Federal está autorizado para expedir las previsiones reglamentarias necesarias para la ejecución de las leyes emanadas por el órgano legislativo. Estas disposiciones reglamentarias, aunque desde el punto de vista material son similares a los actos legislativos expedidos por el Congreso de la Unión en cuanto que son generales, abstractas e impersonales y de observancia obligatoria, se distinguen de las mismas básicamente por dos razones: la primera, porque provienen de un órgano distinto e independiente del Poder Legislativo, como es el Poder Ejecutivo; la segunda, porque son, por definición constitucional, normas subordinadas a las disposiciones legales que reglamentan y no son leyes, sino actos administrativos generales cuyos alcances se encuentran acotados por la misma Ley. Asimismo, se ha señalado que la facultad reglamentaria del Presidente de la República se encuentra sujeta a un principio fundamental: el principio de legalidad, del cual derivan, según los precedentes, dos principios subordinados: el de reserva de ley y el de subordinación jerárquica a la misma. El primero de ellos evita que el reglamento aborde novedosamente materias reservadas en forma exclusiva a las leyes emanadas del Congreso de la Unión o, dicho de otro modo, prohíbe a la ley la delegación del contenido de la materia que tiene por mandato constitucional regular. El segundo principio consiste en la exigencia de que el reglamento esté precedido de una ley, cuyas disposiciones desarrolle, complemente o detalle y en los que encuentre su justificación y medida. Así, la facultad reglamentaria del Poder Ejecutivo Federal tiene como principal objeto un mejor proveer en la esfera administrativa, pero siempre con base en las leyes reglamentadas. Por ende, en el orden federal el Congreso de la Unión tiene facultades legislativas, abstractas, amplias, impersonales e irrestrictas consignadas en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos para expedir leyes en las diversas materias que ésta consigna; por tanto, en tales materias es dicho órgano legislativo el que debe materialmente realizar la normatividad correspondiente, y aunque no puede desconocerse la facultad normativa del Presidente de la República, dado que esta atribución del titular del Ejecutivo se encuentra también expresamente reconocida en la Constitución, dicha facultad del Ejecutivo se encuentra limitada a los ordenamientos legales que desarrolla o pormenoriza y que son emitidos por el órgano legislativo en cita."

TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Por otro lado, tratándose de reglas generales, **emitidas por alguna Secretaría de Estado**, en aras de cumplir con el principio de primacía de la ley, su **finalidad** debe ser la de regular aspectos eminentemente técnicos operativos, que se encuentran en constante transformación, por lo que el órgano de la administración pública que las expida deberá ser especializado en los aspectos a normar.

Esto es, se limitarán a establecer disposiciones que permitan o faciliten la operación de un determinado sistema legal dentro del ámbito establecido por éste, *sin modificar los límites trazados por la propia ley*.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis **P. XV/2002** del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XV, abril de 2002, pág. 6, cuyo rubro señala:

> "**REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS EXPEDIDAS POR LOS SECRETARIOS DE ESTADO EN USO DE UNA FACULTAD AUTORIZADA POR EL CONGRESO DE LA UNIÓN. DIFERENCIAS CON LOS REGLAMENTOS, DECRETOS, ACUERDOS Y ÓRDENES DICTADAS POR EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA.** De lo dispuesto en el artículo 92 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que establece la facultad del presidente de la República para emitir reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes, refrendados por el secretario de Estado o jefe del departamento administrativo a que el asunto corresponda, se infiere que tienen un contenido específico que los diferencia de las reglas generales administrativas, pues estas últimas son cuerpos normativos sobre aspectos técnicos y operativos para materias específicas, cuya existencia obedece a los constantes avances de la tecnología y al acelerado crecimiento de la administración pública; mientras que los reglamentos constituyen un conjunto de normas de carácter general para dar cumplimiento a las leyes; los decretos administrativos formalizan la expresión jurídica de la voluntad del Ejecutivo en ejercicio de sus funciones, sobre casos concretos de los negocios públicos; las órdenes constituyen mandamientos del superior que deben ser obedecidas, ejecutadas y cumplidas por los inferiores jerárquicos y los acuerdos administrativos constituyen decisiones del

titular del Poder Ejecutivo Federal dirigidas a los órganos subordinados, cuyos efectos se producen dentro de la propia estructura interna, que no atañen a los particulares o a otros sujetos de derecho que no tengan carácter de funcionarios o trabajadores al servicio del Estado."

Ahora bien, conviene hacer mención que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableció que el Estado ha experimentado un gran desarrollo de sus actividades administrativas, lo que ha provocado transformaciones en su estructura y funcionamiento, por lo que ha sido necesario dotar a autoridades ajenas al Poder Legislativo, de atribuciones de naturaleza normativa, circunstancia que ha generado mecanismos reguladores denominados **"cláusulas habilitantes"**, que constituyen actos formalmente legislativos a través de los cuales se faculta a un órgano del Estado, principalmente de la Administración Pública Federal, para regular alguna situación específica, precisando las bases y parámetros generales y que encuentran su justificación en el hecho de que el Estado no es un fenómeno estático, pues su actividad no depende exclusivamente de la legislación para enfrentar los problemas que se presentan, ya que la entidad pública, al estar cerca de situaciones dinámicas y fluctuantes que deben ser reguladas, adquiere información y experiencia que debe aprovechar para afrontar las disyuntivas con agilidad y rapidez.

Sustenta lo anterior, la Tesis **P. XXI/2003**, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVIII, diciembre de 2003, pág. 9, la cual tiene por rubro es el siguiente:

TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

"**CLÁUSULAS HABILITANTES. CONSTITUYEN ACTOS FORMALMENTE LEGISLATIVOS**. En los últimos años, el Estado ha experimentado un gran desarrollo en sus actividades administrativas, lo que ha provocado transformaciones en su estructura y funcionamiento, y ha sido necesario dotar a funcionarios ajenos al Poder Legislativo de atribuciones de naturaleza normativa para que aquél enfrente eficazmente situaciones dinámicas y altamente especializadas. Esta situación ha generado el establecimiento de mecanismos reguladores denominados "cláusulas habilitantes", que constituyen actos formalmente legislativos a través de los cuales el legislador habilita a un órgano del Estado, principalmente de la administración pública, para regular una materia concreta y específica, precisándole bases y parámetros generales y que encuentran su justificación en el hecho de que el Estado no es un fenómeno estático, pues su actividad no depende exclusivamente de la legislación para enfrentar los problemas que se presentan, ya que la entidad pública, al estar cerca de situaciones dinámicas y fluctuantes que deben ser reguladas, adquiere información y experiencia que debe aprovechar para afrontar las disyuntivas con agilidad y rapidez. Además, la adopción de esas cláusulas tiene por efecto esencial un fenómeno de ampliación de las atribuciones conferidas a la administración y demás órganos del Estado, las cuales le permiten actuar expeditamente dentro de un marco definido de acción, susceptible de control a través del principio de legalidad; en la inteligencia de que el establecimiento de dicha habilitación normativa debe realizarse en atención a un equilibrio en el cual se considere el riesgo de establecer disposiciones que podrían propiciar la arbitrariedad, como generar situaciones donde sea imposible ejercer el control estatal por falta de regulación adecuada, lo que podría ocurrir de exigirse que ciertos aspectos dinámicos se normen a través de una ley."

En el caso, el Servicio de Administración Tributaria, forma parte del sector centralizado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la cual, conforme a lo dispuesto en el Reglamento Interior de dicha dependencia está encargado de realizar y ejecutar actos con base en las leyes que lo crean y dotan de competencia, que pueden incidir tanto en el interior como en el exterior de la citada Secretaría, tales como la expedición de disposiciones generales a las que deberán sujetarse los contribuyentes, relativas al cumplimiento de las obligaciones fiscales, en acatamiento a lo

preceptuado por el Código Fiscal de la Federación y/o el ordenamiento tributario cuyos dispositivos desarrollen.

Disposiciones generales que **en materia fiscal se denominan resoluciones misceláneas fiscales**, las cuales determinan el mecanismo de obligaciones sustantivas cuantitativas, así como las formales y establecen las medidas pertinentes para llevar a cabo el cumplimiento de éstas, con el fin de determinar y liquidar deberes sustantivos de carácter fiscal; dichas reglas tienen el carácter de un acto de autoridad, toda vez que son unilaterales, crean, modifican o extinguen situaciones jurídicas, generales, impersonales y abstractas hacia los gobernados, con base en el ejercicio de una **cláusula habilitante.**

Ahora, las reglas de carácter general que está facultado a emitir el Servicio de Administración Tributaria, tienen por objeto subsanar posibles imprecisiones contenidas en las leyes fiscales o bien complementan éstas, indicando la forma en que deben ser entendidas y cumplidas las obligaciones contendidas en los preceptos de la ley a que se refieren y **están sujetas al principio de reserva y primacía de ley**, es decir, que su contenido no regule situaciones diversas o más allá de lo previsto en el ordenamiento legal del que emanen.

Así, se puede **definir** a la **RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL** como un ***conjunto de disposiciones fiscales de carácter anual que emite***

TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

el Servicio de Administración Tributaria, a efecto de delimitar el alcance de las leyes y reglamentos tributarios expedidos por el Congreso de la Unión y por el Ejecutivo Federal, mediante la precisión de diversos aspectos de la regulación referida y lograr así su eficaz aplicación.

Es aplicable al caso, la Tesis **P. LV/2004**, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, septiembre 2004, página 15, la cual es del tenor literal siguiente:

> "**RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL. LAS REGLAS QUE CONTIENE PUEDEN LLEGAR A ESTABLECER OBLIGACIONES A LOS CONTRIBUYENTES, YA QUE NO CONSTITUYEN CRITERIOS DE INTERPRETACIÓN SINO DISPOSICIONES DE OBSERVANCIA GENERAL**. De los artículos 33, párrafo penúltimo y 35 del Código Fiscal de la Federación se advierte que la atribución conferida a diversas autoridades fiscales para dar a conocer los criterios internos que deben seguirse en la aplicación de las normas tributarias, se refiere a las interpretaciones que esas autoridades realicen de cualquier disposición de observancia general que incida en el ámbito fiscal, bien sea una ley, un reglamento o una regla general administrativa, por lo que, por su propia naturaleza, no pueden generar obligación alguna a los gobernados sino, en todo caso, ser ilustrativas sobre el alcance de dichas normas y en caso de publicarse en el Diario Oficial de la Federación, otorgarán derechos a los contribuyentes. En cambio, las disposiciones de observancia general cuya emisión y publicación se rigen, respectivamente, por lo dispuesto en los artículos 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, tienen como finalidad precisar la regulación establecida en las leyes y reglamentos fiscales expedidos por el Congreso de la Unión y el Presidente de la República con el fin de lograr su eficaz aplicación y están sujetas a principios que tutelan la seguridad jurídica de los gobernados, entre otros, los de reserva y primacía de la ley, por lo que deben ceñirse a lo previsto en el acto formal y materialmente legislativo que habilita su emisión. En tal virtud, al tratarse de actos de diversa naturaleza no existe razón alguna para considerar que las reglas agrupadas en la Resolución Miscelánea Fiscal se rigen por los mencionados artículos 33, párrafo penúltimo y 35, ya que éstos se refieren exclusivamente a criterios interpretativos que sostengan las autoridades fiscales, los que en ningún momento serán obligatorios para los gobernados, a diferencia de las disposiciones de observancia general que emita el Presidente del Servicio de

Administración Tributaria, las cuales son de cumplimiento obligatorio para los gobernados, sin menoscabo de que alguna de ellas, con motivo de una sentencia dictada en algún medio de defensa que prevé el orden jurídico nacional, pueda perder sus efectos, total o parcialmente, al no ceñirse a los referidos principios y, en su caso, a las condiciones que establezca el legislador para su dictado."

En este punto, cabe recordar que la reserva de ley puede ser absoluta o relativa.

La primera se suscita cuando la regulación de una determinada materia queda acotada en forma exclusiva a la ley formal, y en dicho supuesto, la materia reservada al ordenamiento jurídico no puede ser regulada por otras fuentes.

Por su parte, la segunda sí admite tal regulación, pero a condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse.

Al respecto, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha considerado que en materia tributaria, la reserva es de carácter relativa, toda vez que no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente sólo un acto normativo primario que contenga la regla esencial, puesto que de ese modo la presencia de ésta, marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales nunca podrán contravenir lo dispuesto en el ordenamiento jurídico primario.

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Lo anterior encuentra sustento en la Jurisprudencia **P. CXLVIII/97**, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, novena época, tomo VI, noviembre de 1997, página 78, que indica lo siguiente:

> "**LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DEL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY.** Este alto tribunal ha sustentado el criterio de que el principio de legalidad se encuentra claramente establecido en el artículo 31 constitucional, al expresar en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes. Conforme con dicho principio, es necesaria una ley formal para el establecimiento de los tributos, lo que satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, así como que el contribuyente pueda conocer con suficiente precisión el alcance de sus obligaciones fiscales, de manera que no quede margen a la arbitrariedad. Para determinar el alcance o profundidad del principio de legalidad, es útil acudir al de la reserva de ley, que guarda estrecha semejanza y mantiene una estrecha vinculación con aquél. Pues bien, la doctrina clasifica la reserva de ley en absoluta y relativa. La primera aparece cuando la regulación de una determinada materia queda acotada en forma exclusiva a la ley formal; en nuestro caso, a la ley emitida por el Congreso, ya federal, ya local. En este supuesto, la materia reservada a la ley no puede ser regulada por otras fuentes. La reserva relativa, en cambio, permite que otras fuentes de la ley vengan a regular parte de la disciplina normativa de determinada materia, pero a condición de que la ley sea la que determine expresa y limitativamente las directrices a las que dichas fuentes deberán ajustarse; esto es, la regulación de las fuentes secundarias debe quedar subordinada a las líneas esenciales que la ley haya establecido para la materia normativa. En este supuesto, la ley puede limitarse a establecer los principios y criterios dentro de los cuales la concreta disciplina de la materia reservada podrá posteriormente ser establecida por una fuente secundaria. Así, no se excluye la posibilidad de que las leyes contengan remisiones a normas reglamentarias, pero sí que tales remisiones hagan posible una regulación independiente y no claramente subordinada a la ley, lo que supondría una degradación de la reserva formulada por la Constitución en favor del legislador. En suma, la clasificación de la reserva de ley en absoluta y relativa se formula con base en el alcance o extensión que sobre cada materia se atribuye a cada especie de reserva. Si en la reserva absoluta la regulación no puede hacerse a través de normas secundarias, sino sólo mediante las que tengan rango de ley, la relativa no precisa siempre de normas primarias. Basta un acto normativo primario que contenga la disciplina general o de principio, para que puedan regularse los aspectos esenciales de la materia

respectiva. Precisado lo anterior, este alto tribunal considera que en materia tributaria la reserva es de carácter relativa, toda vez que, por una parte, dicha materia no debe ser regulada en su totalidad por una ley formal, sino que es suficiente sólo un acto normativo primario que contenga la normativa esencial de la referida materia, puesto que de ese modo la presencia del acto normativo primario marca un límite de contenido para las normas secundarias posteriores, las cuales no podrán nunca contravenir lo dispuesto en la norma primaria; y, por otro lado, en casos excepcionales, y que lo justifiquen, pueden existir remisiones a normas secundarias, siempre y cuando tales remisiones hagan una regulación subordinada y dependiente de la ley, y además constituyan un complemento de la regulación legal que sea indispensable por motivos técnicos o para el debido cumplimiento de la finalidad recaudatoria."

Sobre tales premisas, toda vez que la delegación referida al Servicio de Administración Tributaria, deriva de la reserva relativa de la que puede hacer uso, ordenando la expedición de normas generales, las cuales tienen como finalidad precisar la regulación establecida en las leyes y reglamentos fiscales expedidos por el Congreso de la Unión y por el Ejecutivo Federal, con el objeto de lograr su eficaz aplicación, están supeditados a respetar los principios de seguridad jurídica de los gobernados, como los de reserva y primacía de la ley, por lo que deben ceñirse a lo previsto en el acto formal y materialmente legislativo que habilita su emisión.

En ese orden de ideas, **el Jefe del Servicio de Administración Tributaria cuenta con facultades para emitir las resoluciones misceláneas,** de conformidad con lo dispuesto en los artículos 14 fracción

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 33, fracción I inciso g), del Código Fiscal de la Federación.

Por tanto, únicamente se le **habilitó** para **detallar la obligación sustantiva, subsanar posibles imprecisiones, complementar lo establecido en la ley de la que emana**, indicando la forma en la que deben ser entendidas y cumplidas las exigencias contenidas en ésta, como acontece en la especie con el artículo 76-A, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En razón de lo anterior, se puede concluir que una norma de carácter general como lo son las Reglas 3.9.11 y 3.9.16 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de mayo de 2017; que deriva de una cláusula habilitante, contravendrá los principios de reserva y primacía de a Ley, ***cuando aborden cuestiones reservadas exclusivamente a la Ley, en el caso, el artículo 76-A, fracción II, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, y pretende regular o aborde cuestiones no reguladas en éste***.

Establecido el marco normativo, jurisprudencial y teórico, para la resolución del presente caso, conviene traer a colación el artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2017, que a la letra dice:

> "**Artículo 76-A.** Los contribuyentes señalados en los artículos 32-A, segundo párrafo y 32-H, fracciones I, II, III, IV y VI del Código Fiscal de la Federación que celebren operaciones con partes relacionadas, en adición a lo establecido en el artículo 76, fracciones IX y XII, y en relación con el artículo 179, primer y último párrafos de esta Ley, deberán proporcionar a las autoridades fiscales las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas que a continuación se mencionan:

(...)

II. Declaración informativa local de partes relacionadas, que deberá contener información sobre la:

a) Descripción de la estructura organizacional, actividades estratégicas y de negocio, así como de sus operaciones con partes relacionadas.

b) Información financiera del contribuyente obligado y de las operaciones o empresas utilizadas como comparables en sus análisis.

(...)

Las declaraciones referidas en las fracciones I y III anteriores, se deberán presentar a más tardar el 31 de diciembre del año inmediato posterior al ejercicio fiscal de que se trate y, tratándose de **la declaración a que se refiere la fracción II, a más tardar el 15 de mayo del año inmediato posterior al ejercicio fiscal de que se trate**.

El Servicio de Administración Tributaria establecerá reglas de carácter general para la presentación de las declaraciones referidas en las fracciones I, II y III del presente artículo, a través de las cuales podrá solicitar información adicional, e incluirá los medios y formatos correspondientes. Por otra parte, dicha autoridad fiscal, podrá requerir a las personas morales residentes en territorio nacional que sean subsidiarias de una empresa residente en el extranjero, o a los residentes en el extranjero que tengan un establecimiento permanente en el país, la declaración informativa país por país a que se refiere la fracción III de este artículo, en los casos en que las autoridades fiscales no puedan obtener la información correspondiente a dicha declaración por medio de los mecanismos de intercambio de información establecidos en los tratados internacionales que México tenga en vigor, para dichos efectos los contribuyentes contarán con un plazo máximo de 120 días hábiles a partir de la fecha en la que se notifique la solicitud para proporcionar la declaración a que se refiere este párrafo."

De lo anteriormente transcrito se desprenden entre otras cuestiones, lo relativo a las obligaciones de los contribuyentes señalados en

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

el artículo 32-H, fracciones I, II, III y IV, del Código Fiscal de la Federación que celebren operaciones con partes relacionadas, en adición a lo establecido en el artículo 76, fracciones IX y XII, y en relación con el artículo 179, primer y último párrafos de esta Ley, deberán proporcionar a las autoridades fiscales las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas siguientes: I) maestra de partes relacionadas; **II) local de partes relacionadas**, y III) país por país del grupo empresarial multinacional.

Asimismo, se advierte que el Servicio de Administración Tributaria **establecerá reglas de carácter general para la presentación de las declaraciones referidas** en las fracciones I, II y III del citado artículo, **a través de las cuales podrá solicitar información adicional, e incluirá los medios y formatos correspondientes**.

En ese contexto, es de señalarse que las actoras manifestaron ser partes relacionadas y, que celebraron en 2016, operaciones comerciales entre ellas, por lo que se encontraban obligadas a la presentación de la declaración informativa **local** conforme a lo señalado en el artículo 76-A, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con la diversa fracción I, del artículo 32-H, del Código Fiscal de la Federación, al haber obtenido cada una de éstas, ingresos acumulables en 2016, mayores a $644'599,005.00.

Ahora bien, en atención a la cláusula habilitante que contempla el artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, emitió las **Reglas 3.9.11** y **3.9.16** de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea fiscal para 2017, actos impugnados en el presente juicio; las cuales, y para efectos prácticos se procede a su transcripción:

Requisitos para la presentación de las Declaraciones Anuales Informativas de Partes Relacionadas.

"**3.9.11.** Para los efectos del **artículo 76-A de la Ley del ISR**, los contribuyentes **obligados a presentar las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas, normal y complementaria(s),** deberán realizar su envío a través del Portal del SAT, por medio de la herramienta que disponga el SAT para estos efectos, en el formato correspondiente, para lo cual deberán contar con e.firma o e.firma portable, vigentes, de conformidad con lo siguiente:

I. Obtendrán la herramienta correspondiente al ejercicio fiscal declarado, a través del Portal del SAT.

II. Una vez instalada la herramienta, capturarán los datos generales del declarante, así como la información solicitada en cada uno de los apartados correspondientes, generándose un archivo que presentarán al SAT vía Internet por cada declaración.

III. La información que se presente deberá cumplir con lo dispuesto en los instructivos y en los formatos guía, que se encuentran para su consulta en el Portal del SAT, de conformidad con el tipo de formato que corresponda.

IV. La información no contenga virus informáticos.

V. El archivo con la información se presentará a través del Portal del SAT por cada declaración. La fecha de presentación de cada declaración será aquélla en la que el SAT reciba efectivamente la información correspondiente.

El SAT enviará a los contribuyentes vía correo electrónico, el acuse de recibo por cada declaración, el cual deberá contener el número de operación, fecha de presentación y el sello digital generado por dicho órgano, lo anterior, podrá ser consultado a través del Portal del SAT.

VI. En las declaraciones complementarias que presenten los contribuyentes se deberá indicar el número de operación asignado y la fecha de presentación de la declaración que se complementa. Se llenará

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

nuevamente la declaración con los datos correctos, así como los datos generales del declarante, siguiendo el procedimiento establecido en las fracciones I, II, III y IV de la presente regla.

Cuando hayan sido enviadas en tiempo y forma las Declaraciones Anuales Informativas de Partes Relacionadas y no hubieran sido aceptadas por no cumplir con alguno de los requisitos a que se refiere la presente regla, las Declaraciones podrán ser enviadas nuevamente por la misma vía, dentro de los dos días siguientes a la fecha en que se comunique la no aceptación, para que una vez aceptada se considere presentada en tiempo."

Información de la Declaración Anual Informativa Local de Partes Relacionadas.

"**3.9.16.** Para los efectos del artículo 76-A, primer párrafo, fracción II de la Ley del ISR, la Declaración Informativa Local de Partes Relacionadas, en línea con las acciones del Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios en materia de precios de transferencia, contendrá la información y documentación en idioma español con la que demuestren que para la determinación de sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas por operaciones con partes relacionadas se consideraron los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, considerando para estos efectos lo dispuesto por los artículos 179 y 180 de la Ley del ISR, e incluirá la siguiente información respecto al ejercicio fiscal declarado:

a) Información de estructura y actividades del contribuyente obligado que consiste en lo siguiente:

1. Descripción de su estructura administrativa y organizacional, así como el listado de las personas físicas de las que depende jerárquicamente la administración local y el(los) país(es) en que dichas personas tienen su oficina principal.

2. Descripción detallada de las actividades y estrategias de negocio del contribuyente obligado, incluyendo en su caso, si ha participado o se ha visto afectado por reestructuras de negocio, ya sean de carácter transfronterizo o local, transmisiones de propiedad o derechos sobre intangibles durante el ejercicio fiscal declarado o en el ejercicio fiscal anterior. Para fines de este numeral, se deberá proporcionar una explicación de cómo dichas reestructuras o transmisiones de propiedad afectaron al contribuyente obligado.

Para estos efectos, una reestructura de negocios se refiere a una reorganización de carácter transfronterizo de las relaciones financieras y

comerciales entre partes relacionadas, incluyendo la terminación o renegociación significativa de acuerdos existentes.

3. Descripción de la cadena de valor del grupo al que pertenece el contribuyente obligado, identificando la ubicación y participación del contribuyente obligado en dicha cadena de valor, describiendo en cada etapa de dicha cadena las actividades específicas, así como si se trata de actividades rutinarias o de valor añadido, y la descripción de la política de asignación o determinación de utilidades a lo largo de dicha cadena de valor.

Para efectos de este numeral, se entenderá por:

Cadena de valor: la secuencia de actividades de negocio que permiten ofrecer el producto o servicio a su cliente final.

Actividades rutinarias: las actividades sobre las cuales se encuentran comparables a través de un análisis de comparabilidad, normalmente se trata de actividades que no involucran la creación o utilización de intangibles valiosos o significativos, o de algún factor de comparabilidad que defina alguna ventaja competitiva del negocio.

Actividades no rutinarias o de valor añadido: las actividades sobre las cuales no se encuentran comparables a través de un análisis de comparabilidad, normalmente se trata de actividades que involucran la creación o utilización de intangibles valiosos o significativos, o de algún factor de comparabilidad que defina alguna ventaja competitiva del negocio.

4. Lista de los principales competidores del contribuyente obligado.

b) Información de operaciones con partes relacionadas que consiste en lo siguiente:

1. Descripción detallada de las operaciones celebradas por el contribuyente obligado con partes relacionadas residentes en territorio nacional y en el extranjero, incluyendo la naturaleza, características e importe por tipología de operación.

SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

2. Descripción de las políticas de precios de transferencia asociadas a cada tipología de transacción que el contribuyente obligado lleve a cabo con partes relacionadas.

Para efectos de esta regla, por políticas de precios de transferencia se entenderá la información relativa a la metodología para la determinación de precios en transacciones entre partes relacionadas ya sea para efectos financieros, fiscales, o ambos, cuya formulación comprende estrategias empresariales, circunstancias económicas, entre otros.

3. Descripción de la estrategia para el desarrollo, mejora, mantenimiento, protección y explotación de intangibles del grupo al que pertenece el contribuyente obligado.

4. Copia en español o inglés de los contratos celebrados por el contribuyente obligado con sus partes relacionadas aplicables a las operaciones celebradas con partes relacionadas durante el ejercicio fiscal declarado.

5. Justificación de la selección de la parte analizada y razones de rechazo de la contraparte como parte analizada en el(los) análisis de la(s) operación(es) celebrada(s) por el contribuyente obligado con partes relacionadas residentes en territorio nacional y en el extranjero, así como la denominación o razón social de la parte analizada.

6. Análisis de las funciones realizadas, riesgos asumidos y activos utilizados por el contribuyente obligado y por sus partes relacionadas por cada tipo de operación analizada, así como el correspondiente análisis de comparabilidad por cada tipo de operación analizada, mismo que deberá incluir el análisis de las funciones de desarrollo, mejora, mantenimiento, protección y explotación de intangibles realizadas por el contribuyente obligado y por su parte relacionada que sea contraparte en cada transacción analizada.

7. Justificación de la selección del método de precios de transferencia aplicado en el(los) análisis de la(s) operación(es) celebrada(s) por el contribuyente obligado con partes relacionadas residentes en territorio nacional y en el extranjero, así como explicación del detalle de los supuestos relevantes considerados en la aplicación de dicha metodología.

8. Detalle y justificación del uso de información financiera de empresas comparables que abarque más de un ejercicio en el(los) análisis de la(s) operación(es) celebrada(s) por el contribuyente obligado con partes relacionadas residentes en territorio nacional y en el extranjero.

9. Detalle del proceso de búsqueda y selección de empresas o transacciones comparables, incluyendo la fuente de información, lista de operaciones o empresas consideradas como potenciales comparables, con los criterios de aceptación y rechazo; selección de indicador(es) de rentabilidad considerado(s) en el(los) análisis de la(s) operación(es) celebrada(s) por el contribuyente obligado con partes relacionadas residentes en territorio nacional y en el extranjero; descripción y detalle de la aplicación de ajustes de comparabilidad; resultados y conclusión(es) del(de los) análisis realizado(s). La información relativa a la descripción de negocios de las empresas consideradas como comparables puede ser presentada en idioma inglés.

10. Información financiera (segmentada) tanto del contribuyente obligado o parte analizada, como de la(s) empresa(s) comparable(s) considerada(s) para dicho(s) análisis.

Para estos efectos, se proporcionará el detalle paso a paso del cálculo del (de los) indicador(es) de nivel de rentabilidad tanto de la parte analizada como de cada una de las empresas utilizadas como comparables en los análisis, incluyendo para cada uno los procesos matemáticos utilizados, la(s) fórmula(s), y los decimales empleados, aclarando si éstos fueron truncados o se redondearon.

11. Lista de los acuerdos anticipados de precios de transferencia unilaterales, bilaterales o multilaterales así como de otras resoluciones, en las cuales la autoridad fiscal mexicana no sea parte y que se relacionen con alguna de las operaciones celebradas con partes relacionadas durante el ejercicio fiscal declarado, y proporcione copia de los que obren en su poder.

c) Información financiera que consiste en lo siguiente:

1. Estados financieros individuales y consolidados, en su caso, correspondientes al ejercicio fiscal declarado del contribuyente obligado o parte analizada seleccionada; y en su caso aclarar si son dictaminados.

2. Información financiera y fiscal de las partes relacionadas extranjeras que sean contraparte en cada transacción analizada, consistente en

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

activo circulante, activo fijo, ventas, costos, gastos operativos, utilidad neta, base gravable y pago de impuestos, especificando la moneda en la que se proporciona dicha información.

3. Información financiera del contribuyente obligado o parte analizada seleccionada utilizada para aplicar los métodos de precios de transferencia en el ejercicio fiscal declarado.

En caso de utilizar información financiera segmentada, se deberán incluir todos los segmentos que abarquen las tipologías de operaciones con partes relacionadas del contribuyente obligado o parte analizada seleccionada cuya sumatoria coincida con la información del numeral 1. Asimismo, el contribuyente obligado deberá identificar en cada segmento, qué operaciones con partes relacionadas están comprendidas en cada uno de ellos, y deberá explicar y ejemplificar cómo se llevó a cabo la segmentación de la información financiera.

4. Información financiera relevante de las empresas comparables utilizadas, así como las fuentes de dicha información y la fecha de la base de datos utilizada para la búsqueda de las mismas.

Para efectos de esta regla, el contribuyente señalará la fecha de elaboración, clave en el RFC del elaborador y asesor, se indicará si la(s) operación(es) está(n) pactada(s) como lo harían con o entre partes independientes en operaciones comparables, si de dicha documentación e información se desprende algún ajuste y, en su caso, se proporcionarán aclaraciones relativas a la realización de ajustes.

Los contribuyentes que por el ejercicio fiscal a declarar tengan una resolución vigente en términos del artículo 34-A del CFF para una o varias operaciones con partes relacionadas, o bien, se encuentren en el supuesto establecido en el artículo 182, primer párrafo de la LISR y hayan dado cumplimiento a lo dispuesto por el párrafo previo al antepenúltimo párrafo de dicho artículo por la operación de maquila, para dichas operaciones podrán optar por no presentar la información correspondiente a la declaración informativa a que se refiere el artículo 76-A, fracción II de la LISR, señalando lo anterior en el formato de la declaración referida."

De la **Regla 3.9.11**, se desprende que hace referencia a los **REQUISITOS** para la presentación de las Declaraciones Anuales Informativas de Partes Relacionadas, dentro de los cuales se encuentran:

Que los contribuyentes obligados a presentar las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas (a.- maestra de partes relacionadas; **b.- local de partes relacionadas**, y c.- país por país del grupo empresarial multinacional), deben enviar su información a través del Portal del Servicio de Administración Tributaria, por medio de la herramienta que se disponga para esos efectos, para lo cual es necesario contar con e.firma o e.firma portable y vigente.

Una vez obtenida la herramienta correspondiente al ejercicio fiscal declarado, el contribuyente debe capturar sus datos generales, así como la información solicitada en cada uno de los apartados correspondientes, se genera un archivo, el cual se presenta ante el Servicio de Administración Tributaria, por medio de su portal de internet; lo cual, es debe realizarse por cada declaración que se pretenda presentar.

A su vez, se indica que la información a presentar, debe cumplir con lo dispuesto en los **instructivos y en los formatos guía**, publicados en el portal del Servicio de Administración Tributaria.

Antes de ser enviada la información, es necesario asegurarse de que la misma no contiene virus informáticos.

Asimismo, se prevé que **la fecha de recepción será aquella en que se reciba efectivamente la información correspondiente**; en tal caso,

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

el Servicio de Administración Tributaria enviará el acuse de recibo por medio de correo electrónico, cuyo contenido incluye el número de operación, fecha de presentación y sello digital, todo lo cual es consultable en el mismo portal.

Respecto a las declaraciones complementarias, se debe indicar el número de operación asignado y la fecha de presentación de la declaración a complementar, para lo cual deben llenarse de nueva cuenta los datos correctos del contribuyente, siguiendo las reglas de las fracciones I, II, III, y IV, de la citada Regla.

Asimismo, **se señala que para los casos en que no se hubieran aceptado las declaraciones por no cumplir con alguno de los requisitos ya descritos**; se podrían volver a presentar, dentro de los 2 días siguientes a la fecha en que se comunique la no aceptación, para que una vez aceptada sea considerada como presentada en tiempo.

Por otro lado, la norma de observancia **general 3.9.16**, prevé la **INFORMACIÓN** que debe contener la Declaración Anual Informativa Local de Partes Relacionadas, en línea con las acciones del Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios en materia de precios de transferencia previstas en el artículo 76-A, fracciones I, II y III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, a saber:

Tratándose de la **Declaración Informativa Local de Partes Relacionadas**, en línea con las acciones del Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios en materia de precios de transferencia, deben contener:

1.- Información de la estructura y actividades del contribuyente obligado como el listado de las personas físicas de las que depende jerárquicamente la administración local y el(los) país(es) en que dichas personas tienen su oficina principal, actividades y estrategias de negocio del contribuyente obligado, incluyendo en su caso, si ha participado o se ha visto afectado por reestructuras de negocio, descripción de la cadena de valor del grupo al que pertenece el contribuyente obligado, identificando la ubicación y participación del contribuyente obligado en dicha cadena de valor, y lista de los principales competidores.

2.- Información de operaciones con partes relacionadas que consiste en información de operaciones con partes relacionadas como las celebradas por el contribuyente obligado con partes relacionadas residentes en territorio nacional y en el extranjero, políticas de precios de transferencia, descripción de la estrategia para el desarrollo, mejora, entre otras.

3. Información financiera relacionada con estados financieros individuales y consolidados, fiscal de las partes relacionadas extranjeras que sean contraparte en cada transacción, del contribuyente obligado y de relevante de las empresas comparables utilizadas.

Ahora bien, la parte actora en su escrito inicial de demanda señala que la Regla **3.9.11** de la Primera Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, no pormenoriza a cabalidad el contenido de la información y

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

documentación que deben contener las declaraciones informativas de partes relacionadas, sino que se habilitan instructivos y formatos guía que serán publicados en la página de internet del Servicio de Administración Tributaria para que complementen los requisitos que deberá cumplir dicha información; y que ello, contraviene los principios de legalidad, seguridad jurídica, así como la reserva de ley y habilitación legal.

Establecido lo anterior, se reitera que el argumento de las demandantes es **INFUNDADO**, recordando para ello que -como se indica en la jurisprudencia **P./J. 30/2007**- el principio de reserva de ley, se presenta cuando una norma constitucional reserva expresamente a la ley la regulación de una determinada materia, por lo que excluye la posibilidad de que los aspectos de esa reserva sean regulados por disposiciones de naturaleza distinta a la ley; mientras, principio de subordinación jerárquica o jerarquía normativa, consiste en que el ejercicio de la facultad reglamentaria no puede modificar o alterar el contenido de una ley.

En el caso que nos ocupa, es de destacar que es el último párrafo del propio artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, el que faculta expresamente al Servicio de Administración Tributaria a establecer las reglas de carácter general para la presentación de las declaraciones referidas en las fracciones I, II y III del presente artículo, a través de las cuales podrá solicitar información adicional, e incluirá los medios y formatos correspondientes.

De la lectura efectuada a la norma habilitante, puede distinguirse que se faculta a la autoridad hacendaria para emitir las reglas de carácter general (resolución miscelánea fiscal) y esa habilitación, también incluye la

facultad de emitir los medios y formatos correspondientes para el cumplimiento de la obligación.

Al respecto, conviene apuntar que los medios y formatos correspondientes constituyen las vías por las cuales se podrá recibir la información que previamente ya fue determinada conforme a la propia regla de la resolución miscelánea fiscal; y, su existencia no deriva de la regla misma, sino -como se acaba de evidenciar- directamente del mandato de la legislación y en consecuencia, su contenido no debía encontrarse igualmente establecido dentro de la regla 3.9.11 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017.

Lo anterior, en principio no genera ningún daño a la contribuyente, **debido a que se trata de la forma y modo de presentar la información**, no así de requisitos que pudieran estimarse adicionales a las obligaciones previamente establecidas; y en consecuencia, no es acertado que los mismos tuvieran que encontrarse plasmados directamente en la propia resolución miscelánea para estimar que se encontraba apegada a los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica.

En adición a lo anterior, también debe tenerse presente que la información que debe contener la Declaración Anual Informativa Local de Partes Relacionadas, en línea con las acciones del Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios en materia de

TFJA
SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

precios de transferencia previstas en el artículo 76-A, fracciones I, II y III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; se encuentra delimitada en la norma de observancia **general 3.9.16**; la cual, no puede ser desatendida por la autoridad ni por los contribuyentes.

De esa guisa, resulta que a pesar de que la Regla de trato señala que la información que se presente deberá cumplir con lo dispuesto en los instructivos y en los formatos que el Servicio de Administración Tributaria publique en su página de internet, lo cierto, es que ello corresponde **únicamente a la manera de presentar la información**; lo cual, no le ocasiona ningún daño debido a que, es evidente, la declaración debe hacerse llegar a la autoridad hacendaria, para lo cual, es necesario que existan los medios y formas que permitan su entrega.

Dicho de otra forma, la autoridad para respetar el derecho de los contribuyentes a presentar sus declaraciones, debe poner a su alcance los medios de comunicación que permitan su recepción; y en armonía de ello, justamente el legislador estableció la obligación de emitir no solo las reglas de carácter general para la presentación de las declaraciones, sino también los medios y formatos correspondientes.

Ahora bien, el atender el contenido de los medios y formatos autorizados por la autoridad, tampoco no excede las facultades otorgadas por el artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; pues justamente esta norma dio pie a su emisión y además, sería contrario a la lógica jurídica que se facultara a la autoridad a establecer los formatos legales para la presentación de las declaraciones, para que pudieran ser omitidos por los contribuyentes y por tanto, es obvio, se debe presentar la información tal como sea solicitada, sin que esté señalado y menos acreditado, que sea

superior a la expresamente establecida para el cumplimiento de las obligaciones a cargo de las demandantes.

No pasa inadvertido para esta Juzgadora el argumento de las actoras en el sentido de que se habilitó un formato guía que no fue emitido, ni suscrito por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, ni publicado en el Diario Oficial de la Federación.

Empero, no les asiste la razón pues el formato guía solo expone con mayor detalle el llenado de los datos e información requeridos en la herramienta del portal de internet del Servicio de Administración Tributaria, a efecto de estar en posibilidad de generar el archivo a presentar ante dicho Órgano, para dar cumplimiento a la Declaración Anual Informativa de Partes Relacionadas; por lo que no encuadra en alguno de los supuestos establecidos en el artículo 3o. de la Ley del Diario Oficial de la Federación y Gacetas Gubernamentales, que a la letra dice:

> "**Artículo 3o.-** Serán materia de publicación en el Diario Oficial de la Federación:
>
> **I.-** Las leyes y decretos expedidos por el Congreso de la Unión, así como cualquier otro acto o resolución relativos a la actividad parlamentaria que sean de interés general;
>
> **II.-** Los decretos, reglamentos, acuerdos y órdenes del Ejecutivo Federal que sean de interés general;

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

III.- Los acuerdos, circulares y órdenes de las Dependencias del Ejecutivo Federal, que sean de interés general;

IV.- Los Tratados celebrados por el Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos;

V.- Los acuerdos y resoluciones de interés general emitidos por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, el Consejo de la Judicatura Federal y el Tribunal Electoral del Poder Judicial de la Federación;

VI.- Las disposiciones jurídicas que la Constitución y las leyes ordenen que se publiquen en el Periódico Oficial;

VII.- Los acuerdos y resoluciones de carácter general que emitan los Órganos Constitucionales Autónomos que sean de interés general;

VIII.- Aquellos actos o resoluciones que por propia importancia así lo determine el Presidente de la República, y

IX.- Las fe de erratas que la autoridad estime necesarias."

Sirve de sustento a este razonamiento, por analogía, la jurisprudencia cuyo rubro y contenido son del tenor siguiente:

Registro digital: 2023101
Instancia: Segunda Sala
Undécima Época
Materia(s): Administrativa, Constitucional
Tesis: 2a./J. 21/2021 (10a.)
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 1, mayo de 2021, Tomo II, página 1876
Tipo: Jurisprudencia

"**CONTABILIDAD ELECTRÓNICA. EL HECHO DE QUE EL "DOCUMENTO TÉCNICO" COMPLEMENTARIO AL ANEXO 24 DE LAS RESOLUCIONES MISCELÁNEAS FISCALES PARA 2016 Y 2017, NO SE PUBLICARA EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN, NO VULNERA LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y DE SEGURIDAD JURÍDICA.**

Hechos: Dos Tribunales Colegiados de Circuito estimaron que en observancia a los principios de legalidad y de seguridad jurídica, era necesario publicar en el Diario Oficial de la Federación, el "documento técnico" a que hace referencia el Anexo 24 de las Resoluciones

Misceláneas Fiscales para 2016 y 2017; en contrapartida, otro Tribunal Colegiado de Circuito determinó que la falta de publicación de dicho documento, no generaba perjuicio alguno en la esfera de derechos de los contribuyentes.

Criterio jurídico: La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determina que el hecho de que el documento técnico complementario al Anexo 24 de las Resoluciones Misceláneas Fiscales para 2016 y 2017, no se publicara en el Diario Oficial de la Federación, no vulnera los principios de legalidad y de seguridad jurídica, pues de conformidad con el texto de los artículos **3o. y 4o. del Código Civil Federal** y **2o., 3o. y 4o. de la Ley del Diario Oficial de la Federación y Gacetas Gubernamentales**, en su texto anterior a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 31 de mayo de 2019, era innecesario publicarlo en dicho medio de difusión oficial.

Justificación: La naturaleza del documento técnico complementario al Anexo 24 de las Resoluciones Misceláneas Fiscales para 2016 y 2017 no encuadra en ninguno de los supuestos establecidos en el artículo 3o. de la Ley del Diario Oficial de la Federación y Gacetas Gubernamentales, cuya publicación en el medio de difusión sea obligatoria. Además, el Anexo 24 de cada una de las Resoluciones Misceláneas Fiscales de que se trata fue publicado en el Diario Oficial de la Federación, cuyo texto detalla la información que deben contener los archivos de contabilidad electrónica, la cual consiste, entre otros, en el catálogo de cuentas; balanza de comprobación; pólizas del periodo; auxiliar de folios de comprobantes fiscales, etcétera. Así, el hecho de que no se publicara el documento técnico complementario no viola los principios de legalidad y de seguridad jurídica, **pues basta que éste se encuentre en la página del Servicio de Administración Tributaria (SAT), para que el contribuyente estuviera en posibilidad de hacer uso de las tecnologías implementadas para agilizar el cumplimiento de sus obligaciones tributarias y los procesos de fiscalización**."

Contradicción de tesis 269/2020. Entre las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Cuarta Región, con residencia en Xalapa, Veracruz, en apoyo del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, y los Tribunales Colegiados Tercero y Décimo Primero, ambos en Materia

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Administrativa del Primer Circuito. 24 de febrero de 2021. Unanimidad de cuatro votos de los Ministros Alberto Pérez Dayán, Luis María Aguilar Morales, José Fernando Franco González Salas y Javier Laynez Potisek. Ponente: Yasmín Esquivel Mossa; en su ausencia hizo suyo el asunto José Fernando Franco González Salas. Secretario: Luis Enrique García de la Mora.

Criterios contendientes:

El sustentado por el Primer Tribunal Colegiado de Circuito del Centro Auxiliar de la Cuarta Región, con residencia en Xalapa, Veracruz, al resolver los amparos en revisión 236/2018 (cuaderno auxiliar 413/2020) y 714/2018 (cuaderno auxiliar 565/2020), el sustentado por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el amparo directo 89/2017, y el diverso sustentado por el Décimo Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, al resolver el amparo directo 105/2017.

Tesis de jurisprudencia 21/2021 (10a.). Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada de diecisiete de marzo de dos mil veintiuno.

Esta tesis se publicó el viernes 14 de mayo de 2021 a las 10:19 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 17 de mayo de 2021, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

(Énfasis añadido)

Incluso, al tratarse de medios y formatos para la presentación de la información, es claro que no corresponda a ningún tipo de acto de molestia o de fiscalización; por lo cual, se estima suficiente que se encuentre publicados en la página oficial del Servicio de Administración Tributaria, para considerar que su autoría efectivamente corresponde a la autoridad facultada para su emisión, sin necesidad de que se hagan señalamientos específicos en ese sentido.

Por otro lado, esta Juzgadora advierte que en una parte del **concepto de impugnación SEGUNDO** del escrito inicial de demanda, las

actoras señalaron que el último párrafo de la Regla 3.9.11, no solo contempla que las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas serán enviadas a través del portal del Servicio de Administración Tributaria, sino a la previa aceptación respecto del cumplimiento de los requisitos previstos en la misma regla, o en caso de no aceptarse, a un nuevo envío por la misma vía dentro del plazo de 02 días siguientes a la fecha en que se comunique la no aceptación; cuando lo cierto es que para la presentación de las declaraciones a las que alude el artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta no es necesaria la aprobación previa de la autoridad fiscal por no tratarse del ejercicio de facultades de comprobación.

Asimismo, señalan que les causa estado de inseguridad jurídica e incertidumbre a los contribuyentes, al no establecerse el plazo con el que cuenta la autoridad fiscal para emitir la aceptación o no de las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas, ni establecer si con la notificación de la misma, se deben dar a conocer los motivos específicos por los cuales no se aceptó.

A efecto de resolver lo anterior, conviene conocer la naturaleza de la obligación de presentar las declaraciones informativas maestra, **local** y país por país, lo cual quedó establecido en la Jurisprudencia **2a./J. 48/2017**, que emitió la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro y contenido son del tenor siguiente:

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

"**DECLARACIONES INFORMATIVAS DE PARTES RELACIONADAS. EL ARTÍCULO 76-A DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2016, PREVÉ UNA OBLIGACIÓN DE NATURALEZA FORMAL, QUE NO CONSTITUYE UN ACTO DE MOLESTIA NI ENTRAÑA EL EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN.** El precepto citado establece que los contribuyentes señalados en el artículo 32-H, fracciones I, II, III y IV, del Código Fiscal de la Federación que celebren operaciones con partes relacionadas, deberán proporcionar a las autoridades fiscales, a más tardar el 31 de diciembre del año inmediato posterior al ejercicio fiscal de que se trate, las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas denominadas maestra, local y país por país, **en las que se deberá contener la información que en cada caso se especifica.** Ahora bien, a través de la obligación aludida se provee a las autoridades fiscales de información vinculada con las operaciones realizadas entre partes relacionadas en materia de precios de transferencia, a efecto de identificar conductas que pudieran implicar un riesgo de elusión o evasión fiscal, mejorar el intercambio de información con autoridades de esa misma naturaleza a nivel internacional y efectuar análisis económicos y estadísticos, sin que ello implique verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias relacionadas con el pago de contribuciones. Conforme a lo anterior, el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, adicionado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 2015 contiene una obligación: a) De carácter formal, en tanto no trasciende al núcleo de la obligación sustantiva de pago del impuesto sobre la renta, pues sólo conmina a los sujetos obligados a entregar la información respectiva mediante la presentación de las declaraciones aludidas; b) Que no constituye un acto de molestia, porque no restringe provisional ni precautoriamente derecho alguno de los contribuyentes; y c) Que no entraña el ejercicio de facultades de comprobación por parte de la autoridad hacendaria, **porque si bien exige la entrega de determinada información para alcanzar los propósitos mencionados, no tiende a desarrollar un procedimiento de investigación en torno a la situación fiscal del contribuyente**, dentro del cual pudiera emanar algún acto o resolución que debiera notificársele conforme a la ley. En consecuencia, para la presentación de las declaraciones informativas de referencia, es innecesario que el citado artículo 76-A prevea la existencia de un mandamiento previo, expedido por la autoridad competente que funde y motive la causa legal de procedimiento, ya que a la obligación formal que establece no le son aplicables esos requisitos contenidos en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos."

Siendo los razonamientos atinentes en la sentencia del amparo en revisión **1000/2016** los siguientes:

> "... De la lectura de la disposición impugnada, se observa que la obligación que se establece es de naturaleza formal, porque no trascienden en el núcleo de la obligación de pago del impuesto sobre la renta, en tanto que su finalidad atañe a que las personas jurídicas que se precisan proporcionen información en materia de precios de transferencia respecto de las operaciones realizadas entre las partes relacionadas a las autoridades fiscales, cuya finalidad es mejorar el intercambio de información con autoridades de esa misma naturaleza a nivel internacional e identificar operaciones del grupo empresarial que pudieren significar un riesgo de elusión o evasión fiscal.
>
> (...)
>
> En esas condiciones, la obligación impuesta en el reclamado artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no entraña el ejercicio de una facultad de comprobación y, por ende, contrariamente a lo expuesto por la parte quejosa, no le son aplicables los requisitos que para ese tipo de actos se prevén en el artículo 16 de la Constitución Federal, relativa a la existencia de un mandamiento previo, expedido por autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, en tanto que, por no darse la privación de un derecho del particular, sino solamente establece una obligación formal, en consecuencia, tampoco existe el deber de darle la oportunidad de defensa respecto del deber tributario que le impone la misma. Ello, porque si bien, el proporcionar la información que se le impone pudiera generar alguna carga administrativa, se justifica en la medida de que como subsidiaria tiene la obligación de permitir a las autoridades el ejercer sus atribuciones.
>
> (...)".

De esta manera, se tiene que respecto a la posibilidad de que las declaraciones informativas maestra, **local** y país por país den lugar a

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

actuaciones arbitrarias de la autoridad fiscal, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó en la jurisprudencia **2a./J. 49/2017**, que eso no ocurre *a priori* (previo a) **porque además de que la revisión de la información no constituye un acto de molestia para el contribuyente**, en caso de que aquélla decida ejercer en un momento posterior sus facultades de comprobación, deberá hacerlo conforme a lo previsto, entre otros, en los artículos 38, 42, 46 y 53-B del Código Fiscal de la Federación.

En adición a lo anterior, debe reiterarse que los medios y formatos autorizados por la autoridad, constituyen la vía para la entrega de la información relacionada con las declaraciones informativas de partes relacionadas, plenamente autorizadas conforme a las facultades otorgadas por el artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; luego, es claro que no constituye un exceso que para admitir la información presentada, los contribuyentes deban presentar los datos que se soliciten en ellos, sin que implique una facultad de rechazo de la declaración ni de fiscalización como infundadamente plantean las justiciables.

Se afirma lo anterior, considerando que la autoridad lo único que hace es proveer a la exacta observancia de la norma, para -en este caso- establecer los medios y formas de entrega de la información a la que se encuentran obligadas las contribuyentes; luego, son ellas quienes tienen que ejercer adecuadamente su derecho al uso de los formatos o medios establecidos con ese fin, **siendo éste el único tema que se verifica con la presentación de la declaración, no así su contenido ni se establece la situación fiscal de las declarantes**, por lo cual, es infundado el argumento.

Dicho de otra forma, la autoridad **no rechaza la declaración** sino el incorrecto llenado del formato, y para subsanar tal situación, se otorga la posibilidad de que los contribuyentes lo vuelvan a presentar y que sea considerada como oportuna; todo lo cual, no la deja en estado de indefensión, al contrario, les permite conocer si presentaron la información completa y necesaria para atender sus obligaciones.

En esos términos, tampoco les asiste la razón en el sentido de que la definitividad de sus declaraciones se encuentre supeditada a la aprobación previa de la autoridad fiscal; pues, como se ha evidenciado, la declaración no es materia de análisis por la autoridad en esta etapa, ni es la declaración sujeta a ninguna instrucción de modificación; sino solamente el correcto llenado de la guías y formatos fijados para el cumplimiento de la obligación.

Al respecto, tampoco se estima que se contravenga el artículo 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, que dispone:

> "**Artículo 33.-** Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:
>
> I. Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:
>
> (...)
>
> g). Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

> de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año. Las resoluciones que se emitan conforme a este inciso y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales."

De la norma transcrita, únicamente se desprende la obligación de brindar asistencia gratuita a los contribuyentes, para lo cual, deben publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; y, se precisa que se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año.

Al respecto, las demandantes refieren que se transgrede esta norma porque presuntamente la regla 3.9.11, rompe con los principios de brindar con eficiencia y eficacia facilidades a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones previstas en el artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

No pasa inadvertido, las enjuiciantes señalaron que ese precepto es transgredido por la regla 3.9.11, por las razones siguientes:

1.- La segunda parte del primer párrafo de la fracción V, indica que la fecha de presentación de cada declaración será aquella en la que el Servicio de Administración Tributaria, la reciba efectivamente; pero no se precisa si eso se da en la fecha del acuse de recibo o una vez que sea aceptada la declaración.

El argumento de las actoras es **infundado**, pues de conformidad con el último párrafo, de la regla 3.9.11, no es la fecha de aceptación la que se considera, sino la de presentación.

Ello, debido esencialmente a que el citado párrafo, se refiere en primer término a las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas **enviadas en tiempo** y forma, esto es, **conforme al plazo marcado en la ley**; además, señala que las que no hubieran sido aceptadas por no cumplir con alguno de los requisitos a que se refiere esa regla, podrán ser enviadas nuevamente por la misma vía, dentro de los dos días siguientes a la fecha en que **se comunique** la no aceptación, para que una vez aceptada **se considere presentada en tiempo**.

De esta manera, es claro que la fecha de presentación será aquella en que se presentó por primera vez, sin que ello se modifique por el supuesto de no aceptación.

2.- Que se contraviene la cláusula habilitante porque el último párrafo, condiciona la aceptación de la declaración al cumplimiento de los requisitos que se señalan en la misma, incluyendo la fracción III que remite a los medios y formatos.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Es infundado, conforme a los razonamientos que ya se han vertido y que en obvio de inútiles repeticiones, deberá tenerse por reiterado en este punto.

3.- El último párrafo no precisa el plazo que debe mediar entre la recepción de las declaraciones y la emisión de su aceptación o rechazo, con lo cual, se les deja en estado de indefensión.

El argumento es parcialmente fundado, pero **INSUFICIENTE**.

Se afirma lo anterior, pues efectivamente en el último párrafo, de la regla 3.9.11; no se indica un plazo específico para que la autoridad determine si se cumplieron los requisitos de la regla y en consecuencia, pueda ser aceptada la declaración; sin embargo, se estima que ello NO deja en estado de indefensión a las contribuyentes, dado que -como se mencionó- la autoridad debe considerar la fecha de presentación de la declaración, para establecer la oportunidad en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, no así la fecha en que se les comunique el incumplimiento de los requisitos ni la fecha en que se vuelva a presentar la declaración; con lo cual, tienen certeza sobre el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

4.- No se precisa si la no aceptación debe contenerse en un documento suscrito por autoridad competente.

El argumento es **infundado**, debido a que por una parte la regla sí ordena que se **comuniqué** a los contribuyentes, la no aceptación de las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas; sin embargo, contrario a su interpretación, tal comunicación no necesita ser emitida con

los requisitos propios de un acto de molestia, entendido en términos del artículo 16, de la Carta Magna; debido a que atendiendo a la naturaleza de los medios y formatos que el Servicio de Administración Tributaria, emite para que los contribuyentes puedan cumplimentar sus obligaciones de declaraciones anuales informativas de partes relacionadas; **se trata de una simple comunicación** sobre el incumplimiento de requisitos formales, que debe ser subsanada para su aceptación.

Maxime que conforme a la **naturaleza formal de la presentación de las declaraciones informativas**, la exigencia de cumplir con los requisitos que deriven de los medios y formatos establecidos por la autoridad hacendaria, no trasciende al núcleo de la obligación sustantiva de pago del impuesto sobre la renta, **pues sólo conmina a los sujetos obligados a entregar la información respectiva en la forma que indican esos medios y formatos**; sin que de ello se desprenda ninguna modificación al contenido mismo de la declaración.

Por tanto, aunque los argumentos de la actora fueron parcialmente fundados en uno de los temas propuestos, es **INSUFICIENTE** para declarar la nulidad del acto controvertido.

CUARTO.- Ahora bien, esta Juzgadora procede al estudio y resolución del concepto de impugnación **TERCERO** del escrito inicial de demanda, en el cual señaló lo siguiente:

"[...]

TERCERO. INEFICACIA DE LA REGLA 3.9.16 POR VIRTUD DE LA CUAL SE SOLICITA AL ACTOR APORTAR INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN RELACIONADA CON LA ESTRATEGIA COMERCIAL, ORGANIZACIÓN DEL GRUPO ENTRE PARTES RELACIONADAS Y OTROS ASPECTOS DIVERSOS A LA OPERACIÓN CON PARTES RELACIONADAS, CON LO QUE SE EXCEDEN LOS PRINCIPIOS DE COHERENCIA, TRANSPARENCIA Y SUSTANCIA, PREVISTOS EN EL BLOQUE DE CONVENCIONALIDAD COMO DE LO PREVISTO EN EL ARTÍCULO 76-A DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, ASÍ COMO LOS CRITERIOS JURISPRUDENCIALES QUE LOS INTERPRETAN.

La regla impugnada resulta ilegal al exceder los principios de coherencia, transparencia y seguridad jurídica previstos en el bloque de convencionalidad del sistema de declaraciones informativas maestra, local y país por país conformados por el "Decreto de promulgación de la Declaración del Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos sobre la aceptación de sus obligaciones como miembro de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos" publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de julio de 1994, la Convención Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal en Estrasburgo el 25 de enero de 1988, el Plan de Acción 13 contra la Erosión de la Base Gravable y el Traslado de Beneficios (BEPS por sus siglas en inglés), artículos 1, 25 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en vigor a partir de 2016, pues dichas reglas no atienden a la finalidad prevista y se traducen en un desvió de poder con respecto al referido bloque de convencionalidad, dado que estas se traducen en un desvió de poder conforme a los objetivos y recomendaciones del sistema BEPS en su acciones 1 y 13, específicamente con respecto a las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas.

Como se ha señalado previamente, la obligación prevista en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente a partir del 1° de enero de 2016, relativo a proporcionar a las autoridades fiscales la declaraciones informativas de partes relacionadas denominadas **Declaración Informativa Maestra, Declaración Informativa Local y Declaración Informativa país por país (según el caso)**, tienen su origen y atienden a los compromisos internacionales asumidos por el Estado Mexicano, esto es, deriva de los compromisos internacionales por virtud del "Decreto de promulgación de la Declaración del Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos sobre la aceptación de sus obligaciones como miembro de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos" publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de julio de 1994, la Convención Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal en Estrasburgo el 25 de enero de 1988, el Plan de Acción 13 contra la Erosión de la Base Gravable y el Traslado de Beneficios (BEPS por sus siglas en inglés), lo que resulta conforme a lo dispuesto en los artículos 1, 25 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, conforme fue establecido y tal como se hizo referencia en la Tesis de Jurisprudencia 2ª/J.46/2017 (10ª) Registro 2014215, publicado en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 4, mayo de 2017, Tomo I, página 590, de rubro "**DECLARACIONES INFORMATIVAS DE PARTES RELACIONADAS. LA OBLIGACIÓN PREVISTA EN EL ARTÍCULO 76-A DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2016, ATIENDE A LOS COMPROMISOS INTERNACIONALES ASUMIDOS POR EL ESTADO MEXICANO.**", anteriormente transcrita.

De la Jurisprudencia 2ª/J.46/2017, así como de la ejecutoria de fecha 08 de febrero de 2017 dictada en el Amparo en Revisión 1000/2016 que dio origen a la misma, se desprende que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, al analizar la exposición de motivos del decreto que reformó y adicionó diversas disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 2015, así como del análisis realizado al artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, determinó que la obligación de proporcionar a las autoridades fiscales las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas (maestra, local y país por país), responde -entre otras razones- **al compromiso de México como miembro de la OCDE e integrante del G20, de participar y poner en práctica en su legislación interna los acuerdos alcanzados a nivel internacional** (particularmente de la ejecutoria de fecha 08 de febrero de 2017 dictada en el Amparo en Revisión 1000/2016 que dio origen a la jurisprudencia 2a./J. 46/2017, se desprende que los acuerdos alcanzados por México a nivel internacional se encuentran conformados por el "Decreto de promulgación de la Declaración del Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos sobre la aceptación de sus obligaciones como miembro de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos" publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de julio de 1994, la Convención Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal en Estrasburgo el 25 de enero de 1988, el Plan de Acción-13-contra la Erosión de la Base Gravable y el Traslado de Beneficios -BEPS por sus siglas en inglés-, sustentadas en los tres principios fundamentales de **coherencia, sustancia, transparencia y seguridad jurídica**), a efecto de identificar prácticas y estrategias fiscales de empresas relacionadas, permitiendo que la autoridad hacendaria actúe, de ser el caso, anticipadamente a actos de elusión y evasión fiscal.

En ese sentido, resulta inconcuso que las obligaciones previstas en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, (presentación de la declaración informativa maestra, local y país por país), tienen como propósito establecer mecanismos para evitar la erosión de la base gravable y traslado de beneficios respecto a las operaciones vinculadas o intercompañías entre empresas relacionadas, es decir, propiamente de las operaciones celebradas entre partes relacionadas en materia de precios de transferencia, ello con motivo de la adopción que México realizó en el sistema jurídico nacional con respecto a la Acción número 13 del Plan de Acción BEPS, (entre otras 15 acciones), impulsado por la OCDE y el G-20 conforme a los compromisos internacionales pactados por México.

De los expuesto, resulta evidente que **tanto el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, como las disposiciones administrativas de carácter general combatidas en el presente juicio, al formar parte del sistema de normas relativo a la presentación de declaraciones informativas de partes relacionadas, deben acatar las cláusulas habilitantes contenidas en los principios fundamentales y la finalidad que dieron origen a las obligaciones fiscales de índole formal previstas por el Plan BEPS y su acción 13, mismas que son ley suprema en términos del artículo 1 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.**

SECRETARÍA DE ACUERDOS

De ahí que la información de la cual deben allegarse las autoridades fiscales necesariamente debe estar vinculada con el fin establecido por los acuerdos y tratados internacionales adoptados por México y en los cuales se motiva la adición del Artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en vigor a partir de 2016, como lo ha establecido la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, debiendo respetar la Ley interna así como las disposiciones que reglamenten y detallen su aplicación los principios de coherencia, sustancia, transparencia y seguridad jurídica bajo los cuales se rige dicho bloque de convencionalidad conforme al Plan de acción 13 BEPS.

En ese entendido, si bien es cierto el último párrafo (primera parte) del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, prevé que el Servicio de Administración Tributaria establecerá las reglas de carácter general para la presentación de las declaraciones referidas en las fracciones I, II y III del citado precepto, a través de la cual podrá solicitar información adicional a la referida en las aludidas fracciones, también lo es que la información y documentación que solicite el Jefe del Servicio de Administración Tributaria a través de las mencionadas reglas de carácter general a fin de detallar la obligación establecida en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, con la intención de lograr su eficaz aplicación conforme lo previsto en el último párrafo del citado precepto legal en relación con lo dispuesto en el artículo 14, fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria en relación con el artículo 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, **necesariamente deben ser acordes con la finalidad establecida por virtud del compromiso de México como miembro de la OCDE e integrante del G20, de participar y poner en práctica en su legislación interna los acuerdos alcanzados a nivel internacional en materia de erosión de la base gravable y traslado de beneficios por virtud de operaciones entre partes relacionadas en materia de precios de transferencia a fin de que dichas reglas resulten idóneas y respetuosas de los principios de coherencia, transparencia, sustancia, contenidos en dicho bloque de convencionalidad, pues de no perseguirse dicha finalidad con la emisión de las reglas de carácter general a que se alude, éstas excederían el objetivo previsto en el Plan de acción 13 BEPS, del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y consecuentemente los principios rectores citados transgrediéndose con ello la ley suprema adoptada conforme a la Acción 1 y 13 del Plan BEPS, dado que la transparencia fiscal adoptada con los medio de control tributario no puede representar que la información solicitada mediante las reglas en litis se aleje de la sustancia económica de la operación que es materia del precio de transferencia entre partes relacionadas, pues a ese respecto no se trata de exigir bajo tal principio cualquier clase de información con el ánimo de allegarse de elementos necesarios para el debido ejercicio de la función pública hacendaria sino precisamente de aquellos que están a disposición del contribuyente y que lo son así por tener una relación con el negocio jurídico o acto jurídico que da nacimiento y establece la liga jurídica entre partes relacionadas.**

En consecuencia se dice que la Regla 3.9.16 contenida en la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 15 de mayo de 2017, **viola y excede los principios previamente expuestos** previstos en el Bloque de Convencionalidad, así como lo

previsto en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (como cláusula habilitante) y del criterio jurisprudencial 2ª/J.46/2017 emitido por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, dado que mediante dicha regla el Jefe del Servicio de Administración Tributaria solicita a los contribuyentes obligados a presentar la declaración anual informativa local de partes relacionadas a que alude el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, información relativa a estrategias comerciales, "listas de principales competidores en el mercado", e incluso información respecto del financiamiento proveniente de partes independientes (no partes relacionadas), entre otro tipo de información diversa que no guarda relación o vínculo alguno con operaciones o actos jurídicos realizados o existentes entre partes relacionadas y por ende sujetos a precios de transferencia, por lo que consecuentemente la información solicitada en la reglas impugnada no resulta idónea ni congruente con la finalidad del sistema de declaraciones anuales informativas maestra y local basada en el plan de acción 1 y 13 BEPS y el citado artículo 76-A de la Ley del impuesto sobre la renta, dado que la información que más adelante se expone no tienen relación alguna con las operaciones celebradas entre partes relacionadas en materia de precios de transferencia, resultando en ese sentido excesiva y carente de utilidad e idoneidad por no atender propiamente a la finalidad de dotar a la autoridad fiscal, elementos de transparencia y coherentes que permitan conocer riesgos de evasión y elusión fiscal en materia de precios de transferencia entre partes relacionadas como se exige del bloque de convencionalidad y del propio artículo 76-A de la Ley del impuesto sobre la renta.

Dicho en otras palabras, mediante la regla impugnada el Jefe del Servicio de Administración Tributaria solicita información y documentación en exceso que no resultan apta ni idónea para conseguir el fin que persigue el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el bloque convencional del cual derivó dicho precepto legal, dado que la información solicitada no refleja ni aporta elementos que la autoridad fiscal pueda emplear para realizar comprobaciones y evaluaciones de riesgos en materia de precios de transferencia por operaciones celebradas entre partes relacionadas, y que a su vez permitan a ésta advertir esquemas de evasión y elusión fiscal que erosionen la base gravable por el traslado de beneficios de utilidades conforme a lo dispuesto en el Plan de acción 1 y 13 BEPS, por lo que resulta inconcuso que la información solicitada a través de las reglas impugnadas no se apegan ni resultan acordes a los principios de coherencia, sustancia y transparencia en que se sustenta el referido Plan de acción BEPS en las acciones citadas por lo cual no resulta idóneo ni conforme a la finalidad del artículo 76-A de la ley del impuesto sobre la renta y dicho bloque de convencionalidad que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria solicite información que a la luz de lo explicado no resulta útil al no tener relación alguna con el fin de la implementación del sistema de declaraciones anuales informativas, siendo excesivo que se aporte dicha información a la autoridad fiscal, pues se aleja de la cláusula habilitante contenida en el marco legal y el mismo bloque de convencionalidad antes referido.

A fin de dilucidar la violación planteada, resulta necesario analizar el contenido y alcances de lo dispuesto en la Regla 3.9.16 prevista en la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, la cual textualmente expresa lo siguiente:

[Se transcribe.]

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

De la Regla en transcripción, se desprende que mediante la misma el Jefe del Servicio de Administración Tributaria estableció y detalló la información y documentación que el contribuyente obligado debe aportar en la declaración informativa local de partes relacionadas previstas como obligación en términos del artículo 76-A, fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, sin embargo, mediante dichas regla la autoridad hoy demandada estableció a cargo del contribuyente sujeto a dicha obligación, proporcionar información y documentación que exceden la cláusula habilitante y finalidad del bloque de convencionalidad del sistema de la Declaración Anual Informativa Local de Partes Relacionadas explicado con antelación, debido a que en la Regla 3.9.16 particularmente en el **inciso a) puntos 2, 3, 4, e inciso b) punto 3**, se solicita información del contribuyente obligado para efectos de la presentación de la Declaración Anual Informativa Local de Partes Relacionadas a que alude la fracción II del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, relativo a:

- Descripción de la estrategia de negocios del contribuyente obligado.
- Descripción de la cadena de valor del grupo al que pertenece el contribuyente obligado (es decir, de la secuencia de actividades del negocio que permiten ofrecer el producto o servicio a su cliente final), identificando la ubicación y participación del contribuyente en dicha cadena de valor.
- Lista de los principales competidores del contribuyente obligado.
- Descripción de la estrategia para el desarrollo, mejora, mantenimiento, protección de intangibles del grupo al que pertenece el contribuyente obligado.

Del cúmulo de información y documentación requeridos por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria mediante la regla impugnada detallada con antelación, sus Señorías advertirán que las mismas no resultan coherentes ni acordes con la finalidad buscada con la implementación del sistema de la declaración anual informativa local de partes relacionadas, dado que las mismas de ninguna manera aportan datos y elementos objetivos e idóneos que la autoridad fiscal pueda emplear para realizar comprobaciones y evaluaciones de riesgos en materia de precios de transferencia por operaciones celebradas entre partes relacionadas y que permitan a ésta advertir esquemas de evasión y elusión fiscal que erosionen la base gravable y el traslado de beneficios de utilidades conforme a lo dispuesto en el Plan de acción 1 y 13 BEPS y el numeral 76-A de la Ley de marras.

Lo anterior en virtud que la información y documentación detallada y solicitada en la regla impugnada versa o consiste en decisiones estratégicas de productos y servicios, información relativa a los socios comerciales, descripción de cadena de suministros, listado de principales competidores del contribuyente obligado, e incluso información respecto del financiamiento proveniente de partes independientes (no partes relacionadas), entre otro tipo de información que no corresponde ni tiene injerencia en las operaciones y actos celebrados entre partes relacionadas ni relación con el esquema de precios de transferencia y que por tanto no son útiles para que la autoridad fiscal pueda conocer conforme a los principios de transparencia y coherencia (en que se basa el plan de acción 13 BEPS), posibles riesgos fiscales en materia de precios de transferencia y que consecuentemente tampoco permiten a la autoridad fiscal enfrentar de manera eficaz la erosión de la base gravable y traslado de utilidades derivados de este tipo de operaciones de las empresas entre partes relacionadas.

Bajo esas premisas, se pone a consideración de sus Señorías el hecho que la autoridad demandada a través de las reglas de carácter general impugnadas no puede solicitar excesiva e indiscriminadamente información y documentación adicional que no sea útil para conseguir el fin que persigue el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y la cláusula habilitante prevista en el bloque de convencionalidad por virtud de los compromisos de México como miembro de la OCDE e integrante del G20 (participar y poner en práctica en su legislación interna los acuerdos alcanzados a nivel internacional, particularmente el Plan de acción 13 BEPS), dado que si bien la cláusula habilitante contenida en el último párrafo (primera parte) del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establece una base mínima que se debe plasmar en la materia a desarrollar en torno a la información adicional que podrá solicitar en lo referente a las declaraciones informativas de partes relacionadas a través de las reglas de carácter general correspondientes, también lo es que ésta base debe sustentarse necesariamente en información relativa a operaciones con partes relacionadas que celebren los contribuyentes obligados, que permitan de manera coherente y transparente a las administraciones tributarias conocer los riesgos de evasión y elusión fiscal en materia de precios de transparencia entre partes relacionadas, en otras palabras debe tratarse de información que tenga un nexo causal con la línea de negocio y por lógica con los actos jurídicos entre partes relacionadas pero no con hechos o actos que no tienen ninguna relación o congruencia con la sustancia económica de la operación, ni mucho menos puede resultar acorde para lograr coherencia fiscal y transparencia con y entre las administraciones tributarias.

El razonamiento anterior tiene sustento en lo dispuesto en la **tesis jurisprudencia 2a./J.50/2017** (10a.), Décima Época Registro: 2014214 Instancia: Segunda Sala Tipo de Tesis: Jurisprudencia Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Libro 42, Mayo de 2017, Tomo I Materia(s): Constitucional Tesis: 2a./J. 50/2017 (10a.) Página: 588 de rubro: **"DECLARACIONES INFORMATIVAS DE PARTES RELACIONADAS. EL ARTÍCULO 76-A, ÚLTIMO PÁRRAFO (PRIMERA PARTE), DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2016, AL PREVER UNA CLÁUSULA HABILITANTE NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA"**, anteriormente transcrita y de la cual se desprende que la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que si bien el último párrafo (primera parte) del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente a partir del 1° de enero de 2016, prevé una cláusula habilitante que permite que el Servicio de Administración Tributaria establezca reglas de carácter general para la presentación de las declaraciones referidas en las fracciones I, II y III del citado precepto legal, mediante las cuales podrá solicitar información adicional, también lo es que de la lectura integral del artículo 76-A de la citada Ley, se advierte que la información adicional que el Servicio de Administración Tributaria podrá solicitar debe estar necesariamente relacionada con las operaciones que el contribuyente obligado efectúe con sus partes relacionadas y vinculada con la información que se detalla en cada una de las declaraciones a que se refieren las fracciones I, II y III del multicitado artículo, pues solo con base en este tipo de información se cumple con el cometido de los acuerdos internacionales adoptados por México y la cláusula habilitante prevista en el Plan de Acción 13 BEPS a fin de aumentar la transparencia y dotar de información coherente a la autoridad fiscal para que esté en posibilidad de realizar precisamente una evaluación fiscal en materia de precios de transferencia derivados de operaciones entre partes relacionadas con el objetivo de evitar la erosión de la base gravable y traslado de utilidades.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

En ese mismo contexto, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación precisó que incluso la delimitación de que la información adicional que se solicite mediante reglas de carácter general debe estar relacionada con las operaciones que el contribuyente obligado efectúe con sus partes relacionadas, se corrobora o se desprende de la exposición de motivos de la iniciativa de la Ley que dio origen al artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en la cual se señaló que los países integrantes de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) y los miembros del G20 incluido México, han acordado implementar nuevos estándares **relativos a la documentación e información solicitada en materia de precios de transferencia** a fin de aumentar la transparencia de las administraciones tributarias, de modo que puedan realizar una evaluación de riesgos tributarios eficiente y robusta que permita enfrentar de manera eficaz la erosión de la base gravable a través del traslado de utilidades.

Bajo esas premisas, es de concluirse que la información solicitada mediante la regla de carácter general impugnada no resulta adecuada ni idónea para conseguir la finalidad previstas en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el bloque convencional conformado por los compromisos y tratados internacionales de los que México es parte, puesto que la información adicional solicitada excede los principios rectores de dichos fines, dado que:

- La información y documentación adicional no resultan congruentes con el fin perseguido por el bloque de convencionalidad y el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, al carecer de idoneidad y no atender a los parámetros establecidos en las fracción II del citado precepto legal, al no constituir información atinente a operaciones entre partes relacionadas en materia de precios de transparencia, sino a otros aspectos diversos que no inciden o permiten conocer o realizar una evaluación sobre precios de transferencia respecto a dichas operaciones.

- No resultan aptas para mejorar la transparencia y coherencia con las administraciones fiscales en materia de precios de transferencia que facilite a la autoridad fiscal conocer riesgos de evasión o elusión fiscal y de erosión de base gravable y traslado de beneficios, dado que las mismas no tiene injerencia ni relación alguna con las operaciones celebradas por el contribuyente obligado con partes relacionadas, por lo que la aportación de dicha información y documentación adicional no es útil para el fin perseguido en el plan 1 y 13 de Acción BEPS.

De igual manera las reglas impugnadas exceden los tres objetivos principales establecidos en el Plan de Acción 13 BEPS y retomados en la exposición de motivos de la adición del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en vigor a partir de 2016, pues la información adicional solicitada:

- No se relaciona con las obligaciones derivadas del método de determinación de precios de transferencia, ni la fijación de los precios y las condiciones de las operaciones entre empresas asociadas, ni con la consignación en sus declaraciones fiscales de los rendimientos de dichas operaciones;

- No se proporciona a las administraciones tributarias la información necesaria para efectuar una evaluación fundamentada del riesgo de precios de transferencia; y,

- No facilita a las administraciones tributarias información útil para realizar una inspección a profundidad de las prácticas de precios de transferencia de los sujetos pasivos ubicados en una determinada jurisdicción.

En ese contexto, si la declaración informativa local de partes relacionadas prevista en la fracción II del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece como obligación específica aportar a la autoridad tributaria información del contribuyente obligado relativa a su estructura organizacional, actividades y operaciones con partes relacionadas, información financiera del contribuyente obligado y de las empresas utilizadas como comparables en sus análisis; sin embargo en la Regla 3.9.16 la información adicional solicitada al contribuyente obligado exceden los objetivos y principios del bloque de convencionalidad del cual emana la norma interna, dado que por un lado no resulta ser información relacionada con operaciones celebradas con partes relacionadas en materia de precios de transferencia sino a otros aspectos diversos, como lo es el tener que proporcionar información relativa a LOS PRINCIPALES COMPETIDORES DEL CONTRIBUYENTE OBLIGADO, DE LA SECUENCIA DE ACTOS QUE PERMITEN OFRECER EL PRODUCTO AL CLIENTE FINAL (que no necesariamente es parte relacionada), ASÍ COMO LA RELATIVA A LA ESTRATEGIA PARA EL DESARROLLO, MEJORA, MANTENIMIENTO, PROTECCIÓN DE INTANGIBLES DEL GRUPO AL QUE PERTENECE EL CONTRIBUYENTE OBLIGADO, pues como se desprende de los objetivos, principios y cláusula habilitante sobre los cuales se rige el bloque convencional que dio origen al artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, la información adicional antes referida de ninguna manera resulta útil e idónea para conocer el detalle de las operaciones específicas del contribuyente obligado con partes relacionadas, los importes de dichas operaciones y el análisis efectuado por la empresa en la determinación de los precios de transferencia de esas operaciones, verbigracia información acerca de los pagos efectuados a entidades vinculadas en concepto de intereses, cánones o regalías y las retribuciones por servicios de empresas asociadas, situación que sin duda alguna evidencia lo excesivo en cuanto a la información adicional que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria requiere al contribuyente obligado en la Regla 3.9.16 de la Primera Resolución de modificación a la Miscelánea Fiscal 2017.

Bajo las premisas expuestas, sus Señorías **advertirán que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria incurrió en desvío de poder, pues con la emisión de las reglas de carácter general impugnadas estableció solicitar al contribuyente obligado información adicional que excede lo dispuesto por los principios de sustancia, coherencia y transparencia sobre los cuales se sustenta el Plan de acción 1 y 13 BEPS aplicable a precios de transparencia, dado que como se ha expuesto se solicita información que no resulta acorde ni guarda relación con los objetivos establecidos en dicho Plan y que desde luego fueron recogidos por el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta** como lo ha sustentado la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Tesis de Jurisprudencia 2a./J. 50/2017 citada en los párrafos que anteceden de rubro: "DECLARACIONES INFORMATIVAS DE PARTES RELACIONADAS. EL ARTÍCULO 76-A, ÚLTIMO PÁRRAFO (PRIMERA PARTE), DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2016, AL PREVER UNA CLÁUSULA HABILITANTE NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA", existiendo en ese sentido un desvío de poder por parte de la demandada al haber empleado el medio establecido por la norma interna (reglas de carácter general) para el logro de un fin distinto al perseguido por ésta y el bloque convencional al cual pertenece, más aun cuando la presentación de la declaración se condiciona en su admisibilidad al cumplimiento discrecional de tales requisitos, tal y como se expone en esta demanda.

En efecto, existe desvío de poder en los siguientes supuestos:

I.- Cuando a pesar de la apariencia de la legalidad del acto, se descubre que el agente de la administración emplea un medio no autorizado por la ley para la consecuencia de un fin lícito (desvío en el medio), o bien

II.- **Cuando utiliza el medio establecido por la norma para el logro de un fin distinto del perseguido por ella (desvío en el fin), en cuyos casos estará viciado de ilegitimidad el acto.**

El anterior razonamiento tiene sustento en el criterio cuyo rubro y datos de identificación son los siguientes:

> Época: Séptima Época Registro: 247747 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación Volumen 205-216, Sexta Parte Materia(s): Administrativa Tesis: Página: 179
>
> **DESVIO DE PODER Y OTRAS CAUSAS DE ANULACION DE LOS ACTOS DISCRECIONALES DE LA ADMINISTRACION. APLICACION DE LA FRACCION V DEL ARTICULO 238 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE.** Los actos

[...]

Del criterio emitido por el Poder Judicial de la Federación, así como de los criterios emitidos por ese H. Tribunal se desprende que **el desvío de poder se produce cuando a pesar de la apariencia de la legalidad del acto, se descubre que el agente de la administración utiliza el medio establecido por la norma para el logro de un fin distinto del perseguido por ella (desvío en el fin), en cuyos casos estará viciado de ilegitimidad el acto.** En el mismo contexto y sentido el jurista francés Maurice Haoriu en su obra Précis de Droit Administratif (resumen de derecho administrativo) 10. ed., Parfs, 1921, pág. 455, define el desvio o desviación de poder como "el hecho de una autoridad administrativa que realizando un acto de su competencia con observancia de las normas prescritas y no incurriendo en violación formal de Ley, usa de su poder con fines y por motivos distintos de aquellos en vista de los cuales le fue conferido tal poder; es decir, distintos del bien del servicio".

Bajo las premisas expuestas, es claro que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria con la emisión de la regla 3.9.16, incurrió en desvío de poder, pues si bien es cierto el último párrafo (primera parte) del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta establece una clausula habilitante a fin de que dicha autoridad pueda mediante reglas de carácter general solicitar información adicional que deberá proporcionarse por el contribuyente obligado en las declaraciones anuales informativas maestra, local de partes relacionadas y país por país, también lo es que tal y como lo estableció la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Jurisprudencia 2a./J. 50/2017 de rubro "DECLARACIONES INFORMATIVAS DE PARTES RELACIONADAS. EL ARTÍCULO 76-A, ÚLTIMO PÁRRAFO (PRIMERA PARTE), DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2016, AL PREVER UNA CLÁUSULA HABILITANTE NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA", ***la información adicional que el Servicio de Administración Tributaria solicite mediante reglas de carácter general debe estar necesariamente relacionada con las operaciones que el***

contribuyente obligado efectúe con sus partes relacionadas y vinculada con la información que se detalla en cada una de las declaraciones a que se refieren las fracciones I, II y III del multicitado artículo, pues sólo con base en este tipo de información se cumple con el cometido de los acuerdos internacionales adoptados por México a fin de aumentar la transparencia y dotar de información coherente a la autoridad fiscal para que esté en posibilidad de realizar precisamente una evaluación fiscal en materia de precios de transferencia derivados de operaciones entre partes relacionadas con el objetivo de evitar la erosión de la base gravable y traslado de utilidades.

De ahí que si el Jefe del Servicio de Administración Tributaria empleó el medio válido establecido por la norma (emisión de reglas de carácter general por así establecerlo la cláusula habilitante prevista en el último párrafo del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta) para la consecución de un fin distinto del perseguido por dicha norma (dotar de información a la autoridad tributaria que permita la coherencia y transparencia en cuanto a evaluación de riesgos sobre determinación de precios de transferencia derivado de operaciones entre partes relacionadas conforme a los objetivos fijados por el Plan de acción 13 BEPS), es evidente que se actualiza desvío de poder por parte de la autoridad demandada (desvío en el fin), dado que excesivamente y apartado de los fines de la norma interna y de la cláusula habilitante, principios y objetivos previstos en el bloque de convencionalidad del cual deriva la misma, mediante las reglas de carácter general controvertidas solicita al contribuyente obligado información relacionada con aspectos diversos a operaciones entre partes relacionadas y metodología de determinación de precios de transferencia, que no guardan en absoluto relación con tales aspectos, excediendo en ese sentido el fin de las normas que rigen el sistema de declaraciones anuales informativas a que se han venido aludiendo.

Pues en ese sentido, no debe perderse de vista que conforme al numeral 76-A de la Ley del Impuesto sobre la renta, el Plan de Acción 13 BEPS en su carácter de cláusula habilitante conforme al "Decreto de Promulgación de la Declaración del Gobierno de los Estados Unidos Mexicano sobre la aceptación de sus obligaciones como miembro de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económico" y Ley Suprema obligatoria en términos del artículo 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y en atención a sus tres principios o pilares fundamentales de coherencia, sustancia y transparencia y seguridad jurídica, tiene como finalidad fortalecer la **transparencia** entre las administraciones tributarias y dotar **coherentemente y de sustancia (económica)** las bases de implementación de dicho plan de acción en la legislación interna de los países correspondientes, previendo una serie de recomendaciones y modelos que se vinculan directamente con la determinación de precios de transferencia en operaciones entre partes relacionadas, **estableciendo dicho plan normas relativas a la documentación sobre precios de transferencia, así como un modelo para la presentación de información desglosada de actos y actividades realizadas exclusivamente entre partes relacionadas, tal y como lo señaló la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación al resolver el Amparo en Revisión 1000/2016** del 08 de febrero de 2017 y de las cuales derivaron las jurisprudencias que se han citado previamente.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Al respecto es importante señalar la información requerida tanto por el Plan de Acción 13 BEPS, el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta y la regla 3.9.16, relativa a la declaración informativa local (Archivo Local – BEPS), lo que demuestra plenamente la pretensión de ilegalidad por virtud de las cláusulas habilitantes y habilitadas, así como el desvío de poder dada la disonancia o exceso entre el plan de acción, la norma federal de la Ley en contraste con las reglas que fueron creadas por la demandada, incluso sin considerar que además se pretende incluir más información por virtud de los instructivos y formatos guía a que alude la fracción III de la regla 3.9.11 que se impugna:

Así, en lo atinente al cumplimiento de la declaración local de partes relacionadas a que alude la regla 3.9.16 resulta evidente la violación a la cláusula habilitante y el desvío de poder con respecto al plan de acción 13 BEPS:

PLAN DE ACCIÓN 13 BEPS ARCHIVO LOCAL	**ART. 76-A, F. II LISR** DECLARACIÓN INFORMATIVA LOCAL	**REGLA 3.9.16 RMF 2017** DECLARACIÓN INFORMATIVA LOCAL
En el archivo local debe consignarse la siguiente información: **Entidad local** - Una descripción de la estructura de gestión de la entidad local, un gráfico de la organización local y una indicación de las personas de las que depende jerárquicamente la dirección local y los países en que dichas personas tienen sus oficinas principales. - Una descripción detallada de las actividades y estrategia de negocio de la entidad local, indicando si la entidad local ha participado o se ha visto afectada por reestructuraciones empresariales o transmisiones de intangibles en el año en curso o en el inmediatamente anterior, así como una explicación de los aspectos de tales operaciones que afectan a la entidad local. - Principales competidores. **Operaciones vinculadas** Para cada categoría significativa de operaciones vinculadas en las que participe la entidad, facilitar la siguiente información: - Una descripción de las operaciones vinculadas fundamentales (p. ej. Adquisición de servicios de fabricación, compras de bienes, prestación de servicios, préstamos, garantías financieras y de ejecución, licencias de activos intangibles, etc.) y el contexto en el que dichas operaciones tienen lugar. - El importe de los pagos y cobros intragrupo por cada categoría de operaciones vinculadas que afecten a la entidad local (es decir, pagos y cobros por productos, servicios, cánones o regalías, intereses, etc.), desglosados por la jurisdicción fiscal del pagador o beneficiario extranjero. - Una identificación de las empresas asociadas participantes en cada categoría de operaciones vinculadas y la relación existente entre ellas. - Copias de todos los contratos intragrupo significativos celebrados por la entidad local. - Un análisis detallado funcional y de comparabilidad sobre el contribuyente y las empresas asociadas pertinentes para cada categoría documentada de operaciones vinculadas, incluyendo los cambios habidos con	II. Declaración informativa local de partes relacionadas, que deberá contener información sobre la: a) Descripción de la estructura organizacional, actividades estratégicas y de negocio, así como de sus operaciones con partes relacionadas. b) Información financiera del contribuyente obligado y de las operaciones o empresas utilizadas como comparables en sus análisis.	Para los efectos del artículo 76-A, primer párrafo, fracción II de la Ley del ISR, la Declaración Informativa Local de Partes Relacionadas, en línea con las acciones del Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios en materia de precios de transferencia, contendrá la información y documentación en idioma español con la que demuestren que para la determinación de sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas por operaciones con partes relacionadas se consideraron los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, considerando para estos efectos lo dispuesto por los artículos 179 y 180 de la Ley del ISR, e incluirá la siguiente información respecto al ejercicio fiscal declarado: a) Información de estructura y actividades del contribuyente obligado que consiste en lo siguiente: 1. Descripción de su estructura administrativa y organizacional, así como el listado de las personas físicas de las que depende jerárquicamente la administración local y el(los) país(es) en que dichas personas tienen su oficina principal. 2. Descripción detallada de las actividades y estrategias de negocio del contribuyente obligado, incluyendo en su caso, si ha participado o se ha visto afectado por reestructuras de negocio, ya sean de carácter transfronterizo o local, transmisiones de propiedad o derechos sobre intangibles durante el ejercicio fiscal declarado o en el ejercicio fiscal anterior. Para fines de este numeral, se deberá proporcionar una explicación de cómo dichas reestructuras o transmisiones de propiedad afectaron al contribuyente obligado. Para estos efectos, una reestructura de negocios se refiere a una reorganización de carácter transfronterizo de las relaciones financieras y comerciales entre partes relacionadas, incluyendo

respecto a años anteriores. • Una indicación del método de precios de transferencia más adecuado para la categoría de operación y las razones de seleccionar dicho método. • Indicación de la empresa asociada seleccionada como parte analizada, si procede, y una explicación de los motivos de dicha elección. • Un resumen de las hipótesis sustanciales adoptadas para aplicar la metodología de precios de transferencia. • Si procede, una explicación de los motivos de realizar un análisis plurianual. • Una lista y descripción de una selección de operaciones no vinculadas comparables (internas o externas), en su caso, e información sobre los indicadores financieros de empresas independientes que hayan servido de base al análisis de precios de transferencia, así como una descripción de la metodología para la búsqueda de comparables y la fuente de la que procede dicha información. • Una descripción de cualesquiera ajustes de comparabilidad efectuados, indicando si tales ajustes se han practicado sobre los resultados de la parte analizada, sobre las operaciones no vinculadas comparables o sobre ambos elementos. • Una exposición de las razones por las que se concluya que el precio de las operaciones en cuestión se atiene al principio de plena competencia conforme al método de precios de transferencia elegido. • Un resumen de la información financiera utilizada para aplicar la metodología de precios de transferencia. • Una copia de los APV existentes unilaterales y multilaterales, así como de otros acuerdos previos entre la		la terminación o renegociación significativa de acuerdos existentes. 3. Descripción de la cadena de valor del grupo al que pertenece el contribuyente obligado, identificando la ubicación y participación del contribuyente obligado en dicha cadena de valor, describiendo en cada etapa de dicha cadena las actividades específicas, así como si se trata de actividades rutinarias o de valor añadido, y la descripción de la política de asignación o determinación de utilidades a lo largo de dicha cadena de valor. Para efectos de este numeral, se entenderá por: Cadena de valor: la secuencia de actividades de negocio que permiten ofrecer el producto o servicio a su cliente final. Actividades rutinarias: las actividades sobre las cuales se encuentran comparables a través de un análisis de comparabilidad, normalmente se trata de actividades que no involucran la creación o utilización de intangibles valiosos o significativos, o de algún factor de comparabilidad que defina alguna ventaja competitiva del negocio. Actividades no rutinarias o de valor añadido: las actividades sobre las cuales no se encuentran comparables a través de un análisis de comparabilidad, normalmente se trata de actividades que involucren la creación o utilización de intangibles valiosos o significativos, o de algún factor de comparabilidad que defina alguna ventaja competitiva del negocio. 4. Lista de los principales competidores del contribuyente obligado.
Administración y el contribuyente en los que la jurisdicción fiscal local no sea parte y que se refieran a las operaciones vinculadas antes descritas. **Información financiera** • Estados financieros anuales de la entidad local correspondientes al ejercicio fiscal de que se trate. Si existen estados financieros auditados, deberán presentarse y, en caso contrario, deberán aportarse los actuales estados financieros sin auditar. • Apéndices informativos y de asignaciones que muestren la forma en que los datos financieros utilizados para aplicar el método de precios de transferencia están relacionados con los estados financieros anuales. • Apéndices resumen con los datos financieros relevantes de los comparables utilizados en el análisis y las fuentes de las que proceden esos datos.		

De la transcripción en comento, se aprecian las diferencias entre cada uno de los ordenamientos del sistema, resaltándose la información que resulta en exceso de las cláusulas habilitantes a que alude el numeral 76-A de la Ley del impuesto sobre la renta, y conforme a lo resuelto la Segunda Sala de la Corte en el Amparo en Revisión 1000/2016 del 08 de febrero de 2017 y de las cuales derivaron diversos criterios de jurisprudencia, se advierte que el plan de acción 13 BEPS, en los tres documentos *(informe país por país, archivo maestro y archivo local)* que estableció e implementó el Estado Mexicano y que como se ha expuesto tienen la finalidad de obligar a los contribuyentes a articular unas posiciones coherentes en materia de precios de transferencia, para ofrecer a las administraciones tributarias información útil a efectos de evaluar el riesgo de precios de transferencia, optimizar la utilización de los recursos de inspección y, en caso de que sea necesario abrir una inspección, aportar información para iniciar y orientar el procedimiento inspector, lo que debería facilitar a las administraciones tributarias la tarea de identificar si las empresas han llevado a cabo prácticas de precios de transferencia u otras prácticas, cuyo efecto sea trasladar artificialmente cantidades sustanciales de beneficios a marcos fiscales ventajosos, por lo que debe estar limitada la información a aportar a las operaciones que deriven estrictamente a las realizadas entre partes relacionadas y no así con terceros, al no ser el fin establecido.

De esta forma, la información y documentación adicional que se exige por la regla 3.9.16 contenidas en la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, no resultan congruente con el fin perseguido por el bloque de convencionalidad y el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta declarado constitucional por la Corte, al carecer de idoneidad y no atender a los parámetros establecidos en la fracción II del citado precepto legal, al no constituir información atinente a operaciones entre partes relacionadas en materia de precios de transparencia, sino a otros aspectos diversos que no inciden o permiten conocer o realizar una evaluación sobre precios de transferencia respecto a dichas operaciones.

Así pues, la información y documentación que se exige por la regla 3.9.16 contenidas en la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, no resulta apta para mejorar la transparencia y coherencia con las administraciones fiscales en materia de precios de transferencia que facilite a la autoridad fiscal conocer riesgos de evasión o elusión fiscal y de erosión de base gravable y traslado de beneficios, dado que las mismas al alejarse de lo establecido por el Plan de Acción 13 BEPS y no estar basada en operaciones realizadas entre partes relacionadas, no tiene congruencia, ni relación alguna con las operaciones celebradas por el contribuyente obligado con partes relacionadas, por lo que la aportación de dicha información y documentación adicional no es útil para el fin perseguido en el Plan de Acción 13 BEPS.

De esta forma, la regla 3.9.16 contenidas en la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, exceden los tres objetivos principales establecidos en el Plan de Acción 13 BEPS y retomados en la exposición de motivos de la adición del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en vigor a partir de 2016, pues la información adicional solicitada:

- No parte de operaciones estrictamente realizadas entre partes relacionadas.
- No se relaciona con las obligaciones derivadas del método de determinación de precios de transferencia, ni la fijación de los precios y las condiciones de las operaciones entre empresas asociadas, ni con la consignación en sus declaraciones fiscales de los rendimientos de dichas operaciones;
- No se proporciona a las administraciones tributarias la información necesaria para efectuar una evaluación fundamentada del riesgo de precios de transferencia; y,

- No facilita a las administraciones tributarias información útil para realizar una inspección a profundidad de las prácticas de precios de transferencia de los sujetos pasivos ubicados en una determinada jurisdicción.

Conforme a lo antes expuesto, se pone de la respetuosa consideración de ese H. Órgano Jurisdiccional se declare la nulidad lisa y llana o la ineficacia jurídica de la regla de carácter general impugnada, dado que mediante la misma se solicita a mi representada aportar información y documentación relacionada con sus estrategias comerciales, industriales, de clientes que no son partes relacionadas y otros aspectos diversos a la operación con partes relacionadas con lo que se exceden los principios de coherencia y transparencia previstos en el bloque de convencionalidad, así como de lo previsto en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y de los criterios jurisprudenciales que lo interpretan, lo que incluso representa el desvío de poder por parte del Jefe del Servicio de Administración Tributaria, actualizando con ello la causal de nulidad prevista en el artículo 51, fracción V en relación con lo establecido en el artículo 52, fracciones II y V, inciso c) ambos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al haber emitido las reglas de carácter general impugnadas para lograr un fin distinto al previsto en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el bloque de convencionalidad del cual deriva.

De lo anteriormente reproducido, se desprende que las demandantes en esencia señalaron lo siguiente:

- La regla impugnada resulta ilegal en virtud de que viola los principios de coherencia, transparencia y seguridad jurídica previstos en el bloque de convencionalidad, en el que se sustenta el Plan de la acción BEPS, pues el Jefe del Servicio de Administración Tributaria mediante la Regla 3.9.16, particularmente en el inciso a), puntos 2, 3, 4, e inciso b), punto 3, impugnada, solicita información y documentación en exceso que no resulta apta ni idónea para conseguir el fin que persigue el artículo 76-A, de la Ley de Impuesto Sobre la Renta; a efecto de demostrar lo anterior, las actoras ofrecieron las pruebas periciales en materia de precios de transferencia y contabilidad.

SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

- Que con la emisión de la citada Regla, el Jefe del Servicio de Administración Tributaria incurrió en desvío de poder, pues se requiere al contribuyente información adicional que excede lo dispuesto en los principios de sustancia, coherencia y transparencia y sobre los cuales se sustenta el Plan de acción 1 y 13 BEPS, dado que dicha información no resulta acorde ni guarda relación con los objetivos establecidos en dicho Plan y que desde luego fueron recogidos por el artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, existiendo en ese sentido un desvío de poder por parte de la demandada al haber empleado el medio establecido por la norma interna (reglas de carácter general) para el logro de un fin distinto al perseguido por ésta y el bloque convencional al cual pertenece, más cuando la presentación de la declaración se condiciona en su admisibilidad al cumplimiento discrecional de tales requisitos.

Mismos argumentos fueron señalados en el escrito de alegatos.

Por su parte la autoridad, en el oficio de contestación de demanda señaló lo siguiente:

"[...]

Tercero. Señalan las actoras en su **tercer concepto de impugnación**, que la Regla 3.9.16 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, excede los principios de coherencia, transparencia y sustancia previsto en el bloque de convencionalidad como de los previsto en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como los criterios jurisprudenciales que los interpretan.

Que lo anterior es así, pues afirma que a través la Regla 3.9.16 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 el Jefe del Servicio de Administración Tributaria solicita a los contribuyentes obligados a presentar la declaración anual informativa local de partes relacionadas, información relativa a estrategias comerciales, listas de principales competidores en el mercado, e incluso información respecto del financiamiento proveniente de partes independientes, entre otro tipo de información diversa, que no guarda relación o vínculo alguno con operaciones o actos jurídicos realizados o existentes entre partes relacionadas y por ende sujetos a precios de transferencia.

En relación con lo anterior, señala que particularmente en el inciso **a) puntos 2, 3, 4 e inciso b) punto 3** de la regla en cuestión, se solicita información del contribuyente obligado, que no son acordes para que la autoridad fiscal los pueda emplear para realizar comprobaciones y evaluaciones de riesgos en materia de precios de transferencia por operaciones celebradas entre partes relacionadas y que permitan a esta advertir esquemas de evasión y elusión fiscal que erosionen la base gravable y el traslado de beneficios de utilidades.

Que lo anterior es así, pues la información que indican los incisos en los puntos detallados versan o consisten en decisiones estratégicas de productos o servicios, información relativa a los socios comerciales, descripción de cadenas de suministros, listado de principales competidores del contribuyente, e incluso información respecto del financiamiento proveniente de partes independientes (no partes relacionadas).

Las argumentaciones de las accionantes resultan infundadas por virtud de las siguientes consideraciones:

En principio es de hacer notar a esa H. Juzgadora que la actora se duele de la Regla **3.9.16** de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, en concreto de los **incisos a), numerales 2, 3 y b) punto 3,** de la que aduce medularmente que dicha regla en la parte señalada se excede del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pues a su parecer la información ahí indicada no está relacionada para realizar comprobaciones y evaluaciones de riesgos en materia de precios de transferencia por operaciones celebradas entre partes relacionadas y que permitan advertir esquemas de evasión y elusión fiscal que erosionen la base gravable y el traslado de beneficios de utilidades.

Misma consideración que hace descansar en su afirmación en el sentido de que la información que indican los incisos en los puntos detallados versan o consisten en decisiones estratégicas de productos o servicios, información relativa a los socios comerciales, descripción de cadenas de suministros, listado de principales competidores del contribuyente, e incluso información respecto del financiamiento proveniente de partes independientes (no partes relacionadas).

Considerando lo anterior, se pone al prudente arbitrio de esa Instrucción que las actoras solo se limitan a verter argumentaciones gratuitas, **sin sustento probatorio alguno**, dado que, simplemente afirman que la documentación referida en los **incisos a), numerales 2, 3 y b) punto 3** de la Regla **3.9.16** de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, no guardan relación con el fin que persigue el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y el bloque de convencionalidad, y los criterios Jurisprudenciales correspondientes.

En efecto, si las actoras consideraron que la información indicada en los incisos de referencia de la Regla tildada de ilegal consistente en decisiones estratégicas de productos o servicios, información relativa a los socios comerciales, descripción de cadenas de suministros, listado de principales competidores del contribuyente, e incluso información respecto del financiamiento proveniente de partes independientes, no se trataba de información con la cual se puede realizar comprobaciones y evaluaciones de riesgos en materia de precios de transferencia por operaciones celebradas entre partes relacionadas y que permitan advertir esquemas de evasión y elusión fiscal que erosionen la base gravable y el traslado de beneficios de utilidades, **así debió probarlo, lo cual en la especie no aconteció.**

En efecto, no debe pasar desapercibido para esa H. Órgano Colegiado, que en términos del artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, el actor debe probar los hechos constitutivos de su acción:

[Se transcribe.]

En ese entendido, si la quejosa afirma que la información referida en los **incisos a), numerales 2, 3 y b) punto 3,** de la Regla **3.9.16** de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, no se trataba de información con la cual se puede realizar comprobaciones y evaluaciones de riesgos en materia de precios de transferencia por operaciones celebradas

entre partes relacionadas y que permitan advertir esquemas de evasión y elusión fiscal que erosionen la base gravable y el traslado de beneficios de utilidades, **esta debía probar su dicho. Sin embargo, ello no es así, y pues como podrán corroborar sus Señorías, se ciñe a verter argumentaciones gratuitas, sin sustento probatorio y legal alguno.**

TFJA SECRETARÍA DE ACUERDOS

En esas condiciones, no quedara otra opción para esa H. Sala, más que desestimar por infundadas las aseveraciones de la impetrante, debido a que en la especie no acredita su dicho, esto es, de ningún modo las actoras prueban **que la información** referida en los **incisos a), numerales 2, 3 y b) punto 3,** de la Regla **3.9.16** de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, no se trataba de información con la cual se puede realizar comprobaciones y evaluaciones de riesgos en materia de precios de transferencia por operaciones celebradas entre partes relacionadas y que permitan advertir esquemas de evasión y elusión fiscal que erosionen la base gravable y el traslado de beneficios de utilidades.

A este respecto, deben de tenerse en consideración los siguientes criterios sustentados por el H. Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que a la letra establecen:

"PRUEBA.- SU CARGA CUANDO SE HACEN AFIRMACIONES.- De

[...]

"CARGA DE LA PRUEBA.- CORRESPONDE A QUIEN HACE UNA AFIRMACION.- De conformidad con el artículo 68 del Código Fiscal de la

[...]

C. Ahora bien, en un supuesto sin conceder de que se estimara que no es necesario que las actoras probaran que la información requerida a través de la Reglas 3.9.16. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017 no esta relacionada con el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y el Bloque de convencionalidad, es de indicar a sus Señorías que la información que se requiere a través de dicha Regla, **sí guardan estrecha relación con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en materia de precios de transferencia.**

Lo anterior es así, ya que las partes actoras pasan por alto que la información solicitada se genera a partir del intercambio comercial que realice la empresa nacional con su parte relacionada; tampoco toma en cuenta que la relación comercial respecto a la cual se informa, debe darse forzosamente entre dichas partes, que atendiendo a la definición indicada con la relación, ésta es una empresa que participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de otra, por tanto, cuentan con la información a que hace referencia el artículo que reclaman, pues la información comercial no se requiere respecto de terceros con los que no se tiene vínculo corporativo sino respecto de aquella empresa con la que sí existe ese nexo.

Es por ello, que la información que tiene la empresa residente en territorio nacional respecto de la ubicada en el extranjero, permite a aquélla conocer la situación fiscal de esta última, pues realiza operaciones que constituyen hechos imponibles tanto en México como en el país respectivo; máxime que a partir de dicha información es posible que ambas determinen las políticas comerciales y tributarias que llevaran a cabo, de ahí la importancia de que la autoridad hacendaria cuente con esos registros comerciales e industriales, pues sólo a partir de ésta, podrá conocer con certeza si el impuesto enterado es acorde a la actividad comercial gravada en territorio nacional o bien fue determinado con erosión de la base, esto es, si el impuesto se está determinando conforme a la real capacidad contributiva del causante.

Por lo tanto, no resulta necesario que esa H. Sala efectué un ejercicio frente a la información adicional de la empresa nacional o extranjera, pues es información con la que debe contar al ser parte relacionada de la misma, aun cuando no dispongan de ciertos datos, ya que desde

la publicación de la norma tienen conocimiento de los que en específico deben proporcionar, por lo que a partir de ese momento están en posibilidad de recabarla y entregarla, y, por ende, es claro que las reglas reclamadas únicamente vienen a enlistar y especificar que documentación relativa a la conceptualizada en la norma, resulta necesaria para la autoridad fiscal.

Es por ello, que debe enfatizarse que la clasificación que a ésta le corresponda y, en el eventual supuesto que no la obtenga, deberá justificar dicha imposibilidad con las documentales idóneas, al presentar la declaración respectiva, a efecto que en caso que la autoridad ejerza sus facultades de comprobación, pueda realizar los requerimientos respectivos y valore lo aportado por el contribuyente en ese aspecto, con la finalidad que se pondere si hubo incumplimiento o no.

No obstante lo anterior, también devienen **infundados** los argumentos de las quejosas en tanto que a través del artículo 76-A, fracciones I y II de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se establece que los contribuyentes deberán presentar declaraciones anuales informativas de partes relacionadas debiendo contener los datos correspondientes.

En ese tenor, respecto a los datos que deben contener las referidas declaraciones informativas y la información que al efecto debe aportarse, misma que se encuentra delimitada a través de las reglas ahora impugnadas (3.9.16), es de precisar, que la misma no incide en los elementos del tributo ni en la obligación sustantiva; sin embargo, al tener el carácter de obligación formal cuya finalidad es obligar a los contribuyentes que realicen operaciones con partes relacionadas, a entregar a la autoridad hacendaria la información precisada, **permitiendo que ésta tenga conocimiento de las operaciones reales que aquellas realizan a efecto de verificar que éstas tengan idéntico tratamiento que las que se realizan con terceros ajenos al grupo de empresas, y pueda con ello cerciorar que el impuesto que enteran es el directamente proporcional a la utilidad que generan o bien, detectar y evitar la comisión de prácticas elusivas; justifica su presentación mediante las declaraciones informativas anuales previstas.**

En efecto, la información que conforma la declaración informativa país por país, resulta necesaria para que las autoridades fiscales evalúen si existe un riesgo significativo de precios de transferencia, ubicando las prácticas de éste, relativas al grupo multinacional (sociedades que lo integran y no así a las personas físicas), en su contexto mundial económico, legal, financiero y fiscal, sin que involucre la proporción de datos ilimitados, sino únicamente aquéllos contratos, intangibles y operaciones significativos, entendiendo como tales aquellos

cuya omisión afectaría a la fiabilidad de los resultados de los precios de transferencia, como sería en el caso de la estructura organizacional, las entidades jurídicas que conforman las partes relacionadas el país en el que se encuentran y las actividades que realizan, así como la tenencia de acciones de los socios, para verificar la integración de cada empresa, con la finalidad de conocer cómo está conformado el grupo multinacional y comprender las estrategias y actividades comerciales generadoras de utilidades.

Respecto de la declaración informativa local, complementa la información anterior y detalla operaciones más específicas entre los grupos que llevan operaciones con partes relacionadas, por lo que resulta indispensable para garantizar el cumplimiento del principio de plena competencia por el contribuyente en sus posiciones reveladoras de precios de transferencia en una jurisdicción determinada.

En relación con lo anterior, al tratarse de una obligación formal cuyo objetivo es facilitar a las administraciones tributarias la tarea de identificar si las empresas han llevado a cabo prácticas de precios de transferencia u otras prácticas cuyo efecto sea trasladar artificialmente cantidades sustanciales de beneficios a marcos fiscales ventajosos.

Es por lo anteriormente expuesto, que ese H. Tribunal fácilmente podrá advertir lo inoperantes e infundados que resultan los argumentos vertidos por las accionantes, en tanto que contrario a su dicho, la información que es requerida a través de las Reglas, 3.9.16. de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, sí guarda estrecha relación con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en materia de precios de transferencia, aunado a que la misma sí resulta necesaria a efecto de que la autoridad fiscal se encuentre en aptitud de llevar a cabo la verificación del cumplimiento de dichas obligaciones.

De la reproducción que antecede, se desprende que la demandada en esencia señaló que:

- Que si la actora señaló que la información requerida en los incisos a), numerales 2, 3 y b) punto 3, de la Regla 3.9.16, no se

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

trata de información con la cual se pueda realizar comprobaciones y actuaciones de riesgo en materia de precios de transferencia por operaciones celebradas entre partes relacionadas, que permitan advertir esquemas de evasión y elusión fiscal que erosionen la base gravable y el traslado del beneficio de utilidades, ésta debía demostrarlo; sin embargo, no es así pues no ofreció medio de prueba alguno a efecto de probar su dicho.

- Que la información solicitada, sí guarda estrecha relación con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en materia de precios de transferencia, aunado a que la misma sí resulta necesaria a efecto de que la autoridad fiscal se encuentre en aptitud de llevar a cabo la verificación del cumplimiento de sus obligaciones.

La **litis** a dilucidar en el presente considerando, consiste en determinar si la información requerida en la Regla 3.9.16, particularmente en el inciso a), puntos 2, 3, 4, e inciso b), punto 3, transgrede el principio de convencionalidad, en virtud de que solicita información y documentación en exceso que no resulta acorde ni guarda relación con los objetivos establecidos en el Plan de Acción BEPS, así como para conseguir el fin que persigue el artículo 76-A, de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

A fin de resolver la litis antes precisada, este Pleno Jurisdiccional estima pertinente dar a conocer ciertos datos que son relevantes para ubicar el origen del proceso de creación del artículo 76-A, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en razón de que las reglas 3.9.11 y 3.9.16 impugnadas, son las que lo desarrollan en cuanto al tema de la Información de la Declaración Anual Informativa Local de Partes Relacionadas.

Así, debe mencionarse que la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (por sus siglas OCDE), de la cual México es miembro, y el G-20, en el que México participa, son organizaciones internacionales cuyas funciones las habilitan para promover políticas que contribuyan al desarrollo de la economía mundial, así como la gestión de crisis financieras y la reducción de los abusos y actividades ilícitas en el sistema financiero. Esto último, a través del aumento en el nivel de transparencia e intercambio de datos entre países con el fin de combatir, entre otras cuestiones, la evasión fiscal.

En ese sentido, derivado de la lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (en inglés Base Erosion and Profit Shifting), en el año 2013 dichas organizaciones elaboraron un Plan de Acción cuyo objetivo principal consistió en, asegurar que las utilidades generadas tributen en el lugar en que se realizan las actividades económicas que las producen, y en donde se crea el valor.

Dicho plan incluyó un conjunto de quince acciones que habrían de ejecutarse por parte de los países miembros en el año 2015.

La Acción 13 de dicho plan, la cual resulta relevante para el caso concreto, consistió en la reexaminación de la documentación sobre precios de transferencia con el objetivo de aumentar la transparencia hacia la

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

administración tributaria, teniendo en cuenta los costos de cumplimiento para las empresas.

Así, se estableció que las normas a desarrollar deberían incluir el requisito de que las empresas multinacionales suministraran a todos los gobiernos la información necesaria para la asignación mundial de sus ingresos, la actividad económica y los impuestos pagados entre los países, aplicando un modelo en común.

Como parte de las orientaciones relativas a la documentación sobre los precios de transferencia, la OCDE precisó que los tres objetivos principales consistían en:

1) Velar porque los contribuyentes tengan debidamente en cuenta las obligaciones derivadas de las normas de precios de transferencia, al fijar los precios y las condiciones de las operaciones entre empresas asociadas, y a la hora de consignar en sus declaraciones fiscales los rendimientos de dichas operaciones;

2) Proporcionar a las administraciones tributarias la información necesaria para efectuar una evaluación fundamentada del riesgo de precios de transferencia, y

3) Facilitar a las administraciones tributarias, información útil para realizar una inspección a profundidad de las prácticas de precios de transferencia de los sujetos pasivos ubicados en una determinada jurisdicción.

Con la finalidad de lograr los objetivos mencionados, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) estableció que los países debían adoptar un enfoque estandarizado en cuanto a la documentación sobre precios de transferencia.

Lo anterior, a partir de tres niveles que denominó:

1) El archivo maestro (en inglés master file), que recoge información estandarizada correspondiente a todos los miembros del grupo multinacional;

2) El archivo local (local file) que se refiere específicamente a las operaciones significativas del contribuyente local, y

3) El informe país por país (country by country report) que contiene cierta información acerca de la distribución mundial de los beneficios y los impuestos pagados, junto con determinados indicadores de la ubicación de la actividad económica dentro del grupo multinacional.

En relación con el archivo maestro, la organización en comento estableció que debía ofrecer una visión general del negocio del grupo multinacional, en particular respecto de sus actividades económicas a nivel mundial, por lo que precisó que la información que habría de

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

proporcionarse debería ofrecer datos relevantes que se podían clasificar en cinco categorías: **a)** la estructura organizativa del grupo multinacional; **b)** la descripción de su negocio; **c)** sus intangibles; **d)** las actividades financieras intragrupo, y **e)** sus posiciones financieras y fiscales.

En cuanto al archivo local, precisó que éste debía reflejar información más detallada sobre operaciones intragrupo específicas con el objetivo de garantizar el cumplimiento de plena competencia en una jurisdicción determinada.

En ese sentido, estableció que la información en este nivel debía comprender datos financieros, análisis de comparabilidad, así como la selección y aplicación del método de precios de transferencia más apropiado.

Con el objeto de dar cumplimiento al Plan de Acción en comento, el 08 de septiembre de 2015, el Presidente de la República Mexicana presentó una iniciativa de reforma a la Ley del Impuesto sobre la Renta y el Código Fiscal de la Federación, entre otros ordenamientos.

Así, en la exposición de motivos que dio lugar a la adición del artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta y en relación con el combate a la evasión y elusión fiscal, señaló lo siguiente:

> "Las administraciones tributarias de un gran número de países, incluido el nuestro, así como organismos internacionales, tales como la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE), han identificado que algunos grupos empresariales multinacionales han incurrido en la implementación de estrategias fiscales en el ámbito internacional para eludir el pago de impuestos corporativos en los lugares donde se genera la riqueza, por medio de la diversificación de su tributación, situando sus centros corporativos o algunas de sus

empresas subsidiarias en jurisdicciones que tienen tasas de impuestos sobre la renta nulas o más reducidas respecto de aquellos países en los que efectivamente llevan a cabo sus operaciones.

Consecuentemente, las utilidades fiscales sujetas a gravamen de los grupos empresariales multinacionales se trasladan y concentran en países con cargas impositivas nulas o reducidas. Esto, aunado al hecho de que las empresas subsidiarias que se sitúan en esos países realmente no tienen una actividad económica que justifique —por medio de las funciones que se realizan, los activos utilizados y los riesgos que se asumen— las utilidades de operación que se asignan e integran en la base gravable de dichos países, ocasiona que la substancia económica que genera la tributación sea cuestionable y en algunos casos inexistente.

Con el objetivo de evitar estas y otras prácticas fiscales elusivas, la OCDE atendiendo a la petición expresa del G20, —que reúne a las economías avanzadas y emergentes más importantes del mundo, incluyendo a México— ha diseñado un plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS por sus siglas en inglés).

Este plan tiene como objetivo evitar que los grupos empresariales multinacionales trasladen artificialmente utilidades a otras jurisdicciones, con el propósito de pagar cantidades bajas de impuesto o incluso generar una doble no imposición (tanto en el país donde obtienen el ingreso como en el de residencia del corporativo), perjudicando así la imparcialidad e integridad del sistema fiscal.

Como parte de las acciones adoptadas por la OCDE y los países miembros del G20, dentro del plan de acción BEPS, se ha acordado que los países participantes, incluido México, implementen nuevos estándares relativos a la documentación e información en materia de precios de transferencia, los cuales aumenten la transparencia para las administraciones tributarias, de modo que puedan desarrollar una evaluación de riesgos tributarios eficiente y robusta, que permita enfrentar de manera eficaz la erosión de la base gravable a través del traslado de utilidades.

SECRETARÍA GE
DE ACUER

México, como miembro de la OCDE, ha asumido compromisos ineludibles en el ámbito internacional para el combate de la erosión de la base imponible vía el traslado de utilidades. En el marco del plan de acción BEPS, se ha comprometido a implementar en su legislación fiscal, medidas que obliguen a los contribuyentes a proporcionar a la administración tributaria la información prevista en el Capítulo V, de las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias, aprobadas por el Consejo de la OCDE, para que con el debido resguardo y confidencialidad sea recopilada y analizada y, cuando haya reciprocidad en el marco de los acuerdos internacionales suscritos por nuestro país, sea intercambiada con las autoridades fiscales de otros países.
Es por ello que se propone a esa Soberanía establecer en la Ley del ISR la obligación para los contribuyentes de presentar las declaraciones informativas siguientes, cuyo contenido ha sido concertado entre los países miembros de la OCDE:

i) Declaración informativa maestra de partes relacionadas del grupo empresarial multinacional, que contenga información del grupo empresarial multinacional: sobre la estructura organizacional, la descripción del negocio, los intangibles, las actividades financieras con sus partes relacionadas, y la posición financiera y fiscal.

ii) Declaración informativa local de partes relacionadas, que contenga: la descripción y análisis del contribuyente obligado, así como de sus operaciones con partes relacionadas; y la información financiera tanto del contribuyente obligado como de las operaciones o empresas utilizadas como comparables en sus análisis.

iii) Declaración informativa país por país del grupo empresarial multinacional. Deberá contener la información a nivel jurisdicción fiscal sobre la distribución mundial de ingresos e impuestos pagados, así como ciertos indicadores de localización de las actividades económicas en las jurisdicciones fiscales en las que opera el grupo empresarial multinacional en el ejercicio fiscal correspondiente. Dichos indicadores deberán incluir la información correspondiente a la jurisdicción fiscal; el ingreso total, distinguiendo el monto obtenido con partes relacionadas y con partes independientes; las utilidades o pérdidas que generen antes de impuestos; el ISR efectivamente pagado; el ISR causado en el ejercicio; cuentas de capital; las utilidades o pérdidas acumuladas; el número de empleados; los activos, fijo y de mercancías, así como un listado de todas las entidades integrantes del grupo empresarial multinacional, y de sus establecimientos permanentes, incluyendo las principales actividades económicas de cada una de las entidades integrantes del grupo empresarial multinacional, jurisdicción de constitución de la entidad (si fuera distinta a la de su residencia fiscal),

así como toda aquella que se considere útil para facilitar el entendimiento de la información incluida.

Respecto a esta última declaración, la OCDE establece que sólo será aplicable a las empresas multinacionales que generen ingresos anuales consolidados iguales o mayores a 750 millones de euros. En este sentido, considerando que la referencia está en moneda extranjera y, que para efectos de la propuesta, se hizo una conversión para expresarlo en moneda nacional considerando un tipo de cambio específico, es necesario señalar que esta cantidad podrá reducirse si así lo establece el Congreso de la Unión a través de la Ley de ingresos de la Federación, y de igual forma, se faculta al SAT para que revise anualmente dicha cantidad y, que mediante reglas de carácter general pueda establecer la modificación que corresponda a la misma. No se omite mencionar que en 2020 la OCDE revisará el monto expresado en euros ya sea para ajustarlo a la alza o a la baja.

Además de lo señalado, la presentación de información de la declaración informativa local de partes relacionadas, brindará a las autoridades fiscales mayor información de grupos empresariales multinacionales mexicanos sobre operaciones celebradas con partes relacionadas residentes en territorio nacional y residentes en el extranjero que pudieran generar migración de utilidades de una empresa a otra, evitando con ello parcial o totalmente la tributación en nuestro país.

Es importante resaltar que las declaraciones informativas en su conjunto son indispensables para que las administraciones tributarias cuenten con mayores datos de los contribuyentes que les permitan evaluar integralmente que las operaciones realizadas entre las partes relacionadas se pactaron como lo hubieran efectuado partes independientes en operaciones comparables, lo cual en atención al principio de valor de mercado, permitirá combatir la erosión a la base tributaria ocasionada por el traslado de utilidades de grupos empresariales multinacionales.

Con el objeto de solicitar mayor información, precisar los datos que deben contener las declaraciones informativas, así como los formatos y medios de envío, y derivado de su naturaleza, se considera pertinente

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

facultar al SAT para establecer las reglas administrativas correspondientes. Cabe señalar que en el caso concreto de nuestro país, la información referida en las tres declaraciones informativas señaladas, se trata de información que los contribuyentes tienen disponible y se alinea con los estándares internacionales emitidos por la OCDE. La presentación de estas declaraciones será parte de la forma en que los contribuyentes demostrarán el cumplimiento de sus obligaciones fiscales en materia de precios de transferencia, incluyendo el cumplimiento del principio de valor de mercado.

Se estima pertinente reiterar que México acepta y respalda el compromiso internacional de resguardar la estricta confidencialidad en el uso de la información contenida en las tres declaraciones informativas señaladas, que además se establece cumpliendo con los estándares planteados por la OCDE.

Bajo estos estándares, en forma recíproca, la declaración informativa país por país, podrá ser intercambiada con autoridades fiscales extranjeras, sólo cuando pertenezcan a un país con el que México tenga en vigor un acuerdo amplio de intercambio de información tributaria, o un tratado para evitar la doble imposición que contenga una cláusula de intercambio de información.

A la fecha, España y Reino Unido ya han incorporado en sus legislaciones nacionales, el nuevo estándar de documentación de precios de transferencia antes referido; asimismo, son varios los países que han anunciado su intención de incorporar en el corto plazo este nuevo estándar, entre los que se incluyen Alemania, Argentina, Australia, Bélgica, China, Dinamarca, Estados Unidos, Holanda, Italia, Nueva Zelanda, Polonia, Rumania, Sudáfrica y Venezuela.

Por lo anterior, se propone adicionar un artículo 76-A a la Ley del ISR, y adicionalmente, considerando que la información que se prevé en el citado artículo 76-A, es trascendental para la determinación del pago del ISR por las operaciones que realizan las subsidiarias extranjeras en México y las empresas mexicanas con mayor capacidad que realizan operaciones en el país y en el extranjero, se propone como una medida que desincentive la falta de presentación de la misma, establecer que dicho incumplimiento también será un supuesto que impida al infractor contratar adquisiciones, arrendamientos, servicios u obra pública con el sector Gobierno. En este sentido, se propone reformar la fracción IV del artículo 32-D del Código Fiscal de la Federación, a fin de establecer las consecuencias legales por el incumplimiento de la obligación que se propone adicionar a la Ley del ISR."

Dicha iniciativa se turnó a la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión, la cual elaboró el dictamen correspondiente, en cuya consideración decimonovena, señaló textualmente lo siguiente:

> "**DÉCIMA NOVENA.** Esta Comisión Dictaminadora está de acuerdo con el Ejecutivo Federal en que se trate de evitar prácticas fiscales elusivas, y reconoce que conforme a lo establecido por la OCDE a petición del G20, en donde México participa, han diseñado un plan de acción contra la erosión de la base imponible y, el traslado de beneficios (BEPS por sus siglas en inglés).
>
> El aludido plan tiene como finalidad evitar que grupos empresariales multinacionales trasladen artificialmente utilidades a otras jurisdicciones, con el propósito de pagar cantidades bajas de impuesto o incluso generar una doble no imposición (tanto en el país donde obtienen el ingreso como en el de residencia del corporativo), perjudicando así la imparcialidad e integridad del sistema fiscal.
>
> Conforme a lo anterior, se coincide en que se adicione a la Ley del ISR un artículo 76-A, en donde se establezca la obligación para los contribuyentes de presentar diversas declaraciones informativas de partes relacionadas, con lo que se brindará a las autoridades fiscales mayor información de grupos empresariales multinacionales mexicanos sobre operaciones celebradas con partes relacionadas residentes en territorio nacional y residentes en el extranjero, que pudieran generar migración de utilidades de una empresa a otra, evitando con ello parcial o totalmente la tributación en nuestro país.
>
> Es importante señalar que estas declaraciones informativas deben incluir información de empresas pertenecientes a grupos empresariales multinacionales que se sitúan en jurisdicciones fiscales con cargas tributarias menores, equiparables o mayores a las que tienen los contribuyentes nacionales, ya que con ello la administración tributaria podrá contar con un panorama completo del grupo empresarial en el que se sitúa el contribuyente nacional que realiza operaciones con

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

partes relacionadas, para verificar de manera integral que las mismas comparables en atención al principio de valor de mercado y combatir la erosión a la base tributaria ocasionada por el traslado de utilidades de dichos grupos empresariales multinacionales.

También se concuerda con el Ejecutivo Federal en que México acepte y respalde el compromiso internacional de resguardar la estricta confidencialidad en el uso de la información contenida en las declaraciones informativas que se implementan, que además cumplen con los estándares planteados por la OCDE.

Asimismo, se coincide con la iniciativa que se dictamina para que se establezca como una medida que desincentive la falta de presentación de la información mencionada anteriormente, impedir al infractor contratar adquisiciones, arrendamientos, servicios u obra pública con el sector Gobierno.

No obstante lo anterior, con la única finalidad de dar mayor claridad en el último párrafo del artículo que se propone, se estima necesario modificarlo para diferenciar la información que no está prevista en este artículo y que adicionalmente podrán solicitar las autoridades fiscales mediante reglas de carácter general y la información establecida de manera expresa en esta disposición relativa a las partes relacionadas de las personas morales subsidiarias o establecimientos permanentes.

Adicionalmente el Grupo Parlamentario del Partido Nueva Alianza, presentó propuesta para modificar el último párrafo del numeral 6, del inciso a) del segundo párrafo del artículo 76-A propuesto por el Ejecutivo Federal, bajo la consideración de que dentro de los supuestos para determinar que una persona moral es controladora multinacional, se establece que serán aquellas que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos consolidados para efectos contables equivalentes o superiores a doce mil millones de pesos.

Al respecto, los legisladores de Nueva Alianza concuerdan con el Ejecutivo Federal en que debe ser el Poder Legislativo quien a través de la Ley de Ingresos de la Federación determine si dicho monto deberá ser reducido. No obstante lo anterior, discrepan en cuanto a darle la facultad al Servicio de Administración Tributaria de decidir si este monto debe ser incrementado, por lo que proponen que en el último párrafo del numeral 6, del inciso a) del segundo párrafo del artículo 76-A, propuesto por el Ejecutivo Federal, se establezca que sea únicamente el Poder Legislativo el que decida si se incrementa o disminuye el monto de referencia."

~ 143 ~

Posteriormente, la mencionada Cámara de Origen remitió la Minuta con proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones de la Ley del Impuesto sobre la Renta, de la Ley de Impuesto Especial sobre Producción y Servicios, del Código Fiscal de la Federación y de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria, a la Cámara de Senadores del Congreso de la Unión, cuyas Comisiones Unidas de Hacienda y Crédito Público, y de Estudios Legislativos, Segunda, al elaborar el dictamen correspondiente, en su consideración vigésima tercera, señalaron lo siguiente:

> "**VIGÉSIMA TERCERA.** Estas Comisiones Unidas estamos de acuerdo con la Cámara de Diputados en que se trate de evitar prácticas fiscales elusivas, ya que conforme a lo establecido por la OCDE a petición del G20, en donde México participa, han diseñado un plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS por sus siglas en inglés).
>
> El aludido plan de acción tiene como finalidad evitar que grupos empresariales multinacionales trasladen artificialmente utilidades a otras jurisdicciones, con el propósito de pagar cantidades bajas de impuesto o incluso generar una doble no imposición (tanto en el país donde obtienen el ingreso como en el de residencia del corporativo), perjudicando así la imparcialidad e integridad del sistema fiscal.
>
> Conforme a lo anterior, estas Comisiones coincidimos en que se adicione a la Ley del ISR un artículo 76-A, en donde se establezca la obligación para los contribuyentes de presentar diversas declaraciones informativas de partes relacionadas, con lo que se brindará a las autoridades fiscales mayor información de grupos empresariales multinacionales mexicanos sobre operaciones celebradas con partes relacionadas residentes en territorio nacional y residentes en el extranjero, que pudieran generar migración de utilidades de una

SECRETARÍA GENERAL
DE ACUERDOS

empresa a otra, evitando con ello parcial o totalmente la tributación en nuestro país.

Es importante señalar que estas declaraciones informativas deben incluir información de empresas pertenecientes a grupos empresariales multinacionales que se sitúan en jurisdiccionales fiscales con cargas tributarias menores, equiparables o mayores a las que tienen los contribuyentes nacionales, ya que con ello la administración tributaria podrá contar con un panorama completo del grupo empresarial en el que se sitúa el contribuyente nacional que realiza operaciones con partes relacionadas, para verificar de manera integral que las mismas se pactaron como lo hubieran efectuado partes independientes en operaciones comparables en atención al principio de valor de mercado y combatir la erosión a la base tributaria ocasionada por el traslado de utilidades de dichos grupos empresariales multinacionales.

Asimismo, coincidimos en establecer como una medida que desincentive la falta de presentación de la información mencionada anteriormente, impedir al infractor contratar adquisiciones, arrendamientos, servicios u obra pública con el sector Gobierno.

Ahora bien, estas Comisiones Unidas consideramos acertado que con la finalidad de dar mayor claridad en el último párrafo del artículo que se propone, se modifique para diferenciar la información que no está prevista en este artículo, y que adicionalmente podrán solicitar las autoridades fiscales mediante reglas de carácter general y establecer la información de manera expresa en esta disposición relativa a las partes relacionadas de las personas morales subsidiarias o establecimientos permanentes.

Estas Comisiones Unidas también concordamos con la Colegisladora en que debe ser el Poder Legislativo quien a través de la Ley de Ingresos de la Federación determine cualquier modificación al monto para determinar que una persona moral es controladora multinacional."

De lo anterior se colige que el artículo 76-A, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, fue emitido conforme a lo establecido por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en la Acción 13 contra la erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS), atento a los compromisos internacionales que ha adoptado México, relativos a implementar en su legislación nacional las medidas tomadas para evitar la erosión de la base imponible vía traslado de utilidades y será a

través de las reglas de carácter general emitidas por el Servicio de Administración Tributaria que se establecerá la información adicional relativa.

Explicado lo anterior, es importante mencionar que el Plan de Acción 13 contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS por sus siglas en inglés) no constituye una norma de observancia general, en términos de lo dispuesto en el artículo 133 Constitucional, en tanto que no es una Ley emanada del Congreso ni un Tratado Internacional celebrado por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, sino que únicamente sirvió como referencia para atender la necesidad planteada en éste, relativa a que los países pertenecientes a la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE) incorporaran normas en su legislación interna relacionadas con la documentación sobre precios de transferencia de los contribuyentes, con la finalidad de implementar un aumento de transparencia ante las administraciones tributarias que les proporcionará información suficiente para realizar comprobaciones y evaluaciones de riesgos en la materia y poder resolver los problemas de erosión de la base imponible y el traslado de beneficios; lo que dio lugar a que el legislador nacional adicionara la obligación prevista en el artículo 76-A, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Así, el artículo 133, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece lo siguiente:

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

"**Artículo 133.** Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión. Los jueces de cada entidad federativa se arreglarán a dicha Constitución, leyes y tratados, a pesar de las disposiciones en contrario que pueda haber en las Constituciones o leyes de las entidades federativas."

En efecto, del precepto transcrito se desprende que la misma Constitución, así como las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión, de lo que se sigue que sólo tales ordenamientos y los que deriven de éstos, como es el caso de las de las reglas combatidas, que tienen su origen en la Ley del Impuesto sobre la Renta, serán de observancia obligatoria para los gobernados.

Ahora bien, del análisis realizado por este órgano jurisdiccional al referido Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS), se observa claramente que éste no es una Ley emanada del Congreso pues fue emitido directamente por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico.

Asimismo, se observa que no es un Tratado Internacional que haya sido celebrado por el Presidente de la República Mexicana y aprobado por el Senado de la República, pues tales circunstancias no se desprenden de dicho Plan.

De igual modo, es de señalarse que del apartado de antecedentes del Plan de acción contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS) en comento (páginas 13 y 14 del mismo), se advierte lo siguiente:

> "Los ministerios de hacienda del G20 han pedido a la OCDE que desarrolle un plan de acción para tratar los problemas de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios de un modo coordinado y completo. Específicamente, este Plan de acción debería proporcionar a los países instrumentos nacionales e internacionales que alineen mejor la potestad impositiva con las actividades económicas. Tal y como se requería en el informe Lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (OCDE, 2013a), este Plan de acción (i) identifica las acciones necesarias para paliar la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, (ii) establece plazos para poner en marcha estas acciones e (iii) identifica los recursos necesarios y la metodología para poner en marcha estas acciones".

Como se advierte de la transcripción anterior, el mencionado Plan fue emitido directamente por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico, a petición de las autoridades Hacendarias de los países miembros del G20, lo que conlleva que no sea de observancia obligatoria, en tanto que por sí solo no se materializa como un ordenamiento que cuente con las formalidades que le den tal carácter, como lo es que haya sido emitido por el Congreso de la Unión de nuestro país, o bien, que dicho Plan haya sido celebrado por el Presidente de nuestra República y que haya sido ratificado por el Senado.

Por lo anterior, no es posible analizar las reglas impugnadas 3.9.11 y 3.9.16 a la luz de dicho Plan de acción, ni bajo un estudio de los principios de coherencia, transparencia y seguridad jurídica en el bloque de convencionalidad como lo pretenden las hoy actoras, aunado a que es el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta el que

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS SALA
TFJA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

sirve de parámetro para tal efecto, al ser la norma vinculatoria para los contribuyentes y no el mencionado plan, que si bien dio lugar a la creación de la norma, no tiene efectos generales para los gobernados.

Ahora bien, a fin de resolver el agravio toral planteado por la actora en su concepto de impugnación, esto es, que la información que se solicita a través de la Regla 3.9.16, particularmente en el inciso a), puntos 2, 3, 4, e inciso b), punto 3, resulta excesiva y si la misma no resulta acorde ni guarda relación con los objetivos establecidos en el Plan de Acción BEPS, así como para conseguir el fin que persigue el artículo 76-A, de la Ley de Impuesto Sobre la Renta; conviene hacer el siguiente análisis de citados dispositivos.

Regla 3.9.16, de la Primera Resolución de Modificación a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017.	**Acción 13, Plan BEPS.**	**Artículo 76-A, fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.**
Información de la Declaración Anual Informativa Local de Partes Relacionadas. "**3.9.16.** Para los efectos del artículo 76-A, primer párrafo, fracción II de la Ley del ISR, la Declaración Informativa Local de Partes Relacionadas, en línea con las acciones del Plan de Acción contra la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios en materia de precios de transferencia, contendrá la información y documentación en idioma español con la que demuestren que para la determinación de sus ingresos acumulables y sus deducciones autorizadas por operaciones con partes relacionadas se consideraron los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables, considerando para estos efectos lo dispuesto por los artículos 179 y 180 de la Ley del ISR, e incluirá	**Anexo II del Capítulo V. Documentación de precios de transferencia – Archivo local.** En el archivo local debe consignarse la siguiente información: **Entidad local** • **Una descripción de la estructura de gestión de la entidad local, un gráfico de la organización local y una indicación de las personas de las que depende jerárquicamente la dirección local y los países en que dichas personas tienen sus oficinas principales.** • **Una descripción detallada de las actividades y estrategia de negocio de la entidad local, indicando si la entidad local ha participado o se ha visto afectada por reestructuraciones empresariales o transmisiones**	**Artículo 76-A.** Los contribuyentes señalados en los artículos 32-A, segundo párrafo y 32-H, fracciones I, II, III, IV y VI del Código Fiscal de la Federación que celebren operaciones con partes relacionadas, en adición a lo establecido en el artículo 76, fracciones IX y XII, y en relación con el artículo 179, primer y último párrafos de esta Ley, deberán proporcionar a las autoridades fiscales las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas que a continuación se mencionan: (...) II. Declaración informativa local de partes relacionadas, que deberá contener información sobre la: a) **Descripción de la estructura organizacional, actividades estratégicas y de negocio**, así

la siguiente información respecto al ejercicio fiscal declarado: **a) Información de estructura y actividades del contribuyente obligado que consiste en lo siguiente:** (...) **2. Descripción detallada de las actividades y estrategias de negocio del contribuyente** obligado, incluyendo en su caso, si ha participado o se ha visto afectado por reestructuras de negocio, ya sean de carácter transfronterizo o local, transmisiones de propiedad o derechos sobre intangibles durante el ejercicio fiscal declarado o en el ejercicio fiscal anterior. Para fines de este numeral, se deberá proporcionar una explicación de cómo dichas reestructuras o transmisiones de propiedad afectaron al contribuyente obligado. Para estos efectos, una reestructura de negocios se refiere a una reorganización de carácter transfronterizo de las relaciones financieras y comerciales entre partes relacionadas, incluyendo la terminación o renegociación significativa de acuerdos existentes. **3. Descripción de la cadena de valor del grupo al que pertenece el contribuyente obligado**, identificando la ubicación y participación del contribuyente obligado en dicha cadena de valor, describiendo en cada etapa de dicha cadena las actividades específicas, así como si se trata de actividades rutinarias o de valor añadido, y la descripción de la política de	**de intangibles en el año en curso o en el inmediatamente anterior, así como una explicación de los aspectos de tales operaciones que afectan a la entidad local.** **• Principales competidores.** Operaciones vinculadas Para cada categoría significativa de operaciones vinculadas en las que participe la entidad, facilitar la siguiente información: • **Una descripción de las operaciones vinculadas fundamentales (p. ej. adquisición de servicios de fabricación, compras de bienes, prestación de servicios, préstamos, garantías financieras y de ejecución, licencias de activos intangibles, etc.) y el contexto en el que dichas operaciones tienen lugar.** • **El importe de los pagos y cobros intragrupo por cada categoría de operaciones vinculadas que afecten a la entidad local (es decir, pagos y cobros por productos, servicios, cánones o regalías, intereses, etc.), desglosados por la jurisdicción fiscal del pagador o beneficiario extranjero.** • Una identificación de las empresas asociadas participantes en cada categoría de operaciones vinculadas y la relación existente entre ellas. • Copias de todos los contratos intragrupo significativos celebrados por la entidad local. • Un análisis detallado funcional	como de sus operaciones con partes relacionadas. b) **Información financiera del contribuyente obligado y de las operaciones o empresas utilizadas como comparables** en sus análisis.

SECRETARÍA DE ACUER

asignación o determinación de utilidades a lo largo de dicha cadena de valor. Para efectos de este numeral, se entenderá por: Cadena de valor: **la secuencia de actividades de negocio que permiten ofrecer el producto o servicio a su cliente final.** Actividades rutinarias: las actividades sobre las cuales se encuentran comparables a través de un análisis de comparabilidad, normalmente se trata de actividades que no involucran la creación o utilización de intangibles valiosos o significativos, o de algún factor de comparabilidad que defina alguna ventaja competitiva del negocio. Actividades no rutinarias o de valor añadido: las actividades sobre las cuales no se encuentran comparables a través de un análisis de comparabilidad, normalmente se trata de actividades que involucran la creación o utilización de intangibles valiosos o significativos, o de algún factor de comparabilidad que defina alguna ventaja competitiva del negocio. **4.** Lista de los principales competidores del contribuyente obligado. **b) Información de operaciones con partes relacionadas que consiste en lo siguiente:** (...) **3.** Descripción de la estrategia para el desarrollo, mejora, mantenimiento, protección y explotación de intangibles del grupo al que pertenece el contribuyente obligado.	y de comparabilidad sobre el contribuyente y las empresas asociadas pertinentes para cada categoría documentada de operaciones vinculadas, incluyendo los cambios habidos con respecto a años anteriores.[1] • Una indicación del método de precios de transferencia más adecuado para la categoría de operación y las razones de seleccionar dicho método. • Indicación de la empresa asociada seleccionada como parte analizada, si procede, y una explicación de los motivos de dicha elección. • Un resumen de las hipótesis sustanciales adoptadas para aplicar la metodología de precios de transferencia. • Si procede, una explicación de los motivos de realizar un análisis plurianual. • Una lista y descripción de una selección de operaciones no vinculadas comparables (internas o externas), en su caso, e información sobre los indicadores financieros de empresas independientes que hayan servido de base al análisis de precios de transferencia, así como una descripción de la metodología para la búsqueda de comparables y la fuente de la que procede dicha información. • Una descripción de cualesquiera ajustes de comparabilidad efectuados, indicando si tales ajustes se han practicado sobre los resultados de la parte analizada, sobre las operaciones no vinculadas comparables o sobre ambos elementos. • Una exposición de las razones por las que se concluye que el precio de las operaciones en cuestión se atiene al principio de plena competencia conforme al método de precios de transferencia elegido.	

[1] En la medida en que este análisis funcional reproduzca información contenida en el archivo maestro, bastará remitirse al archivo maestro.

	• Un resumen de la información financiera utilizada para aplicar la metodología de precios de transferencia. • Una copia de los APV existentes unilaterales y multilaterales, asi como de otros acuerdos previos entre la Administración y el contribuyente en los que la jurisdicción fiscal local no sea parte y que se refieran a las operaciones vinculadas antes descritas. **Información financiera** • Estados financieros anuales de la entidad local correspondientes al ejercicio fiscal de que se trate. Si existen estados financieros auditados, deberán presentarse y, en caso contrario, deberán aportarse los actuales estados financieros sin auditar. • Apéndices informativos y de asignaciones que muestren la forma en que los datos financieros utilizados para aplicar el método de precios de transferencia están relacionados con los estados financieros anuales. • Apéndices resumen con los datos financieros relevantes de los comparables utilizados en el análisis y las fuentes de las que proceden esos datos.	

De lo anterior se puede advertir que la Regla 3.9.16, particularmente en el inciso a), puntos 2, 3, 4, e inciso b), punto 3, establece en esencia la siguiente información a solicitar:

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Párrafo a), punto 2. Información de estructura y actividades del contribuyente obligado que consiste en la descripción detallada de las actividades y estrategias de negocio del contribuyente obligado, incluyendo en su caso, si ha participado o se ha visto afectado por reestructuras de negocio, ya sean de carácter transfronterizo o local, transmisiones de propiedad o derechos sobre intangibles durante el ejercicio fiscal declarado o en el ejercicio fiscal anterior. Para fines de este numeral, se deberá proporcionar una explicación de cómo dichas reestructuras o transmisiones de propiedad afectaron al contribuyente obligado.

Para estos efectos, una reestructura de negocios se refiere a una reorganización de carácter transfronterizo de las relaciones financieras y comerciales entre partes relacionadas, incluyendo la terminación o renegociación significativa de acuerdos existentes.

Sobre lo anterior, **la Acción 13 del Plan BEPS**, contempla como información a requerir la consistente en una descripción de la estructura de gestión de la entidad local, un gráfico de la organización local y una indicación de las personas de las que depende jerárquicamente la dirección local y los países en que dichas personas tienen sus oficinas principales.

Una descripción detallada de las actividades y estrategia de negocio de la entidad local, indicando si la entidad local ha participado o se ha visto afectada por reestructuraciones empresariales o transmisiones de intangibles en el año en curso o en el inmediatamente anterior, así como una explicación de los aspectos de tales operaciones que afectan a la entidad local.

Ahora bien, la **Regla 3.9.16, en el punto 3**, establece como información a requerir la consistente en una descripción de la cadena de valor del grupo al que pertenece el contribuyente obligado, identificando la ubicación y participación del contribuyente obligado en dicha cadena de valor, describiendo en cada etapa de dicha cadena las actividades específicas, así como si se trata de actividades rutinarias o de valor añadido, y la descripción de la política de asignación o determinación de utilidades a lo largo de dicha cadena de valor.

Para efectos de lo anterior, se entenderá por cadena de valor: a la secuencia de actividades de negocio que permiten ofrecer el producto o servicio a su cliente final.

Actividades rutinarias: las actividades sobre las cuales se encuentran comparables a través de un análisis de comparabilidad, normalmente se trata de actividades que no involucran la creación o utilización de intangibles valiosos o significativos, o de algún factor de comparabilidad que defina alguna ventaja competitiva del negocio.

Actividades no rutinarias o de valor añadido: las actividades sobre las cuales no se encuentran comparables a través de un análisis de comparabilidad, normalmente se trata de actividades que involucran la creación o utilización de intangibles valiosos o significativos, o de algún

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA
SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

factor de comparabilidad que defina alguna ventaja competitiva del negocio.

Lo anterior, guarda relación **con lo establecido en la Acción 13**, en la parte en la que se prevé como información a requerir la consistente en una descripción de las operaciones vinculadas fundamentales (p. ej. adquisición de servicios de fabricación, compras de bienes, prestación de servicios, préstamos, garantías financieras y de ejecución, licencias de activos intangibles, etc.) y el contexto en el que dichas operaciones tienen lugar.

Por otro lado, **en el punto 4 de la Regla 3.9.16**, se establece que se requerirá al contribuyente obligado una lista de los principales competidores del contribuyente obligado.

Mientras que en la Acción 13, respecto a lo anterior prevé el requerimiento de información respecto a principales competidores.

El **inciso b), punto 3, de la Regla 3.9.16,** establece que se deberá requerir información respecto a la descripción de la estrategia para el desarrollo, mejora, mantenimiento, protección y explotación de intangibles del grupo al que pertenece el contribuyente obligado.

Por su parte, **la Acción 13** sobre lo anterior no establece algo en concreto; sin embargo, prevé el requerimiento de una descripción detallada de las actividades y estrategias de negocio de la entidad, indicando si la entidad local ha participado o se ha visto afectada por reestructuraciones empresariales o transmisiones de intangibles en el año en curso o el inmediatamente anterior, así como una explicación de los aspectos de tales operaciones que afectan la entidad.

En tales consideraciones, al preverse un requerimiento respecto a la información entre otras cuestiones las concernientes a todos los aspectos respecto a la transmisión de intangibles en el año en curso o el inmediatamente anterior, es dable que la autoridad fiscal pueda requerir información, que tenga que ver con la descripción de la estrategia para el desarrollo, mejora, mantenimiento, protección y explotación de intangibles del grupo al que pertenece el contribuyente obligado.

Ahora bien, el **artículo 76-A, fracción II de la Ley del Impuesto Sobre la Renta**, establece en esencia como información a requerir la concerniente a la estructura organizacional, actividades estratégicas y de negocio, operaciones con partes relacionadas, información financiera del contribuyente obligado y de las operaciones o empresas utilizadas como comparables en su análisis.

En tales consideraciones, es dable concluir que no le asiste la razón a las empresas demandantes cuando afirman que resulta excesiva la Regla 3.9.16, en el inciso a), puntos 2, 3, 4 e inciso b), punto 3, en los que solicita aportar información y documentación relacionada con sus estrategias comerciales, industriales, de clientes que no son partes relacionadas; y que no es acorde ni guarda relación con los objetivos establecidos en el Plan de Acción BEPS, así como para conseguir el fin que persigue el artículo 76-A, de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Lo anterior, en virtud de que como ha sido analizado la información prevista en la Regla 3.9.16, de la Primera Resolución de Modificación a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, guarda estrecha relación con lo señalado en la Acción 13, del Plan BEPS; asimismo, que dicha información tiene que ver con la información concerniente a las estrategias comerciales, industriales, de clientes que no son partes relacionadas y otros aspectos diversos a operaciones con partes relacionadas, tal y como lo prevé el artículo 76-A, de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

En tales consideraciones, la información que se requiere en la Regla 3.9.16, de la Primera Resolución de Modificación a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, es acorde y tiene relación con los objetivos establecidos en el Plan de Acción BEPS, así como para conseguir el fin que persigue el artículo 76-A, de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

Ello, ya que la descripción detallada de las principales funciones, operaciones, inactividades y estrategias del negocio del contribuyente obligado, incluyendo en su caso si ha participado o se ha visto afectado por reestructuras de negocio, ya sean de carácter transfronterizo o local, transmisiones de propiedad o derechos sobre intangibles, descripción de la cadena de valor del grupo al que pertenece el contribuyente obligado, describiendo actividades específicas, así como si se trata de actividades rutinarias o de valor añadido, la determinación de utilidades, lista de los principales competidores, en cuanto a la información con partes relacionadas, la descripción detallada de las operaciones celebradas, de las políticas de precios de transferencia asociadas a cada tipología de transacción, descripción de la estrategia para el desarrollo, mejora, mantenimiento, protección y explotación de intangibles del grupo, el análisis de las funciones realizadas, riesgos asumidos y activos utilizados, la

justificación de la selección del método de transferencia aplicado en el análisis u operación celebrada, el detalle justificado del uso de información financiera de empresas comprables, del proceso de búsqueda y selección de empresas o transacciones comparables, la información financiera, la lista de acuerdos anticipados de precios de transferencia unilaterales, bilaterales o multilaterales, etcétera; todo ello previsto en la regla que nos ocupa, indudablemente **es sólo la explicación de lo que en términos generales prevé la fracción II, del artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta**, esto es, la regla trata a detalle lo relativo a la declaración informativa local de partes relacionadas que deberá contener información acerca de la descripción de la estructura organizacional, actividades estratégicas y de negocio, así como de sus operaciones con partes relacionadas y de la información financiera del contribuyente obligado y de las operaciones o empresas utilizadas como comparables en sus análisis.

De tal modo, es posible advertir que las reglas impugnadas 3.9.15 y 3.9.16 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, se limitan a desarrollar la información que debe contener la declaración anual informativa local de partes relacionadas, en tanto que los datos sustanciales que deben proporcionarse fueron establecidos de manera genérica a través del artículo 76-A fracciones I y II de la Ley del Impuesto sobre la Renta y fueron especificados mediante las normas de observancia general que nos ocupan. En efecto, es a través del artículo en comento, que se impuso la obligación a los contribuyentes que

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

ahí se precisan (los señalados en el artículo 32-H, fracciones I, II, III y IV del Código Fiscal de la Federación que celebren operaciones con partes relacionadas) de presentar declaraciones anuales informativas de partes relacionadas, maestra, local y país por país, destacando en rubros específicos el tipo de información que deben contener, pero sin detallar ni explicar en qué consiste cada uno; por lo que tal como se desprende de la exposición de motivos que dio origen a la adición de dicho precepto, se delegó la facultad al Servicio de Administración Tributaria para que diferenciara los datos que se debían proporcionar y de estimarlo conveniente solicitar información adicional que pueda servir para colmar el objetivo de la norma, esto es, que se cuente con mayores datos de los contribuyentes que permitan a la autoridad hacendaria evaluar las operaciones realizadas entre partes relacionadas y, eventualmente, poder combatir la erosión de la base tributaria ocasionada por el traslado de utilidades de grupos empresariales multinacionales, es decir, evitar prácticas fiscales elusivas.

De ahí que la información detallada expresada en las reglas 3.9.11 y 3.9.16, al estar vinculada con los datos establecidos en la norma de la cual deriva, esto es, el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta, se colige que dichas disposiciones únicamente especifican y detallan lo ordenado expresamente en la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues es en ésta en la que se determinan las bases generales para la presentación de la declaración informativa local de partes relacionadas del grupo empresarial multinacional; y la declaración informativa local de partes relacionadas.

Por lo que no le asiste la razón a las actoras cuando sostienen que la Regla 3.9.16, solicita información y documentación en exceso que no resulta apta ni idónea para conseguir el fin que persigue el artículo 76-A, de

la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pues tal y como ha quedado razonado en los párrafos que anteceden, el contenido de las reglas impugnadas se encuentra dentro de los parámetros de información establecida en el citado artículo, así como encuentra relación con la información prevista en la Acción 13, del Plan BEPS.

No pasa inadvertido, la enjuiciante invoca como apoyo a su argumento, el contenido de la jurisprudencia **2a./J. 50/2017 (10a.)**[2], sostenida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que indica:

> "**DECLARACIONES INFORMATIVAS DE PARTES RELACIONADAS. EL ARTÍCULO 76-A, ÚLTIMO PÁRRAFO (PRIMERA PARTE), DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2016, AL PREVER UNA CLÁUSULA HABILITANTE NO VIOLA LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA.-** La porción normativa citada dispone que el Servicio de Administración Tributaria establecerá reglas de carácter general para la presentación de las declaraciones referidas en las fracciones I, II y III del propio precepto, a través de las cuales podrá solicitar información adicional. Ahora bien, de la lectura integral del artículo citado, se advierte que **la referida información (adicional), debe estar relacionada con las operaciones que el contribuyente obligado efectúe con sus partes relacionadas, la cual debe estar vinculada con la información que se detalla para cada una de las declaraciones a que se refieren las citadas fracciones, esto es, con las declaraciones informativas de partes relacionadas denominadas maestra, local y país por país, en materia de precios de transferencia**. Ello se corrobora con la exposición de motivos de la iniciativa de ley que dio lugar al precepto en estudio, en la cual se señaló que los países integrantes de la Organización para la

[2] Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Décima Época, Libro 42, mayo de 2017, Tomo I, página 588

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

> Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y los miembros del G20, incluido México, han acordado implementar nuevos estándares relativos a la documentación e información solicitada en materia de precios de transferencia, a fin de aumentar la transparencia para las administraciones tributarias, de modo que puedan desarrollar una evaluación de riesgos tributarios eficiente y robusta, que permita enfrentar de manera eficaz la erosión de la base gravable a través del traslado de utilidades. De lo anterior se sigue que el artículo 76-A, último párrafo (primera parte), de la Ley del Impuesto sobre la Renta, adicionado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 2015, al prever la cláusula habilitante de referencia, no viola los principios de legalidad y seguridad jurídica, porque establece una base mínima a partir de la cual la autoridad administrativa deberá regular la materia a desarrollar en torno a la información adicional que podrá solicitar en lo referente a las declaraciones informativas de partes relacionadas."

De esta manera, el Máximo Tribunal al analizar el artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, señala que la información adicional que el precepto faculta a la demandada a allegarse, debe estar relacionada con las operaciones que el contribuyente obligado efectúe con sus partes relacionadas, la cual debe estar vinculada con la información que se detalla para cada una de las declaraciones a que se refieren las citadas fracciones, esto es, con las declaraciones informativas de partes relacionadas denominadas maestra, local y país por país, en materia de precios de transferencia.

Empero, esta Juzgadora no considera que los datos señalados en la regla 3.9.16, particularmente en el inciso a), puntos 2, 3, 4, e inciso b), punto 3, excedan la interpretación efectuada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Ello es así, considerando que desde la Acción 13, del Plan BEPS ya se consideraba como parte de la información que se encuentra relacionada con las operaciones que la contribuyente efectúa con sus partes

relacionadas y en ese sentido, **sí cumplen con el objetivo de aumentar la transparencia hacia la administración tributaria**, pues se trata del tipo de datos que permitirá realizar comprobaciones y evaluaciones de riesgos en la materia y poder resolver los problemas de erosión de la base imponible y el traslado de beneficios; siendo justamente en armonía con ese plan que el legislador nacional determinó adicionar la obligación prevista en el artículo 76-A, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Ello, considerando que el artículo 76-A, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, señala como parte de los requisitos de la "*Declaración Informativa Local de partes relacionadas*", que deberá contener información financiera del contribuyente obligado y **de las operaciones o empresas utilizadas como comparables en sus análisis**; siendo que el legislador se refiere empresas y operaciones comparables, a aquéllas que se realicen con partes independientes.

Lo anterior, se corrobora además con el contenido del artículo 179, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta; que dispone:

> "**Artículo 179.** Los contribuyentes del Título II de esta Ley, que celebren operaciones con partes relacionadas residentes en el extranjero están obligados, para efectos de esta Ley, a determinar sus ingresos acumulables y deducciones autorizadas, **considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado con o entre partes independientes en operaciones comparables**.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

En el caso contrario, las autoridades fiscales podrán determinar los ingresos acumulables y deducciones autorizadas de los contribuyentes, mediante la determinación del precio o monto de la contraprestación en operaciones celebradas entre partes relacionadas, considerando para esas operaciones los precios y montos de contraprestaciones que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables, ya sea que éstas sean con personas morales, residentes en el país o en el extranjero, personas físicas y establecimientos permanentes en el país de residentes en el extranjero, así como en el caso de las actividades realizadas a través de fideicomisos.

Para los efectos de esta Ley, se entiende que las operaciones o las empresas son comparables, cuando no existan diferencias entre éstas que afecten significativamente el precio o monto de la contraprestación o el margen de utilidad a que hacen referencia los métodos establecidos en el artículo 180 de esta Ley, y cuando existan dichas diferencias, éstas se eliminen mediante ajustes razonables. Para determinar dichas diferencias, se tomarán en cuenta los elementos pertinentes que se requieran, según el método utilizado, considerando, entre otros, los siguientes elementos:

I. Las características de las operaciones, incluyendo:

a) En el caso de operaciones de financiamiento, elementos tales como el monto del principal, plazo, garantías, solvencia del deudor y tasa de interés.

b) En el caso de prestación de servicios, elementos tales como la naturaleza del servicio, y si el servicio involucra o no una experiencia o conocimiento técnico.

c) En el caso de uso, goce o enajenación, de bienes tangibles, elementos tales como las características físicas, calidad y disponibilidad del bien.

d) En el caso de que se conceda la explotación o se transmita un bien intangible, elementos tales como si se trata de una patente, marca, nombre comercial o transferencia de tecnología, la duración y el grado de protección.

e) En el caso de enajenación de acciones, se considerarán elementos tales como el capital contable actualizado de la emisora, el valor presente de las utilidades o flujos de efectivo proyectados o la cotización bursátil del último hecho del día de la enajenación de la emisora.

II. Las funciones o actividades, incluyendo los activos utilizados y riesgos asumidos en las operaciones, de cada una de las partes involucradas en la operación.

III. Los términos contractuales.

IV. Las circunstancias económicas.

V. Las estrategias de negocios, incluyendo las relacionadas con la penetración, permanencia y ampliación del mercado.

Cuando los ciclos de negocios o aceptación comercial de un producto del contribuyente cubran más de un ejercicio, se podrán considerar operaciones comparables correspondientes de dos o más ejercicios, anteriores o posteriores.

Se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas. Tratándose de asociaciones en participación, se consideran como partes relacionadas sus integrantes, así como las personas que conforme a este párrafo se consideren partes relacionadas de dicho integrante.

Se consideran partes relacionadas de un establecimiento permanente, la casa matriz u otros establecimientos permanentes de la misma, así como las personas señaladas en el párrafo anterior y sus establecimientos permanentes.

Salvo prueba en contrario, se presume que las operaciones entre residentes en México y sociedades o entidades sujetas a regímenes fiscales preferentes, son entre partes relacionadas en las que los precios y montos de las contraprestaciones **no se pactan conforme a los que hubieran utilizado partes independientes en operaciones comparables**.

Para la interpretación de lo dispuesto en este Capítulo, serán aplicables las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 1995, o aquéllas que las sustituyan, en la medida en que las mismas sean congruentes con las disposiciones de esta Ley y de los tratados celebrados por México."

De esta forma, lo que importa a la autoridad fiscal no es información de terceros independientes, sino la información que tiene relevancia con las operaciones que la contribuyente efectúa con sus partes relacionadas y que es indispensable, para en su momento establecer el cumplimiento de las obligaciones fiscales; por lo cual, los requisitos señalados en la citada regla 3.9.16, de la resolución miscelánea fiscal para 2017; resulta acorde al propósito del artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y en consecuencia, no existe el desvío de poder que las enjuiciantes aducen; siendo en consecuencia, **infundados** sus argumentos.

QUINTO.- Ahora bien, se procede al estudio y resolución del concepto de impugnación **CUARTO** del escrito inicial de demanda, en el cual las actoras señalaron lo siguiente:

"[...]

CUARTO. INEFICACIA DE LA REGLA 3.9.16 AL ESTABLECERSE QUE CON LA DECLARACIÓN INFORMATIVA DE PARTES RELACIONADAS LOCAL DEBERÁ EXHIBIRSE INFORMACIÓN Y DOCUMENTACIÓN QUE YA SE EXIGE A LA ACTORA MEDIANTE OTRAS DECLARACIONES INFORMATIVAS, POR VIRTUD DE LO CUAL SE VIOLENTAN LOS DERECHOS FUNDAMENTALES Y PRINCIPIOS DE SENCILLEZ Y REDUCCIÓN EN LOS COSTES Y CARGAS ADMINISTRATIVAS QUE GARANTIZA EL ARTÍCULO 1 Y 2 FRACCIÓN IV DE LA LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE, ASÍ COMO EL PRINCIPIO DE COHERENCIA Y TRANSPARENCIA PREVISTOS EN EL ORDENAMIENTO INTERNACIONAL DEL CUAL EMANA LA JUSTIFICACIÓN DEL ARTÍCULO 76- A DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

La regla de carácter general impugnada resulta ilegal al violar los derechos fundamentales del contribuyente obligado previstos en el artículo 2, fracciones VI y IX de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, así como los principios de sencillez y reducción en los costes y cargas administrativas en relación con los principios de coherencia y transparencia previstos en el bloque convencional del sistema de declaraciones informativas maestra, local y país por país conformados por el "Decreto de promulgación de la Declaración del Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos sobre la aceptación de sus obligaciones como miembro de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos" publicado en el Diario Oficial de la Federación el 5 de julio de 1994, la Convención Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal en Estrasburgo el 25 de enero de 1988, el Plan de Acción 13 contra la Erosión de la Base Gravable y el Traslado de Beneficios (BEPS por sus siglas en inglés), artículos 1, 25 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en vigor a partir de 2015; ello en virtud que mediante dicha regla el Jefe del Servicio de Administración Tributaria exige información y documentación con la cual ya cuenta en sus archivos y bases de datos al haber sido proporcionadas y exigidas por dicha autoridad fiscal al contribuyente obligado a través de otras declaraciones de carácter informativas previstas en las leyes fiscales y su reglamentación, ello conforme a lo siguiente:

La fracción II del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en vigor a partir de 2016, establece la obligación de las personas morales que celebren operaciones con partes relacionadas a presentar anualmente la declaración informativa local de partes relacionadas, la cual deberá contener la información a que alude la propia fracción II del citado precepto legal. Ahora bien, como se ha expuesto en diverso concepto de impugnación, si bien el último párrafo (primera parte) del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente a partir del 1° de enero de 2016, prevé una clausula habilitante que permite que el Servicio de Administración Tributaria establezca reglas de carácter general para la presentación de las declaraciones referidas en las fracciones I, II y III del citado precepto legal, mediante las cuales podrá solicitar información adicional, también lo es que dicha facultad conferida a la hoy demandada debe ser respetuosa de los principios de sencillez y costes en las cargas administrativas del contribuyente obligado, así como de los derechos fundamentales del contribuyente previstos en el artículo 2, fracciones VI y IX de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente; sin embargo, lo anterior no se cumple cabalmente por la autoridad demandada con la emisión de la Regla 3.9.16 contenida en la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 16 de mayo de 2017, en razón de que a través de dicha regla el Servicio de Administración Tributaria establece y detalla la información y documentación "adicional" que deberá aportarse por el contribuyente obligado cuando dicha información y documentación ya obra en los archivos y sistemas de la autoridad fiscal al ser proporcionada mediante los diversos mecanismos de control que tiene el ordenamiento tributario (Código Fiscal de la Federación y la Ley del impuesto sobre la Renta) resultando en tal virtud innecesaria y desproporcionada la regla de carácter general impugnada, dado que no guarda una razonabilidad ni una justificación objetivamente válida con el sistema de normas del cual forma parte, dado que como se viene insistiendo la información que se solicita por virtud de las normas reclamadas es o corresponde a información que ya obra en poder de la autoridad y que en su caso ésta puede obtener de igual manera con los medios de control existentes.

Para efectos de demostrar lo anterior se somete a la mejor consideración de sus Señorías la tabla que más adelante se detalla, mediante la cual se podrá apreciar que mediante las declaraciones informativas contenidas en los artículos 32-H del Código Fiscal de la Federación, la información a la que actualmente alude la regla de carácter general reclamada con respecto a la información adicional a proporcionar por virtud de la obligación de la presentación de la declaración anual informativa local de partes relacionadas resulta contraria a los principios de coherencia y transparencia en los cuales se basa el Plan de acción 13 BEPS y los acuerdos internacionales celebrados por México como parte integrante de la Organización de Cooperación para el Desarrollo Económico (OCDE) del cual emana la justificación de incluir en el sistema normativo interno la adición del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en virtud que se solicita información que ya obra en poder de la autoridad fiscal y que en su caso es plenamente correspondiente con las declaraciones informativas existentes, resultando en esa virtud excesiva la medida y contraria a los mismos principios de economía, eficiencia y sencillez que deben de imperar en el aspecto formal del Sistema Fiscal.

Verbigracia de lo anterior son los requisitos previstos en la Regla 3.9.16 inciso a), consistentes en la descripción de la estructura administrativa y organizacional, descripción detallada de las actividades y estrategias de negocio del contribuyente obligado, incluyendo en su caso, si ha participado o se ha visto afectado por reestructuras de negocio, cuando precisamente ésta información puede apreciarse del acta constitutiva con la misma alta al Registro Federal de Contribuyentes que realizó mi representada. Además ésta información puede ser obtenida por la autoridad fiscal de la "DECLARACIÓN INFORMATIVA DE SITUACIÓN FISCAL" a que alude el art. 32-H del Código Fiscal de la Federación, particularmente de los rubros "Reestructura de integradas o integradora", "estructura y actividad", así como de la "DECLARACIÓN DE OPERACIONES RELEVANTES" en sus rubros "Reorganización y Reestructuras", "Centralización o descentralización de grupos económicos", "Cambio en modelo de negocios". Asimismo, en lo tocante a la descripción de las actividades y , sus intangibles, actividades financieras con sus partes relacionadas, de igual manera ésta información puede ser obtenida por la autoridad fiscal del "ANEXO 6 DIM DECLARACIÓN INFORMATIVA DE INTEGRADORAS E INTEGRADAS", particularmente de los rubros "operaciones realizada por integradas", "gastos e inversiones de integradas", así como de la "DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE SITUACIÓN FISCAL INTEGRADORAS E INTEGRADAS" a que alude el art. 32-H, del Código Fiscal de la Federación particularmente de sus rubros "Operaciones con partes relacionadas nacionales y extranjeras", "inversiones permanentes en subsidiarias y afiliadas, "Estado de Situación Financiera", "Estado de Resultado Integral", "Información de precios de transferencia", "Información general del negocio y actividades".

En cuanto a la Posición financiera y fiscal requerida en el inciso c) de la Regla 3.9.16, de igual manera ésta información puede ser obtenida por la autoridad fiscal de la "DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE SITUACIÓN FISCAL INTEGRADORAS E INTEGRADAS" a que alude el art. 32-H, del Código Fiscal de la Federación, particularmente de sus rubros "Estado de Situación Financiera", "Estado de Resultado Integral", "Operaciones Financieras" "Información de precios de transferencia", "Información general del negocio y actividades", así como de la Declaración Informativa Sobre Situación Fiscal a que alude el art- 32-H Código Fiscal de la Federación, particularmente en sus rubros "operaciones con partes relacionadas nacionales y extranjeras", "inversiones permanentes en subsidiarias y afiliadas", "operaciones financieras", "Información general del negocio y actividades", "Información de Precios de Transferencia".

Lo anterior se apreciar gráficamente conforme al detalle del siguiente cuadro:

DECLARACIONES INFORMATIVAS PREVISTAS EN LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN ANTES DE LA ADICIÓN DEL 76-A DE LISR Y DE LA EMISIÓN DE LA REGLA 3.9.16 DE LA PRIMERA MODIFICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL 2017.	EXIGENCIAS DE LA INFORMACIÓN ADICIONAL REQUERIDA EN LA REGLA 3.9.16 CONTENIDA EN LA PRIMERA RESOLUCIÓN DE MODIFICACIONES A LA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL PARA 2017, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 16 DE MAYO DE 2017, PARA EFECTOS DE LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN ANUAL INFORMATIVA LOCAL DE PARTES RELACIONADAS.
Art-32-H, fracciones II, IV y V del CFF. Declaración Informativa Sobre Situación Fiscal; a su vez tiene 10 anexos más, entre los que nos interesa se encuentran: Anexo 1.- Personas Morales en General. Anexo 9.- Sociedades Integradoras e Integradas	Información prevista en los incisos a) y b) de la citada Regla consistente en: ➢ Información de estructura y actividades del contribuyente obligado ➢ Información de operaciones con partes relacionadas nacional y extranjero (Esta información puede ser obtenida por la autoridad fiscal del acta constitutiva y modificaciones del contribuyente obligado, así como de la Declaración Informativa Sobre
Anexo 10.- Establecimientos permanentes. Información Requerida en dichos anexos: ➢ Información que proporcionan tanto integradoras como integradas ➢ operaciones con partes relacionadas nacionales y extranjeras ➢ inversiones permanentes en subsidiarias y afiliadas ➢ operaciones financieras ➢ Estado de Situación Financiera ➢ Estado de Resultado Integral ➢ Reestructura de integradas o integradora (estructura y actividad) ➢ Información general del negocio y actividades. ➢ Información de Precios de Transferencia	Situación Fiscal a que alude el art- 32-H CFF, particularmente en sus rubros "operaciones con partes relacionadas nacionales y extranjeras", "inversiones permanentes en subsidiarias y afiliadas", "operaciones financieras", "Información general del negocio y actividades", "Información de Precios de Transferencia"). Información prevista en el inciso c) de la citada Regla consistente en: ➢ Información financiera del contribuyente obligado y de las operaciones o empresas utilizadas como comparables en sus análisis. ➢ Estados financieros individuales y consolidados, en su caso, correspondientes al ejercicio fiscal declarado del contribuyente obligado o parte analizada seleccionada; (Esta información puede ser obtenida por la autoridad fiscal de la DECLARACIÓN INFORMATIVA SOBRE SITUACIÓN FISCAL a que alude el art. 32-H, del CFF particularmente de sus rubros "Operaciones con partes relacionadas nacionales y extranjeras", "inversiones permanentes en subsidiarias y afiliadas, "Estado de Situación Financiera", "Estado de Resultado Integral", "Información de precios de transferencia").
Art. 32-A CFF y Forma Oficial 76. Declaración de Información de Operaciones Relevantes. ➢ Operaciones financieras (art. 20 y 21 LISR) (compuestas, fines comerciales, fines negociación, instrumentos financieros ➢ Operaciones de precios de transferencia ➢ Participación en el capital y Residencia fiscal. (cambio de socios o accionistas, enajenación de acciones, cambio residencia fiscal, obtención de residencia fiscal en otro país. ➢ Reorganización y Reestructuras ➢ Centralización o descentralización de grupos económicos. ➢ Cambio en modelo de negocios.	

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

➢ Otras operaciones relevantes. ➢ Operaciones con países que tienen un sistema de tributación territorial en las cuales haya aplicado beneficios de tratados para evitar la doble imposición en relación con el Impuesto Sobre la Renta	

De lo expuesto, sus Señorías apreciarán sin lugar a dudas que la información y documentación detallada y exigida por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria mediante la Regla 3.9.16 impugnada, ya son exigidas en diversas declaraciones que los contribuyentes deben presentar, lo cual resulta contrario al principio de sencillez en el cumplimiento de las obligaciones fiscales y el equilibrio en el costo y carga administrativa a cargo de los contribuyentes obligados que inspiraron la incorporación del Plan de Acción 13 BEPS mediante el artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

En efecto, del bloque de convencionalidad del cual se originó el Plan de Acción 13 BEPS y los principios de coherencia, transparencia y sustancia en que se sustenta y que justificaron la adición del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en vigor a partir de 2016, como lo ha interpretado nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación en las diversas tesis jurisprudenciales al estudiar la constitucionalidad del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, así como de la ejecutoria de fecha 08 de febrero de 2017 dictada en el Amparo en Revisión 1000/2016 que dio origen a tales criterios jurisprudenciales, se advierte de las directrices del Plan de acción 13 BEPS "el contenido específico de los diversos documentos solicitados en los archivos maestro, local y país por país refleja un intento de **alcanzar un equilibrio** entre las necesidades de información de las administraciones tributarias, los problemas de uso indebido de la información y **los costes y cargas de cumplimiento que se imponen a las empresas**. En ese sentido nuestro Alto Tribunal en la ejecutoria del 08 de febrero de 2017 dictada en el Amparo en Revisión 1000/2016, **estableció y afirmó que cuando se requiera la presentación de esta clase de documentos, la administración tributaria debe mostrarse cuidadosa y medir la necesidad de disponer de ellos teniendo en cuenta el coste y la carga administrativa que puede suponer para al contribuyente su confección u obtención.**

Lo anterior y como acertadamente lo interpretó nuestro Alto Tribunal, atiende a los principios de coherencia, transparencia y equilibrio en cuanto al coste y carga administrativa que representa para el contribuyente obligado aportar información y documentación de difícil obtención o confección, e incluso la carga y costos que representa el volver a aportar a la autoridad fiscal la información y documentación que ésta ya tiene en su poder ya sea por la remisión realizada en cumplimiento a otras obligaciones de índole informativa que tiene a su cargo el contribuyente conforme a las diversas disposiciones contenidas en el Código Fiscal de la Federación y de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, con las cuales la autoridad fiscal puede realizar el cruce de información que permita alcanzar los fines y objetivos del bloque de convencionalidad que justifican la implementación del Plan de Acción 13 BEPS y justifican la adición del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en vigor, sin necesidad de volver a solicitar los mismos datos y documentos que ya obran en su poder al haber sido aportados previamente por el contribuyente, pues ello repercute en el principio de sencillez y en el DERECHO FUNDAMENTAL DE NO APORTAR LOS DOCUMENTOS QUE YA SE ENCUENTRAN EN PODER DE LA AUTORIDAD FISCAL ACTUANTE prevista en la fracción VI del artículo 2 de la Ley Federal de Derechos, así como el DERECHO DE QUE LAS ACTUACIONES DE LA AUTORIDAD FISCAL QUE REQUIERAN DE SU INTERVENCIÓN SE LLEVEN A CABO DE LA FORMA QUE LES RESULTE MENOS ONEROSA prevista en la fracción IX del citado precepto legal.

En efecto, las fracciones VI y IX del artículo 2 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente establecen lo siguiente:

[Se transcribe.]

De lo antes reproducido, se desprende que la Ley Federal de Derechos del Contribuyente **garantiza el derecho fundamental de los contribuyentes de no aportar los documentos que ya se encuentren en poder de la autoridad fiscal y que la actuación de ésta resulte menos onerosa para el contribuyente.** Asimismo, resulta importante enfatizar que el artículo 1° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, establece precisamente que el objeto de dicha Ley es regular los derechos y garantías básicos de los contribuyentes en sus relaciones con las autoridades fiscales.

Así, el artículo 1° de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente dispone lo siguiente:

[Se transcribe.]

En ese sentido, la interpretación y naturaleza del artículo 2, fracciones VI y IX en correlación con el artículo 1° ambos de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, establecen las garantías y Derechos fundamentales de las demandantes que pasaron inadvertidos por la demandada dado que tutelan derechos mínimos del contribuyente frente a las autoridades fiscales, motivo por el cual la autoridad fiscal tiene el imperativo de respetar y cumplir con lo previsto en la Ley y no discriminar a las demandantes, al no atender al equilibrio entre la información que a dicho de ésta requiere para conseguir el fin de la norma y las cargas administrativas y operativas que representa ello a mis representadas, es decir, de volver a aportar a la autoridad fiscal la misma información y documentación con la cual cuenta y que se ha aportado a través de otros medios de control fiscal establecidos en las leyes fiscales. De ahí que con la Regla impugnada la autoridad viola en perjuicio de mi representada sus derechos fundamentales garantizados en los artículos 1 y 2 fracciones VI y IX de la Ley Federal de Derechos.

[...]

En efecto, la medida adoptada por el Jefe del Servicio de Administración Tributaria en la regla de carácter general 3.9.16 impugnada con respecto a solicitar información con la que ya cuenta en sus archivos resulta excesiva y representa una carga administrativa y onerosa para el contribuyente obligado e incluso violatoria de los derechos de no aportar la información y documentación con la que ya cuenta la autoridad fiscal y que el actuar de ésta le resulte menos onerosa garantizados en las fracciones VI y IX del artículo 2 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, empero el hecho de que la misma no sea proporcionada de nueva cuenta a la autoridad fiscal no repercute ni limita a que ésta alcance la finalidad perseguida con la adición del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, dado que por un lado la propia autoridad puede realizar un cruce de la información con la que ya cuenta y por otro lado y de ser el caso, puede emplear algún otro medio de control fiscal que le permitan obtener datos e información adicional que estime pertinentes y que con ello esté en aptitud de conocer las particularidades en cada caso concreto, pues como incluso se ha venido planteando en diverso concepto de impugnación, la regla impugnada detalla y solicita información y documentación excesiva y que no guarda relación con el fin y objetivos que persigue el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, cuya adición como lo ha expuesto nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación, atiende a los compromisos internacionales de los que México es parte y que derivaron en el Plan de Acción 13 BEPS CON LA FINALIDAD DE REALIZAR EVALUACIÓN DE RIESGOS EN MATERIA DE METODOLOGIA DE DETERMINACIÓN DE PRECIOS DE

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA ESTADOS UNIDOS MEXICANOS TFJA SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

TRANSFERENCIA DE OPERACIONES ENTRE PARTES RELACIONADAS, y no así de información y documentación de terceros y que no tienen vinculo ni relación con operaciones entre partes relacionadas.

[...]

En esa medida, resulta claro que la Regla 3.9.16 impugnada al establecer el imperativo de proporcionar información y documentación que ya es exigido mediante otras declaraciones a que ya están obligadas a presentar los contribuyentes, resulta contraria al principio de sencillez en materia fiscal, ya que en lugar de generar ahorro de tiempo y esfuerzo en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, se exige elaborar una diversa declaración para proporcionar información y documentación que ya se ha proporcionado a las administraciones tributarias, lo que además como se ha venido exponiendo resulta violatorio de los derechos fundamentales garantizados por las fracciones VI y IX del artículo 2 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, conforme al derecho de no proporcionar información que ya obre en poder de la autoridad y que la actuación de la autoridad fiscal no resulte onerosa en perjuicio del contribuyente.

De esta forma, el "deber de información" a que alude la regla impugnada debe de entenderse a partir de una consideración o contexto general del ordenamiento jurídico de forma tal que la interpretación a las consecuencias jurídicas del acto impugnado se comprenda sistemáticamente con el resto de disposiciones legales o reglas que como medios de control guardan una similitud con las exigencias del acto controvertido. En ese sentido si de la Regla 3.9.16 impugnada se desprenden obligaciones formales como lo es el "deber de información" que por otros medios de control la Autoridad Tributaria ya tiene a su disposición, en consecuencia, resulta inconducente la medida adoptada por la demandada dado que bajo la concepción sistemática de las normas conducentes a la exigencia del "deber de información" se demuestra la desproporción de la medida exigida por éstas dado que como se viene exponiendo la Regla 3.9.16 contenida en la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 16 de mayo de 2017, exige información que ya obra en poder de la autoridad con los medios de control existentes previamente a la emisión y publicación de la referida regla combatida, en el citado órgano de difusión.

Al respecto la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reiterado en diversidad de criterios que conforme al artículo 1° Constitucional se deben promover respetar y garantizar los derechos fundamentales de las personas, de tal manera que los medios de control que utilice el Estado para garantizar y proteger diversidad de derechos no resulten inciertos o desproporcionados. Bajo tales exigencias resulta incuestionable que no toda medida de control fiscal por su sola existencia o justificación extrafiscal, puede considerarse constitucionalmente válida, en virtud que los medios de control deben resultar necesarios, idóneos y proporcionales conforme a un fin constitucionalmente y convencionalmente válido. De esta manera si la Regla 3.9.16 impugnada constriñe a las demandantes a proporcionar información que bajo otros medios de control o "deberes de información" tributaria se recibe por las autoridades fiscales, es incuestionable que las exigencias de la regla de carácter general controvertida resultan inconducentes o innecesarias conforme a los fines de la propia ley que la enmarca y del bloque de convencionalidad que dio origen al Plan de acción 13 BEPS regido bajo los principios de coherencia, sustancia y transparencia, dado que además de que la información como se dice ya se encuentra a disposición de la autoridad, lo cierto es que también debe guardar una correspondencia o estrecha relación con la finalidad que persigue el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, esto es con la finalidad de proporcionar mayor transparencia a las autoridades fiscales con respecto a los riesgos de evasión o elusión fiscal derivado de precios de transferencia por operaciones de partes relacionadas, como incluso ha quedado precisado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en los diversos criterios jurisprudenciales que interpretan el contenido del artículo 76-A de la citada Ley, y no así información diversa a operaciones entre partes relacionadas o de terceros ajenos al esquema de precios de transferencia, o de información que no resulte útil o idónea para la consecución del fin de la norma.

Lo anterior desde luego no puede entenderse bajo el contexto de establecer un límite al "deber de información" a cargo de la demandante, pues en todo caso esto representa que el fin constitucionalmente válido o de interpretación conforme a la Constitución se encuentre limitado a no afectar o poner en riesgo los derechos de terceros, dado que la exigencia constitucional conlleva a la luz del artículo 1° y 16 de la propia Carta Magna, el "deber de información" siempre que tenga que ver con actos propios de la contribuyente, mas no así con actos de terceros.

Conforme a lo antes expuesto, se pone de la respetuosa consideración de ese H. Órgano Jurisdiccional se declare la nulidad lisa y llana de la Regla de carácter general impugnada, dado que mediante la misma se solicita a las demandantes aportar información y documentación que ya obra en poder de la autoridad fiscal al haberle sido proporcionada por otros medios de control fiscal como lo son las diversas declaraciones informativas y de situación fiscal previstas en el Código Fiscal de la Federación y de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, por lo que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria al solicitar lo mismo excede los principios de coherencia, transparencia y equilibrio entre las necesidades de información de las administraciones tributarias y los costes y cargas de cumplimiento que se imponen a las empresas, sobre los cuales se sustenta el Plan de Acción 13 BEPS y el bloque de convencionalidad del sistema de declaraciones informativas maestra, local de partes relacionadas y país por país en los que se justifica la adición del artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, además de resultar la regla impugnada violatoria de los derechos fundamentales garantizados en las fracciones VI y IX del artículo 2 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, actualizando con ello la causal de nulidad prevista en el artículo 51, fracción IV en relación con lo establecido en el artículo 52, fracción II ambos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al haber emitido la regla de carácter general impugnada sin observar lo dispuesto en el artículo 2, fracciones VI y IX de la Ley Federal de Derechos, así como los principios de coherencia, transparencia y seguridad jurídica previstos en el bloque de convencionalidad del sistema de declaraciones informativas maestra, local y país por país conformados por el "Decreto de promulgación de la Declaración del Gobierno de los Estados Unidos Mexicanos sobre la aceptación de sus obligaciones como miembro de la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos" publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de julio de 1994, la Convención Multilateral sobre Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal en Estrasburgo el 25 de enero de 1988, el Plan de Acción 13 contra la Erosión de la Base Gravable y el Traslado de Beneficios (BEPS por sus siglas en inglés), artículos 1, 25 y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta en vigor a partir de 2016.

[...]"

De lo anteriormente reproducido se desprende que las hoy actoras, en esencia, señalaron lo siguiente:

- Que la Regla impugnada resulta ineficaz, en virtud de que requiere información y documentación, que ya se exige mediante otras declaraciones informativas, por lo que se violentan los derechos fundamentales y principios de sencillez y reducción en los costes y cargas administrativas que garantizan el artículo 1 y 2, fracción IV, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, así como el principio de coherencia y transparencia previsto en el

SECRETARÍA GENERAL

ordenamiento internacional del cual emana la justicia del artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Argumentos parecidos fueron expuestos en el escrito de alegatos de las hoy demandantes.

Por su parte la autoridad, en su oficio de contestación a la demanda señaló lo siguiente:

"[...]

Cuarto. Señalan las actoras en su cuarto concepto de impugnación, que la Regla 3.9.16 de la Resolución miscelánea Fiscal para 2017 vulnera los derechos de sencillez y reducción en los costes y cargas administrativas que garantizan el artículo 1° y 2° de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente.

Que lo anterior es así, pues a través de sus incisos a), b) y c) de la Regla en comento se requiere información con la que ya cuenta la autoridad hacendaria, en tanto que la misma, es aportada a través de las obligaciones que establece el artículo 32-H, fracciones II, IV y V del Código Fiscal de la Federación (Declaración Informativa Sobre Situación Fiscal, así como

el artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación y la forma Oficial 76. (Declaración Informativa de Operaciones Relevantes).

Las argumentaciones de las accionantes resultan infundadas por virtud de las siguientes consideraciones:

Primeramente, es de señalar a sus Señorías, que el concepto de impugnación de las enjuiciantes descansa en una violación al artículo 2° de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, concretamente en sus fracciones VI y IX.

En ese contexto, a fin de dar respuesta al argumento de trato es preciso conocer la finalidad de la Legislación en comento, misma que se encuentra contenida el artículo 1°, y que es del tenor siguiente:

[Se transcribe.]

Como se observa del numeral anterior, Ley Federal de Derechos del Contribuyente tiene como fin último regular los derechos de los contribuyentes en sus relaciones con el Fisco, esto significa, que las disposiciones que contiene estan encaminadas a reconocer los derechos en el momento de que se genere la Relación Jurídico Tributaria, en concreto, cuando existe la materialización de dichas Relaciones (Acto de molestia), como se puede corroborar incluso de la propia Exposición de Motivos de la Ley en comento:

[...]

Bajo las anteriores consideraciones, es posible sugerir a esa H. Sala que las argumentaciones de las impetrantes resultan infundadas, en tanto que basan su pretensión en un artículo que

es inaplicable al caso, como lo es en la especie 2° de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, concretamente en sus fracciones VI y IX.

Lo anterior, en la medida de que el artículo en comento regula los Derechos de los Contribuyentes, ante actividades de las autoridades hacendarias, en la que mediante un acto de molestia se requiere determinada información y documentación.

A fin de comprender lo anterior es necesario conocer el contenido del numeral indicado, en sus fracciones señaladas:

[Se transcribe.]

Como se advierte del numeral en comento, el contribuyente tiene derecho a no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad **fiscal actuante,** así como a **que las actuaciones** de las autoridades fiscales **que requieran su intervención** se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa.

Nótese, que en la hipótesis contenida en el artículo en cita, se refiere a la autoridad fiscal actuante, así como que las actuaciones de la autoridad que requieran su intervención, lo cual permite inferir que dichos artículos se refieren a derechos de los contribuyentes en actividades que materialmente requieren la intervención de la autoridad, como lo es un acto de molestia, lo cual es acorde al objeto de la propia Ley Federal de Derechos del Contribuyente.

De ese modo, **se afirma que el artículo 2° de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente no puede ser aplicable al análisis de la legalidad de la Regla 3.9.16**

o de alguna otra que regulen la obligación contenida en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, pues como no escapará del prudente arbitrio de esa H. Juzgadora, el cúmulo de obligaciones que se regulan en las disposiciones de trato se tratan de obligaciones fiscales de carácter formal, lo que en la especie no requiere la intervención de la autoridad (acto de molestia), sino que implica la intervención propia –y nada más- del contribuyente.

Resultando aplicable por igualdad de razón, la jurisprudencia P./J. 6/93 emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro y texto establecen:

[Se transcribe.]

Por consiguiente, al no resultar aplicable al caso el artículo 2, fracciones VI y IX de la Ley Federal de Derechos del Contribuyentes, es que se estima infundado el argumento de las actoras, pues presuponen que las Regla 3.9.16 de la Resolución Miscalena Fiscal para 2017 constituye un acto en el cual se requiere la intervención de la autoridad hacendaria para su materialización, cuando en la especie no es así, en tanto que **la mismas regula obligaciones fiscales de carácter formal (envío de declaración informativa), lo que en la especie no requiere la intervención de la autoridad (acto de molestia), sino que implica la intervención propia –y nada más- del contribuyente.**

B. No obstante lo anterior, en el supuesto sin conceder de que se estime que si resulta aplicable el artículo 2° de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, para analizar la Legalidad de la Regla 3.9.16 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, se indica a esa Juzgadora que el argumento que se refuta continua siendo **infundado.**

En efecto, no debe perderse de vista que las actoras se duelen de la Regla **3.9.16** de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, de la que aduce medularmente que mediante dicha regla se requiere información que ya está obligada a presentar mediante otras disposiciones fiscales, en concreto el artículo 32-H y 32-A del Código Fiscal de la Federación, así como la forma oficial 76.

Considerando lo anterior, se pone al prudente arbitrio de esa Instrucción que las actoras solo se limitan a verter argumentaciones gratuitas, **sin sustento probatorio alguno**, dado que,

simplemente afirman que la Regla en comento requiere información que ya está obligada a presentar mediante otras disposiciones fiscales, en concreto el artículo 32-H y 32-A del Código Fiscal de la Federación, así como la forma oficial 76.

En efecto, si las actoras consideraron que respecto a la información indicada en los incisos de referencia de la Regla tildada de ilegal, ya se encontraban obligadas a presentar mediante otras disposiciones fiscales, **así debieron probarlo, lo cual en la especie no aconteció.**

En efecto, no debe pasar desapercibido para esa H. Órgano Colegiado, que en términos del artículo 81 del Código Federal de Procedimientos Civiles, el actor debe probar los hechos constitutivos de su acción:

[S transcribe.]

Sin embargo, ello no es así, y pues como podrán corroborar sus Señorías, se ciñe a verter argumentaciones gratuitas, sin comprobar que EFECTIVAMENTE SE ENCONTRARÁN OBLIGADAS A CUMPLIR CON LAS OBLIGACIONES CONTENIDAS EN LOS ARTÍCULOS 32-H y 32-A del Código Fiscal de la Federación, así como la forma oficial 76.

En esas condiciones, no quedara otra opción para esa H. Sala, más que desestimar por infundadas las aseveraciones de la impetrante, debido a que en la especie no acredita su dicho.

A este respecto, deben de tenerse en consideración los siguientes criterios sustentados por el H. Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa que a la letra establecen:

[...]

En consideración de todo lo anterior, esa H. Sala podrá fácilmente desestimar por infundados los argumentos de la enjuiciantes, pues en la especie, **no acreditan encontrarse obligadas** la información que indican los artículos 32-H y 32-A del Código Fiscal de la Federación, así como la forma oficial 76, y por ende concluir, que la Regla 3.9.16 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, no les requiere información que a su parecer, ya obra en poder de la autoridad fiscal.

Máxime a lo anterior, en el supuesto sin conceder de que las accionantes acreditaran tener la obligación de presentar la información que se les requiere mediante la Regla 3.9.16 impugnada, a través de otras disposiciones fiscales, en concreto el artículo 32-H y 32-A del Código Fiscal de la Federación, así como la forma oficial 76, es de hacer del conocimiento a esa H. Juzgadora que al día de hoy no han acreditado haber exhibido la información correspondiente.

Al respecto, es necesario considerar el contenido del artículo 32-H del Código Fiscal de la Federación:

[Se transcribe.]

Pues bien, en términos del numeral en cita, se observa que los contribuyentes que enlista, deberán presentar ante las autoridades fiscales, la declaración informativa sobre su situación fiscal a más tardar el 30 de junio del año inmediato posterior a la terminación del ejercicio de que se trate.

Sin embargo, como esa H. Sala podrá apreciar, las accionantes no acreditan ya haber entregado a las autoridades fiscales la declaración informativa sobre su situación fiscal, a más tardar el 30 de junio del presente, ya que no ofrecen probanza que así lo acredite.

En otro orden de ideas, es necesario considerar el contenido del artículo 32-A del Código Fiscal de la Federación:

Del artículo transcrito, se observan las reglas básicas para aquellos contribuyentes personas físicas con actividades empresariales y personas morales, que en el ejercicio inmediato anterior hayan obtenido ingresos acumulables superiores a $100,000,000.00, que el valor de su activo determinado en los términos de las reglas de carácter general que al efecto emita el Servicio de Administración Tributaria, sea superior a $79,000,000.00 o que por lo menos trescientos de sus trabajadores les hayan prestado servicios en cada uno de los meses del ejercicio inmediato anterior, que opten por dictaminar sus estados financieros en términos del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación.

Sin embargo, como esa H. Sala podrá apreciar, las accionantes no acreditan haber optado por dictaminar sus estados financieros por contador público autorizado, en los términos del artículo 52 del Código Fiscal de la Federación, ya que no ofrecen probanza al respecto.

Finalmente, es de indicar a sus Señorías, que de igual modo en presente juicio las actoras no prueban haber presentado en los plazos y formas establecidos la información de operaciones relevantes en términos del artículo 31-A del Código Fiscal de la Federación y la forma oficial 076.

En consideración de todo lo anterior, esa H. Sala podrá fácilmente desestimar por infundados los argumentos de la enjuiciantes, pues en la especie, **no acreditan encontrarse obligadas o bien haber presentado** la información que indican los artículos 32-H y 32-A del Código Fiscal de la Federación, así como la forma oficial 76, y por ende concluir, que la Regla 3.9.16 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, no les requiere información que a su parecer ya obra en poder de la autoridad fiscal.

Al resultar evidente que la autoridad actuó en estricto apego a derecho, y no existiendo la pretendida violación a las reglas impugnadas por la promovente, lo procedente es que esa H. Sala Fiscal reconozca la legalidad y validez de las reglas controvertidas.

[...]"

De lo anteriormente reproducido, se desprende que la autoridad en esencia señaló que:

- En el caso no resulta aplicable el artículo 2, fracciones VI y IX de la Ley Federal de Derechos del Contribuyente; en consecuencia, es infundado el argumento de la actora, pues presupone que la Regla impugnada, sustituye un acto en el cual se requiere la intervención de la autoridad (acto de molestia), sino que implica la intervención propia -y nada más- del contribuyente.
- Que la actora se limita a argumentar que se requiere documentación que ya tiene la autoridad fiscalizadora; sin embargo, no aporta medio de prueba alguno con el que demuestre su argumento.

La **litis** a dilucidar en el presente considerando, consiste en determinar si en el presente caso la Regla 3.9.16, contraviene los derechos fundamentales y principios de sencillez y reducción en los costes y cargas administrativas que garantiza el artículo 1 y 2, fracción IV, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, así como el principio de coherencia y

transparencia previsto en el ordenamiento internacional del cual emana la justificación del artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en virtud de que se le requiere información y documentación, que ya se le exige a las contribuyente mediante otras declaraciones informativas.

A consideración de este Pleno Jurisdiccional, el argumento de las empresas actoras es **INFUNDADO**, en virtud de los siguientes razonamientos.

En primer lugar, conviene señalar que el artículo 16, párrafos primeros y décimo sexto, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que la autoridad fiscal tiene **dos tipos de facultades**, las de **gestión** (asistencia, control y vigilancia) y de **comprobación** (inspección, verificación, determinación o liquidación), sirve de sustento la Jurisprudencia cuyo rubro y contenido son del tenor siguiente:

> **Registro digital:** 2021743
> **Instancia:** Segunda Sala
> **Décima Época**
> **Materia(s):** Administrativa
> **Tesis:** 2a./J. 22/2020 (10a.)
> **Fuente:** Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 76, Marzo de 2020, Tomo I, página 459
> **Tipo:** Jurisprudencia
>
> "**FACULTADES DE COMPROBACIÓN Y DE GESTIÓN DE LAS AUTORIDADES FISCALES. ASPECTOS QUE LAS DISTINGUEN.** Desde la perspectiva del derecho tributario administrativo, la autoridad fiscal, conforme al artículo **16, párrafos primero y décimo sexto, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos** puede ejercer **facultades de gestión** (asistencia, control o vigilancia) y **de comprobación** (inspección, verificación, determinación o liquidación) de la obligación de contribuir prevista en el numeral **31, fracción IV**, del mismo Ordenamiento Supremo, concretizada en la legislación fiscal a través de la obligación tributaria. Así, dentro de las facultades de gestión tributaria se encuentran, entre otras, las previstas en los numerales **22, 41, 41-A y 41-B** (este último vigente

hasta el 31 de diciembre de 2019) del Código Fiscal de la Federación; en cambio, las facultades de comprobación de la autoridad fiscal se establecen en el artículo **42** del código citado y tienen como finalidad inspeccionar, verificar, determinar o liquidar las referidas obligaciones, facultades que encuentran en el mismo ordenamiento legal invocado una regulación y procedimiento propios que cumplir."

Ahora bien, el presente asunto versa sobre las Declaraciones Informativas de Partes Relacionadas que se derivan del artículo 76-A, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, y como ya fue Resuelto en el Considerando **CUARTO** de la presente sentencia, estamos ante la presencia de una obligación de carácter formal, que no constituye un acto de molestia ni entraña el ejercicio de facultades de comprobación.

Sirve de sustento a lo anterior la Jurisprudencia, cuyo rubro y contenido son del tenor siguiente:

Registro digital: 2014213
Instancia: Segunda Sala
Décima Época
Materia(s): Constitucional, Administrativa
Tesis: 2a./J. 48/2017 (10a.)
Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación.
Libro 42, Mayo de 2017, Tomo I, página 586
Tipo: Jurisprudencia

"**DECLARACIONES INFORMATIVAS DE PARTES RELACIONADAS. EL ARTÍCULO 76-A DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, VIGENTE A PARTIR DEL 1 DE ENERO DE 2016, PREVÉ UNA OBLIGACIÓN DE NATURALEZA FORMAL, QUE NO CONSTITUYE UN ACTO DE MOLESTIA NI ENTRAÑA EL EJERCICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN.** El precepto citado establece

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

que los contribuyentes señalados en el artículo **32-H, fracciones I, II, III y IV, del Código Fiscal de la Federación** que celebren operaciones con partes relacionadas, deberán proporcionar a las autoridades fiscales, a más tardar el 31 de diciembre del año inmediato posterior al ejercicio fiscal de que se trate, las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas denominadas maestra, local y país por país, en las que se deberá contener la información que en cada caso se especifica. Ahora bien, a través de la obligación aludida se provee a las autoridades fiscales de información vinculada con las operaciones realizadas entre partes relacionadas en materia de precios de transferencia, a efecto de identificar conductas que pudieran implicar un riesgo de elusión o evasión fiscal, mejorar el intercambio de información con autoridades de esa misma naturaleza a nivel internacional y efectuar análisis económicos y estadísticos, sin que ello implique verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias relacionadas con el pago de contribuciones. Conforme a lo anterior, el artículo **76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta**, adicionado mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 18 de noviembre de 2015 contiene una obligación: **a) De carácter formal, en tanto no trasciende al núcleo de la obligación sustantiva de pago del impuesto sobre la renta, pues sólo conmina a los sujetos obligados a entregar la información respectiva mediante la presentación de las declaraciones aludidas**; b) Que no constituye un acto de molestia, porque no restringe provisional ni precautoriamente derecho alguno de los contribuyentes; y c) Que no entraña el ejercicio de facultades de comprobación por parte de la autoridad hacendaria, porque si bien exige la entrega de determinada información para alcanzar los propósitos mencionados, no tiende a desarrollar un procedimiento de investigación en torno a la situación fiscal del contribuyente, dentro del cual pudiera emanar algún acto o resolución que debiera notificársele conforme a la ley. En consecuencia, para la presentación de las declaraciones informativas de referencia, es innecesario que el citado artículo 76-A prevea la existencia de un mandamiento previo, expedido por la autoridad competente que funde y motive la causa legal de procedimiento, ya que a la obligación formal que establece no le son aplicables esos requisitos contenidos en el artículo **16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos**."

En tales consideraciones, y en concordancia con lo establecido en el artículo 16 Constitucional, podemos colegir que la Declaración Informativa de Partes Relacionadas, establecida en el artículo 76-A, de la Ley

del Impuesto Sobre la Renta al no constituir una facultad de comprobación de la autoridad, se ubica dentro de las facultades de gestión.

Ahora bien, la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente en el **Artículo Segundo TRANSITORIO**, establece lo siguiente:

> **"Artículo Segundo.-** Las disposiciones previstas en la presente Ley, **sólo serán aplicables al ejercicio de las facultades de comprobación** de las autoridades fiscales que se inicien a partir de la entrada en vigor del presente ordenamiento."

De lo anteriormente transcrito, se puede advertir que la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, solo será aplicable en los casos en los que se estén ejerciendo facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

En tales consideraciones, es dable concluir que la Declaración Informativa de Partes Relacionadas al **NO** constituir una facultad de comprobación de la autoridad fiscal, no le son aplicables los artículos 1 y 2, fracción IV, de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente como lo refieren las hoy demandantes.

En ese sentido, deviene **INFUNDADO** su **CUARTO** concepto de impugnación.

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

Ahora bien, esta Juzgadora no pierde de vista la manifestación que hacen las actoras respecto a las pruebas periciales que fueron desahogadas en materia contable y de precios de transferencia, cuyo objetivo primordial era demostrar que las Reglas impugnadas requerían información y documentación con la que ya contaba la autoridad fiscal y que, al volver a presentarlas les representaría una carga excesiva y onerosa.

Sin embargo, las citadas pruebas no son las idóneas para demostrar sus afirmaciones, pues no se trata de un problema técnico sino jurídico y por ende, es esta Juzgadora la que debe dilucidarlo con base en un criterio jurídico; que obviamente no puede ser obtenido de los peritos en materia contable y de precios de transferencia.

Sirve de sustento a lo anterior, la jurisprudencia **VIII-J-2aS-92**[3], interpretada a *contrario sensu* (en sentido contrario) sostenida por la Segunda Sección de este Tribunal, cuyo rubro y contenido son del tenor siguiente:

> "**PRUEBA PERICIAL. REQUISITOS PARA SU VALORACIÓN.**-De conformidad con lo establecido por los artículos 143 y 144 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia fiscal, **la prueba pericial tiene lugar cuando en un juicio o negocio, en los que por sus características especiales, es necesaria la opinión de un especialista en determinada materia, técnica, ciencia, arte u oficio, a fin de tener acceso a una opinión que oriente al Juzgador en el conocimiento de cuestiones no jurídicas en las que no es experto**. Sin embargo, lo anterior no significa que basta con que el perito designado para el desahogo de dicha prueba, ya sea por las partes o el tercero en discordia, presente su dictamen para que el mismo sea valorado en forma irrestricta, pues la opinión del experto en cuestión, a fin de tener el suficiente peso probatorio para producir convicción en el Juzgador en cuanto al contenido del peritaje, debe cumplir con requerimientos mínimos como son: i) idoneidad de los conocimientos del perito, lo que se justifica con el grado académico y/o

[3] R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 42. Enero 2020. p. 102

> experiencia en la materia en la cual se requiere su opinión; ii) tiempo y forma del dictamen, en cuanto a la oportunidad en su presentación y el desahogo preciso de las cuestiones planteadas por las partes; iii) metodología empleada por el perito para desarrollar el peritaje y los medios de los que se valió para ello; iv) el estándar que rige en la materia o especialidad en la que es experto, y si se aparta del mismo, la razón de ello; v) sustento doctrinal, que abarca todas las fuentes de consulta que respaldan su opinión; y vi) material adicional, que incluye todos aquellos elementos que se puedan anexar para reforzar sus conclusiones. Parámetros que permiten al Juzgador evaluar primero en forma individual cada dictamen y después en su conjunto, al realizar la confronta entre sí de los mismos, con la finalidad de conocer su fuerza probatoria en cuanto a las opiniones vertidas en dichos peritajes."

Bajo tales consideraciones, toda vez que los argumentos de las enjuiciantes no desvirtuaron la presunción de legalidad que le asiste a los actos controvertidos, lo procedente es **reconocer la legalidad y validez** de las reglas 3.9.11 y 3.9.16 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017.

Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis aislada con número de registro **216735**, emitida por el Tercer Tribunal Colegiado del Segundo Circuito, consultable en el Semanario Judicial de la Federación, octava época, tomo XI, abril de 1993, página 309, cuyo rubro y texto son los siguientes:

> "**RESOLUCIONES FISCALES. GOZAN DE LA PRESUNCIÓN DE LEGALIDAD.** Los actos y resoluciones de las autoridades fiscales en principio gozan de la presunción de legalidad prevista en el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación; por lo que, al impugnarse en la vía administrativa, corresponde al particular que se estima afectado,

SECRETARÍA GENERAL DE ACUERDOS

desvirtuar la veracidad y exactitud de las consideraciones en que se sustenta la procedencia de aquéllos"

Asimismo, la tesis **II-TASS-8659**, sustentada por el Pleno de este Tribunal, cuyo rubro, texto y datos de publicación son los siguientes:

> "**PRESUNCIÓN DE VALIDEZ Y LEGALIDAD DE LOS ACTOS DE AUTORIDAD.-** Si el actor no prueba los hechos constitutivos de sus afirmaciones, debe confirmarse la validez y legalidad de los actos de la autoridad de acuerdo con lo que establece el artículo 68 del Código Fiscal de la Federación."
>
> R.T.F.F. Segunda Época. Año VII. No. 76. Abril 1986. p. 872

SEXTO.- Para finalizar, con relación a los alegatos formulados por las partes debe indicarse que sólo deben ser examinados, cuando sean de bien probado. Es decir, aquellos razonamientos que tienden a ponderar las pruebas ofrecidas frente a las de la contraparte, así como los argumentos de la negación de los hechos afirmados o derecho invocado por la contraparte y la impugnación de sus pruebas.

Sustenta la conclusión alcanzada la jurisprudencia **2a./J. 62/2001**[4], emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo texto es el siguiente:

> "**ALEGATOS EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO PREVISTOS EN EL ARTÍCULO 235 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN. DEBE AMPARARSE POR LA OMISIÓN DE SU ANÁLISIS SI CAUSA PERJUICIO AL QUEJOSO, COMO CUANDO EN ELLOS SE CONTROVIERTE LA CONTESTACIÓN A LA DEMANDA O SE REFUTAN PRUEBAS**. De conformidad con lo establecido en el artículo 235 del Código Fiscal de la Federación vigente a partir del quince de enero de mil novecientos ochenta y ocho, las Salas del actual Tribunal

[4] Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, tomo XIV, diciembre de 2001, p. 206, registro ius 188318.

> Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (antes Tribunal Fiscal de la Federación) deberán considerar en sus sentencias los alegatos presentados en tiempo por las partes; y en caso de omisión de dicho análisis que el afectado haga valer en amparo, corresponde al Tribunal Colegiado de Circuito del conocimiento analizar lo conducente; para ello debe tomar en consideración que en el supuesto de que efectivamente exista la omisión reclamada, ésta cause perjuicio a la parte quejosa como lo exige el artículo 4o. de la Ley de Amparo, para lo cual no basta que la Sala responsable haya dejado de hacer mención formal de los alegatos en su sentencia, pues si en ellos sólo se reiteran los conceptos de anulación o se insiste en las pruebas ofrecidas y tales temas ya fueron estudiados en el fallo reclamado, el amparo no debe concederse, porque en las condiciones señaladas no se deja a la quejosa en estado de indefensión y a nada práctico conduciría conceder el amparo para el solo efecto de que la autoridad responsable, reponiendo la sentencia, hiciera alusión expresa al escrito de alegatos, sin que con ello pueda variarse el sentido de su resolución original, lo que por otro lado contrariaría el principio de economía procesal y justicia pronta y expedita contenido en el artículo 17 constitucional. Por lo contrario, si de dicho análisis se advierte que se formularon alegatos de bien probado o aquellos en los que se controvierten los argumentos de la contestación de la demanda o se objetan o refutan las pruebas ofrecidas por la contraparte, entonces sí deberá concederse el amparo solicitado para el efecto de que la Sala responsable, dejando insubsistente su fallo, dicte otro en que se ocupe de ellos, ya que en este caso sí podría variar sustancialmente el sentido de la sentencia."

En el presente caso, los alegatos de las actoras son reiterativos de lo expuesto en su demanda, y en consecuencia no es necesario un pronunciamiento específico respecto a ellos. Es aplicable la tesis **1a. CVIII/2007**[5], emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo texto es el siguiente:

---

[5] Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Novena Época, Tomo XXV, Mayo de 2007, página 793.

SECRETARÍA GENERAL

"**GARANTÍA A LA IMPARTICIÓN DE JUSTICIA COMPLETA TUTELADA EN EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. SUS ALCANCES.** El derecho fundamental contenido en el referido precepto constitucional implica, entre otras cosas, el deber de los tribunales de administrar justicia de manera completa, en atención a los cuestionamientos planteados en los asuntos sometidos a su consideración, analizando y pronunciándose respecto de cada punto litigioso, **sin que ello signifique** que tengan que seguir el orden expuesto por las partes o **que deban contestar argumentos repetitivos**, pues los órganos encargados de dirimir las controversias están en aptitud de precisar las cuestiones a resolver, lo que puede o no coincidir con la forma o numeración adoptada en los respectivos planteamientos, y aunque no pueden alterar los hechos ni los puntos debatidos, sí pueden e incluso deben definirlos, como cuando la redacción de los escritos de las partes es oscura, deficiente, equívoca o repetitiva. Esto es, los principios de exhaustividad y congruencia de los fallos judiciales **no pueden llegar al extremo de obligar al juzgador a responder todas las proposiciones, una por una, aun cuando fueran repetitivas**, ya que ello iría en demérito de otras subgarantías tuteladas por el referido precepto constitucional -como las de prontitud y expeditez- y del estudio y reflexión de otros asuntos donde los planteamientos exigen la máxima atención y acuciosidad judicial, pues la garantía a la impartición de justicia completa se refiere únicamente a que los aspectos debatidos se resuelvan en su integridad, de manera que sólo deben examinarse y solucionarse las cuestiones controvertidas que sean necesarias para emitir la decisión correspondiente."

Por consiguiente, debe estimarse que, en el caso, la valoración de los alegatos se llevó en conjunción con los diversos argumentos de impugnación y defensivos expresados en las fases procesales correspondientes.

Agotado el estudio de los conceptos de impugnación, con fundamento en los artículos 49, 50 y 52, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

I.- Las demandantes no acreditaron los extremos de su acción, en consecuencia;

II.- Se reconoce la legalidad y validez de las Reglas 3.9.11 y 3.9.16 de la Primera Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2017, por las consideraciones expuestas a lo largo de esta sentencia.

III.- NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvió el Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, con fundamento en los artículos 11, fracciones I y II, 93 y Séptimo Transitorio del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 17 de julio de 2020, en sesión celebrada en forma presencial y transmitida por medios electrónicos al público en general el **19 de abril de 2023**, por unanimidad de 9 votos a favor de los señores Magistrados Dra. Nora Elizabeth Urby Genel, Rafael Anzures Uribe, Carlos Chaurand Arzate, Mtra. Luz María Anaya Domínguez, Dr. Juan Manuel Jiménez Illescas, Julián Alfonso Olivas Ugalde, Mtro. Rafael Estrada Sámano, Dr. Alfredo Salgado Loyo y Guillermo Valls Esponda. Estuvo ausente el Magistrado Dr. Carlos Mena Adame.

Fue ponente en este asunto el Magistrado Doctor Alfredo Salgado Loyo, cuya ponencia se aprobó.

Se elaboró el presente engrose el **24 de abril de 2023**, y con fundamento en los artículos 54, fracción VI y 56 fracción III, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, publicada en el

Diario Oficial de la Federación el 18 de julio de 2016, firma el Magistrado Guillermo Valls Esponda, Presidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante la Licenciada Abigail Calderón Rojas, Secretaria General de Acuerdos, quien da fe.

PRESIDENTE DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

MAGISTRADO GUILLERMO VALLS ESPONDA.

SECRETARIA GENERAL DE ACUERDOS DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

LIC. ABIGAIL CALDERÓN ROJAS.

ECH/agg.