



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

"2024, AÑO DE FELIPE CARRILLO PUERTO, BENEMÉRITO DEL PROLETARIADO, REVOLUCIONARIO Y DEFENSOR DEL MAYAB"

SEXTO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO

1942/2024 ADMINISTRACIÓN DE LO CONTENCIOSO DE GRANDES CONTRIBUYENTES "5" DE LA ADMINISTRACIÓN CENTRAL DE LO CONTENCIOSO DE GRANDES CONTRIBUYENTES, DE LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (TERCERO PERJUDICADO/INTERESADO)

ZONA

Handwritten notes: "131-C No Amparo"

Para los efectos legales correspondientes, remito a Usted copia simple de la ejecutoria pronunciada por el Tribunal Colegiado de mi adscripción, en sesión virtual de ocho de febrero de dos mil veinticuatro, en el Amparo Directo 687/2023, promovido por Seadrill Leasing B.V, contra de la sentencia de siete agosto del dos mil veintitrés, dictada por la Décimo Primera Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en el juicio de nulidad 0036-2021-02-C-09-11-03-02-L.

Lo que comunico a usted, para los efectos legales procedentes.

Ciudad de México, a catorce de febrero de dos mil veinticuatro.

ACTUARIO(A)

Signature of Dra. Martha E. Vargas and official stamp of the Sixth Collegiate Tribunal in Administrative Matters, First Circuit.

Stamp from Hacienda: Administración General de Grandes Contribuyentes, Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes. Date: 19 FEB 2024. Text: RECIBIDO OFICINA DE PARTES SE RECIBE DOCUMENTACIÓN SUJETA A REVISIÓN Y AUTORIZACIÓN

ANEXOS







PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

02693

FORMA-A-55

**DA-687/2023
AMPARO DIRECTO**

**QUEJOSA:
SEADRILL LEASING B.V.**

**MAGISTRADO:
ANTONIO CAMPUZANO RODRÍGUEZ**

**SECRETARIA:
SHIRLEY MONROY BENÍTEZ**

Ciudad de México. Sentencia del Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, correspondiente a la sesión ordinaria virtual de **ocho de febrero de dos mil veinticuatro.**

**VISTOS;
Y,
RESULTANDO:**

PRIMERO. Por escrito recibido el **seis de octubre del dos mil veintitrés** en el Sistema de Justicia en Línea Versión 2.0 del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, **Seadrill Leasing B.V.**, por conducto de su apoderado legal, demandó el amparo y protección de la Justicia de la Unión contra la sentencia de siete de agosto del dos mil veintitrés, pronunciada por la Décimo Primera Sala Regional Metropolitana del mencionado tribunal, en el juicio de nulidad 0036-2021-02-C-09-11-03-02-L.

SHIRLEY MONROY BENITEZ
7014632063466432890106
1505 26 1800000

PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

SÉPTIMO. Mediante proveído de **cuatro de enero del dos mil veinticuatro**, se tuvieron por formulados los alegatos realizados por el titular de la Dirección General de Asuntos Contenciosos y procedimientos, en suplencia por ausencia de la persona titular de la Subprocuraduría Fiscal Federal de Amparos, quien actúa en representación del Secretario de Hacienda y Crédito Público y por ausencia de las personas titulares de las Direcciones Generales de Amparos contra Leyes y de Amparos contra Actos Administrativos.

CONSIDERANDO:

PRIMERO. Este tribunal es **competente** para conocer del juicio de amparo directo de conformidad con lo dispuesto en los artículos 107, fracción V, inciso b), de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos 34 de la Ley de Amparo y 38, fracción I, inciso b), de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, en razón de que se impugna una sentencia definitiva pronunciada por un Tribunal Federal de Justicia Administrativa que reside en el territorio en que este órgano judicial ejerce jurisdicción.

SEGUNDO. La demanda se presentó dentro del plazo de **quince días** que para ello establece el párrafo primero, del artículo 17 de la Ley de Amparo,



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

permitirá que el tribunal de amparo haga el estudio respectivo y llegue a la determinación que corresponda, pues, de no satisfacerse, en el juicio de amparo directo es improcedente examinar la constitucionalidad de la norma general cuestionada; sin embargo, esto no conduce a decretar el sobreseimiento al respecto, ni en el supuesto de que no se acredite el acto de aplicación respectivo, pues los pronunciamientos que sobre la ley se hagan, tienen efectos limitados a la sentencia definitiva, laudo o resolución reclamados, siendo materia sólo de la parte considerativa del fallo de garantías, sin trascender a sus puntos resolutivos en la medida de que es la declaración de inconstitucionalidad del acto de aplicación de la norma el objetivo del examen relativo.

Es aplicable la Jurisprudencia 2a./J. 53/2005, de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXI, mayo de 2005, página 478, que establece:

AMPARO DIRECTO CONTRA LEYES. REQUISITOS PARA QUE PROCEDA ANALIZAR SU CONSTITUCIONALIDAD, CUANDO SE IMPUGNEN POR SU APLICACIÓN EN EL ACTO O RESOLUCIÓN DE ORIGEN Y NO SE ACTUALICE LA HIPÓTESIS DE SUPLENCIA DE LA QUEJA PREVISTA EN EL ARTÍCULO 76 BIS, FRACCIÓN I, DE LA LEY DE AMPARO (MATERIA ADMINISTRATIVA). Cuando el juicio de amparo directo derive de un juicio de nulidad en el que se controvierta un acto o resolución en que se hubiesen



De lo que se tiene que la aplicación de los preceptos reclamados efectivamente se dio en perjuicio de la ahora quejosa y trascendió al sentido del fallo dado que de la interpretación de los artículos referidos se confirmó la negativa de devolución de saldo a favor formulada por la quejosa, en la vía administrativa.

Por otra parte, en la demanda de amparo la quejosa formula argumentos tendentes a demostrar la inconstitucionalidad de las normas cuestionadas al señalar que el artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación vulnera el principio de seguridad jurídica previsto en el artículo 16 constitucional y el artículo 158, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vulnera el principio de equidad tributaria.

Por último, no se actualiza algún supuesto que, de generarse en el juicio de amparo indirecto, diera lugar al sobreseimiento del juicio.

En principio se atenderán los argumentos que expone la quejosa para controvertir el **artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación**, en el **tercer concepto de violación**.

Aduce que el concepto de regalías se basa en un listado de carácter enunciativo mas no limitativo,



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

acotan en la medida necesaria y razonable, en forma tal que se le impide actuar de manera arbitraria o caprichosa.

Así, el contenido esencial del principio de seguridad jurídica radica en "saber a qué atenerse", respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad.

Es aplicable la jurisprudencia 2a./J. 144/2006, de 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 XXIV, octubre de 2006, página 351, que establece:

GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA. SUS ALCANCES. *La garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, no debe entenderse en el sentido de que la ley ha de señalar de manera especial y precisa un procedimiento para regular cada una de las relaciones que se establecen entre las autoridades y los particulares, sino que debe contener los elementos mínimos para hacer valer el derecho del gobernado y para que, sobre este aspecto, la autoridad no incurra en arbitrariedades, lo que explica que existen trámites o relaciones que por su simplicidad o sencillez, no requieren de que la ley pormenore un procedimiento detallado para ejercer el derecho correlativo. Lo anterior corrobora que es innecesario que en todos los supuestos de la ley se deba detallar minuciosamente el procedimiento, cuando éste se encuentra definido de manera sencilla para evidenciar la forma en que debe hacerse valer el derecho por el particular, así como las facultades y obligaciones que le corresponden a la autoridad.*

SIREX E. MONROY BENTZ
27/04/2024 08:23:00 AM
15/01/2024 18:00:00

También es pertinente destacar que el legislador no está obligado a establecer en un solo precepto legal todos los supuestos y consecuencias de la norma, dado que tales elementos pueden, válidamente, consignarse en diversos numerales del propio ordenamiento legal, e inclusive en distintos cuerpos normativos, en tanto no existe ninguna disposición constitucional que establezca lo contrario.

Al respecto, es aplicable la jurisprudencia 2a./J. 106/2017 (10a.), de 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 45, agosto de 2017, Tomo II, página 793, de rubro y texto siguientes:

DERECHOS FUNDAMENTALES DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA. SU CONTRAVENCIÓN NO PUEDE DERIVAR DE LA DISTINTA REGULACIÓN DE DOS SUPUESTOS JURÍDICOS ESENCIALMENTE DIFERENTES. *La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que los derechos fundamentales de legalidad y seguridad jurídica reconocidos por los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, se respetan por el legislador cuando las normas que facultan a las autoridades para actuar en determinado sentido encauzan el ámbito de esa actuación a fin de que, por un lado, el gobernado conozca cuál será la consecuencia jurídica de los actos que realice, y por otro, que el actuar de la respectiva autoridad se encuentre limitado, de manera que la posible afectación a la esfera jurídica de aquél no resulte caprichosa o arbitraria. Por tanto, tratándose de normas generales, la contravención a los precitados derechos no puede*



DA-687/2023

PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

derivar de la distinta regulación de dos supuestos jurídicos esencialmente diferentes, sino en todo caso, de la ausente o deficiente regulación del supuesto normativo que es materia de impugnación.

De igual forma, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que la inconstitucionalidad de una norma no puede depender de la supuesta imprecisión o inexactitud en que el legislador incurra al momento de configurarla, pues la exigencia de establecer cada uno de los supuestos y definiciones en el ordenamiento haría imposible la función legislativa, en tanto la redacción de las leyes en general se traduciría en una labor interminable e impráctica.

Por ende, en caso de vaguedad, ambigüedad, confusión y contradicción entre los términos, frases, vocablos o locuciones que se establecen en una disposición legal, corresponde entonces a su intérprete establecer el sentido y alcance de la misma, la cual puede armonizarse a través del análisis sistemático del precepto en función con otras normas del propio ordenamiento o de otros ordenamientos que se relacionen y la ley expresamente así lo permita.

Es aplicable la tesis P. CIV/2000, del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XII, Agosto de 2000, página 145, que establece:

deben ser considerados como **regalías**, ubicando en ese supuesto los pagos de cualquier clase por el uso o goce temporal de patentes, certificados de invención o mejora, marcas de fábrica, nombres comerciales, derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas y grabaciones para radio o televisión, así como de dibujos o modelos, planos, fórmulas, o procedimientos y **equipos industriales**, comerciales o científicos, así como las cantidades pagadas por transferencia de tecnología o informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, u otro derecho o propiedad similar.

En el entendido de que el uso o goce temporal de derechos de autor sobre obras científicas incluye la de los programas o conjuntos de instrucciones para computadoras requeridos para los procesos operacionales de éstas o para llevar a cabo tareas de aplicación, con independencia del medio por el que se transmitan.

El precepto no establece consecuencias jurídicas respecto de los conceptos que define ni otorga alguna prerrogativa a la autoridad para que se conduzca en determinado sentido, tampoco limita la atribución a efecto de que se impida a dicha autoridad actuar de manera arbitraria o caprichosa, puesto que, como deriva

DA-687/2023



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

del contenido de dicho precepto, exclusivamente establece los conceptos que para efectos del Código Fiscal de la Federación serán considerados como regalías.

Si bien el precepto, en su primer párrafo utiliza la locución “entre otros”, no se traduce en una transgresión a los principios de legalidad y seguridad jurídica, porque define lo que debe entenderse como regalías de manera enunciativa, proporcionando ejemplos de los supuestos en que, entre otros, puede considerarse la actualización de ese concepto jurídico.

Es decir, se está frente a un concepto jurídico indeterminado en la ley que describe un objetivo, un fin y un principio que sustenta la idea o concepto que implica considerar en abstracto una serie de hechos, conductas o situaciones que pueden regularse en casos concretos.

Por tanto, se trata de un concepto enunciativo y no limitativo que exige que los hechos y su significación práctica, más que jurídica, se analicen y ponderen sistemáticamente, en cada supuesto en específico, con los elementos correspondientes, para poder concluir si se trata o no de una regalía para efectos de la Ley del Impuesto sobre la Renta, dado que pueden darse supuestos diferentes a los expresamente descritos en el precepto.

Aunado a que no delega en la autoridad fiscal la determinación de la base del impuesto, ya que para resolver cuándo se trata de una regalía para efecto de dicho tributo, tanto el contribuyente como la autoridad deberán atender de manera conjunta, razonable y congruente a las operaciones, razones y circunstancias de la actualización o no de tal concepto jurídico.

Consecuentemente el artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación no transgrede el derecho fundamental de seguridad jurídica al contener la locución “*entre otros*”, en la medida en que no se advierte vaguedad o imprecisión en los conceptos, sino una referencia para definir en el caso concreto cuándo se trata de una regalía para efectos fiscales, pues, se insiste se trata de una disposición que es enunciativa y, por tanto, no es limitativa.

Ahora corresponde el estudio de los argumentos que expone la quejosa para controvertir la constitucionalidad del **artículo 158, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta.**

Alega, en parte del **segundo concepto de violación**, que si en términos de la legislación de navegación y comercio marítimos no existe diferencia entre los contratos de arrendamiento a casco desnudo y



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

fletamento a casco desnudo y deben corresponder la misma regulación a las embarcaciones y artefactos navales, dado que ninguna disposición en materia tributaria distingue entre dichos supuestos, pretender crear una diferencia artificial basada en el hecho de que la quejosa celebró un contrato de arrendamiento de una plataforma de perforación con la única intención de no actualizar lo dispuesto en el artículo 158, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no puede ser una interpretación constitucional.

Señala que si el legislador hubiera querido contemplar dicha diferencia manifestando, por ejemplo, que el artículo 158, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta únicamente aplica a los contratos de fletamento a casco desnudo cuyo objeto sea una embarcación que realice navegación por sí misma, dicha distinción sería artificiosa y, por tanto, vulneraría el principio de equidad tributaria, puesto que no tiene ninguna justificación objetiva ni razonable de existencia.

Afirma que sin una justificación objetiva o razonable, si un contribuyente extranjero celebrara un contrato de fletamento a casco desnudo de una plataforma petrolera con posibilidad para navegar por sí misma, podría aplicar lo dispuesto en el último párrafo del artículo 158 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; sin embargo, si un contribuyente extranjero celebrara un

contrato de arrendamiento a casco desnudo de una plataforma petrolera con posibilidad para navegar por sí misma, no podría aplicar dicho precepto.

Dice que en esos casos un contribuyente extranjero realizaría el pago del Impuesto sobre la Renta únicamente si la embarcación realiza navegación de cabotaje, puesto que sus ingresos tendrían fuente de riqueza en México y el segundo contribuyente extranjero siempre realizaría el pago del Impuesto sobre la Renta, ya que de acuerdo con la inconstitucional interpretación de la responsable le resultaría aplicable el artículo 167 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en dos mil quince.

Sostiene que si un contribuyente extranjero celebrara un contrato de fletamento a casco desnudo de una plataforma petrolera cuyo objetivo es la perforación de pozos petroleros con posibilidad de navegar por sí misma, pero que no realiza navegación de cabotaje, porque en términos de su contrato no se le permite desplazarse en aguas mexicanas, podría aplicar el contenido del último párrafo del artículo 158 de la Ley del Impuesto sobre la Renta; sin embargo, si el contribuyente extranjero celebra un contrato de fletamento a casco desnudo de una plataforma petrolera cuyo objetivo es la perforación de pozos petroleros que no tiene la posibilidad de navegar por sí misma y que tampoco



realiza navegación de cabotaje, porque en términos de su contrato no se le permite desplazarse en aguas mexicanas, no podría aplicar ese precepto.

Expresa que en esos casos, sin una justificación objetiva y razonable, el primer contribuyente no realizaría el pago del Impuesto sobre la Renta pues sus ingresos no tendrían fuente de riqueza en México y, el segundo contribuyente, sí ya que le resultaría aplicable el artículo 167 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Alega que esos cuatro ejemplos evidencian la violación al principio de equidad tributaria, ya que se estaría dando un trato desigual a situaciones jurídicas que la Ley de Navegación y Comercio Marítimos reconoce que deben ser reguladas en idéntica forma sin una justificación razonable u objetiva.

Los argumentos expuestos se sustentan en una situación de hecho que pudiera acontecer o no, ya que se refieren a una circunstancia particular y concreta en que pudieran, en algún momento, ubicarse los sujetos pasivos del tributo, lo cual, si se toma en consideración que la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una norma general deriva de sus propias características y en razón de todos sus destinatarios, mas no de que algunos de ellos puedan tener determinados atributos o características, es inconcuso que los argumentos que se

SIRELEY MONROY BENTIZ
FOLIO 12 DE 25
15/07/2023 15:00:00

PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN



Además, en la tesis de jurisprudencia P./J. 25/2000 del Tribunal en Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro es: “*LEYES, INCONSTITUCIONALIDAD DE LAS.*” se ha sostenido el criterio de que la inconstitucionalidad de una ley surge de su contradicción con un precepto de la Constitución, o bien, con un instrumento normativo internacional; por ello, cuando se argumenta que una ley podría ser inconstitucional dependiendo de la interpretación o alcance que le dé una autoridad, ya sea administrativa o judicial, tales argumentos deben desestimarse.

Lo anterior porque, la norma goza de la presunción de ser constitucional, presunción que se extiende a todas las disposiciones jurídicas de nuestro sistema, quedando a cargo del inconforme desvirtuarla con argumentos específicos.

En consecuencia, el concepto de violación debe estimarse por **inoperante** al hacerse depender de situaciones hipotéticas, así como de la interpretación que efectuó la autoridad responsable de dicho precepto, sin que contenga argumentos que, efectivamente se encaminen a desvirtuar la presunción de constitucionalidad de la que goza el precepto.

SÉPTIMO. Con el propósito de dar solución a los planteamientos expuestos en los conceptos de

violación conviene informar las consideraciones que sustentan la sentencia reclamada.

En el juicio de nulidad la parte actora demandó la nulidad de la resolución contenida en el oficio número **900-09-05-2021-5608**, de **quince de octubre del dos mil veintiuno**, mediante el cual la **Administración de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes “5”**, de la **Administración Central de lo Contencioso de Grandes Contribuyentes**, adscrita a la **Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria**, resolvió el recurso de revocación en el sentido de confirmar la resolución contenida en el oficio número **900-04-02-01-00-2021-10819**, de **veintiuno de mayo del dos mil veintiuno**, mediante la cual resolvió negar la solicitud de la devolución por concepto de pago de lo indebido del Impuesto Sobre la Renta retenido por la cantidad de **\$3'017,033.00 (tres millones diecisiete mil treinta y tres pesos 00/100 m.n.)**, correspondiente al periodo de septiembre de dos mil quince.

En el **considerando cuarto** de la sentencia reclamada se precisó que la parte actora indicó que el acto impugnado fue emitido ilegalmente en virtud de que la fuente de riqueza que obtuvo fue derivado de un contrato de fletamento a casco desnudo y que, por tanto, la autoridad fiscal debió considerar que no existe fuente

fletada no realiza navegación de cabotaje en territorio nacional, por lo que resultaba necesario analizar lo que dispone la Ley de Navegación y Comercio Marítimos en relación con ese tipo de contratos.

Explicó que el artículo 114 de ese ordenamiento prevé que en el contrato de arrendamiento a casco desnudo el arrendador se obliga a poner por un tiempo determinado a disposición del arrendatario una embarcación determinada en estado de navegabilidad sin armamento y sin tripulación a cambio del pago de una renta, mientras que el artículo 119 dispone que el contrato de fletamento es aquel en el cual el fletante se obliga a poner una embarcación en estado de navegabilidad a disposición de un fletador, quien a su vez deberá realizar el pago de un flete.

Resaltó que de conformidad con esos artículos tanto el contrato de arrendamiento a casco desnudo como el de fletamento se consideran sinónimos y su regulación es idéntica, pero, dicha sinonimia únicamente es para efectos de la Ley de Navegación y Comercio Marítimo.

Determinó que la parte actora asevera que el contrato celebrado fue de naturaleza de fletamento a casco desnudo, el cual definió de conformidad con los artículos señalados, como el contrato mediante el cual el arrendador se obliga a poner por un tiempo determinado

realice con ayuda de otra embarcación.

Indicó que del contrato número 421004815 entre Seadrill Defender de México (arrendador) y Petróleos Mexicanos (arrendatario) y su convenio modificatorio, se advierte que el arrendador se obliga a conceder el uso y goce temporal de la plataforma de perforación marina tipo autoelevable, con capacidad mínima nominal para operar en tirante de 350 pies y capacidad de perforación de 30,000 pies de profundidad, incluyendo tripulación para su operación y mantenimiento integral, por lo que no puede tener la naturaleza jurídica de un contrato de fletamento a casco desnudo, pues uno de los requisitos para ese tipo de convenio es que se arrende una embarcación en estado de navegabilidad sin armamento y sin tripulación, de conformidad con el artículo 114 de la Ley de Navegación y Comercio Marítimos.

Precisó que el objeto del contrato de arrendamiento es una construcción que tiene capacidad de desplazamiento sobre vías navegables a efecto de reposicionarse a las coordenadas en que inicialmente se instaló por el efecto de las olas y las corrientes marítimas, esto es, tiene una capacidad de desplazamiento limitada, siendo su función principal establecerse en determinado sitio para la perforación petrolera, por lo que la plataforma de perforación "WEST DEFENDER" es un **instrumento**



de fletamento a casco desnudo, en términos del artículo 114 de la Ley de Navegación y Comercio Marítimos, los cuales no tienen su fuente de riqueza en México por lo que no se actualiza la hipótesis prevista en el último párrafo del artículo 158 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, ya que no existe navegación de cabotaje, la cual se identificó con el número de control 9720002784.

Mediante oficio 900 04 02 01-00-2021-10819, de fecha **veintiuno de mayo del dos mil veintiuno**, la Subadministradora de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos "5", de la Administración de Fiscalización a Grandes Contribuyentes, de la Administración Central de Fiscalización a Grandes Contribuyentes Diversos, de la Administración General de Grandes Contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, resolvió **negar la devolución solicitada** por la quejosa por concepto de pago de lo indebido del Impuesto sobre la Renta, por las retenciones que le fueron efectuadas en el mes de septiembre del dos mil quince, en cantidad de \$3'017,033.00 (tres millones diecisiete mil treinta y tres pesos), al considerar, en esencia, que el tratamiento fiscal aplicable a los ingresos obtenidos por la quejosa **derivados del contrato de fletamento a casco desnudo** que celebró con Seadrill Defender de México en relación a la plataforma de perforación marina autoelevable "West Defender", al tratarse de ingresos por regalías con fuente de riqueza en



Marítimos, ya que los ingresos obtenidos con motivo del contrato de fletamento a casco desnudo no tienen su fuente de riqueza en México, pues la embarcación fletada no realiza navegación de cabotaje en territorio nacional y por ello la erogación efectuada se trata de un pago de lo indebido, siendo procedente su devolución.

Por tanto, contrariamente a lo que sostiene la quejosa, **no existió variación de litis**, pues para determinar el tratamiento fiscal que correspondía a los ingresos que obtuvo la quejosa era necesario identificar la naturaleza del contrato, al ser el origen de la devolución solicitada por pago de lo indebido.

Ahora bien, para determinar la naturaleza del contrato celebrado, es necesario dar noticia de los artículos 111, 114, 119, 122 y 123 de la Ley de Navegación y Comercio Marítimos, los cuales establecen:

Artículo 111.- Se consideran contratos de utilización de embarcaciones:

I. De arrendamiento a casco desnudo;

II. De fletamento por tiempo;

III. De fletamento por viaje;

IV. De transporte marítimo de mercancías;

V. De transporte marítimo de pasajeros;

VI. De remolque transporte; y

VII. *Cualquier otro contrato de naturaleza marítima en virtud del cual se utilice una embarcación o un determinado espacio de ésta.*

Artículo 114.- *En virtud del contrato de arrendamiento a casco desnudo, el arrendador se obliga a poner por un tiempo determinado a disposición del arrendatario, una embarcación determinada en estado de navegabilidad, sin armamento y sin tripulación, a cambio del pago de una renta. Para efectos de esta Ley, el contrato de arrendamiento y el contrato de fletamento a casco desnudo, serán considerados sinónimos y su regulación será la misma.*

Artículo 119.- *En virtud del contrato de fletamento, el fletante se obliga a poner una embarcación en estado de navegabilidad, a disposición de un fletador, quien a su vez deberá realizar el pago de un flete.*

Artículo 122.- *En el contrato de fletamento por tiempo se atenderá, salvo lo que dispongan las partes, a las siguientes normas:*

I. *El fletante se obligará además de lo señalado en el artículo anterior, a presentar en la fecha y lugar convenidos y a mantener durante la vigencia del contrato la embarcación designada, armada convenientemente para cumplir las obligaciones previstas en el contrato; y*

II. *El fletante conservará la gestión náutica de la embarcación, quedando la gestión comercial de ésta al fletador, debiéndole el capitán obediencia, dentro de los límites de la póliza de fletamento.*

Artículo 123.- *En virtud del contrato de fletamento por viaje, el fletante se obliga a poner todo o parte determinada de una embarcación con tripulación a disposición del fletador para llevar a cabo uno o varios viajes.*

Los artículos insertos dan noticia que se



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

consideran contratos de utilización de embarcaciones, entre otros, el de **arrendamiento a casco desnudo** y el de fletamento en dos modalidades: por tiempo y por viaje.

Prevén que en el **contrato de arrendamiento a casco desnudo**, el arrendador se obliga a poner por un tiempo determinado a disposición del arrendatario, una embarcación determinada en estado de navegabilidad, sin armamento y sin tripulación, a cambio del pago de una renta.

Además, para efectos de la Ley de Navegación y Comercio Marítimos, el contrato de arrendamiento y el contrato de fletamento a casco desnudo, serán considerados sinónimos y su regulación será la misma, lo que tiene sentido si se considera lo dispuesto en el artículo 119 de dicho ordenamiento, que establece que en el **contrato de fletamento** el fletante se obliga a poner una **embarcación en estado de navegabilidad**, a disposición de un fletador, quien a su vez deberá realizar el pago de un flete, esto es, por definición son iguales para efectos de esa Ley.

Por su parte, el artículo 2, fracciones II, IV y V, de la Ley de Navegación y Comercio Marítimos definen los que debe entenderse por navegación, embarcación y artefacto naval, de la siguiente manera:



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

I. Interior. Dentro de los límites de los puertos o en aguas interiores mexicanas, como lagos, lagunas, presas, ríos y demás cuerpos del mar territorial, de agua tierra adentro, incluidas las aguas ubicadas dentro de la línea base del mar territorial;

II. De cabotaje. Por mar entre puertos o puntos situados en zonas marinas mexicanas y litorales mexicanos; y

III. De altura. Por mar entre puertos o puntos localizados en territorio mexicano o en las zonas marinas mexicanas y puertos o puntos situados en el extranjero, así como entre puertos o puntos extranjeros.

...

El precepto en cita establece los tipos de navegaciones que realizan las embarcaciones, entre las cuales se encuentra la de **cabotaje** que se realiza por mar entre puertos o puntos situados en zonas marítimas mexicanas y litorales mexicanos.

Ahora bien, del **contrato de fletamento a casco desnudo** celebrado por Seadrill Leasing B.V., en su carácter de fletador, y Seadrill Defender (S) PTE LTD, en su carácter de **propietario** (arrendador), se desprende que convinieron:

1. OBJETO

1.1. El FLETADOR por este acto acepta arrendar y el PROPIETARIO por este acto acepta permitir el equipo de perforación WEST DEFENDER, IMO no. 8768464 a bordo del casco desnudo, ver Anexo A, (en lo sucesivo

de su documentación o registro existente, ni en incumplimiento de la clasificación o regulación de francobordo de cualquier entidad gubernamental competente en relación a la Embarcación. Los certificados de clasificación e inspección que requiere la legislación y normatividad aplicable serán mantenidos por el Fletante.

...

Por su parte, Seadrill Defender de México (a través de Sea Dragon) en su carácter de arrendador, celebró con Pemex-Exploración y Producción contrato de arrendamiento de una **plataforma de perforación marina tipo autoelevable**, en el que se precisó:

PRIMERA. OBJETO DEL CONTRATO

*Por virtud de este contrato de arrendamiento sin opción a compra, el arrendador se obliga a conceder el uso y goce temporal a PEP, de la **plataforma de perforación marina tipo autoelevable**, denominada West Defender, con capacidad mínima nominal para operar en tirante de agua de 350 pies, y capacidad de perforación de 30,000 pies de profundidad, **incluyendo tripulación, para su operación y mantenimiento integral**, para operar en aguas mexicanas del Golfo de México (A/E "XXVII A"), en las condiciones especificadas en los Anexos "B", "B-1" y "DT-4" que forman parte integrante del presente contrato; obligándose el ARRENDADOR a conservarla en dichas condiciones durante el plazo del arrendamiento, realizando todas las acciones y reparaciones necesarias, de conformidad con lo establecido en dichos anexos.*

SEGUNDA. VIGENCIA

La vigencia del presente contrato inicia a partir de la fecha de firma y concluye hasta que se formalice el acto jurídico mediante el cual se extingan en su totalidad los derechos y obligaciones de las partes.

TERCERA. PLAZO DEL ARRENDAMIENTO

El plazo del arrendamiento es de 2,196 (DOS MIL CIENTO NOVENTA Y SEIS) días naturales contados a partir del día siguiente de la fecha de emisión del certificado de aceptación conforme a la cláusula denominada "Presentación de la Plataforma".

...

CUARTA. PRESENTACIÓN DE LA PLATAFORMA

El arrendador se obliga a presentar a PEP la Plataforma para efectos de pruebas de cumplimiento e inspección tipo checklist en el lugar y dentro del plazo establecido en la Ventana de Entrega que se indica en el Anexo B-1.

...

VIGÉSIMA. OTRAS OBLIGACIONES DEL ARRENDADOR

a) El ARRENDADOR deberá contar con el personal necesario y suficiente para llevar a cabo los trabajos de mantenimiento integral de la plataforma, el mantenimiento preventivo y/o correctivo, el refaccionamiento a la Plataforma y la totalidad de los equipos para mantener su operación continua en las condiciones pactadas, así como el personal necesario para que PEP lleve a cabo los trabajos de perforación, todo lo anterior como se indica en los Anexos "B" y "DT-4". El ARRENDADOR se obliga a que los materiales, equipos y refacciones que utilizará con motivo del presente contrato, cumpla con las normas de calidad establecidas en los Anexos del mismo, así como lo establecido en la "NRF-037-PEMEX-2012 Plataformas Marinas para Perforación, Terminación y Reparación de Pozos-Arrendamiento".

...

b) El ARRENDADOR se obliga a efectuar con sus propios medios la movilización de la Plataforma, con todos sus equipos a bordo (excepto aquellos equipos listados en el numeral 4.14 del Anexo B hasta la localización que PEP designe, en aguas del Golfo de México para el inicio del arrendamiento.

Al término del arrendamiento, PEP remolcará a su costo, la plataforma a una localización segura acordada entre PEP y el ARRENDADOR a fin de que a partir de ese punto, el ARRENDADOR lleve a cabo su desmovilización, y tendrá un lapso máximo de 10 (diez) días naturales para retirarse. Transcurrido dicho plazo, serán a cargo del ARRENDADOR los costos y gastos en

que PEP incurra con motivo del incumplimiento a esta obligación.

...

ANEXO "B-1" **ESPECIFICACIONES PARTICULARES**

1. LOCALIZACIÓN DONDE SE RECIBIRÁ LA PLATAFORMA AUTOELEVABLE.

PEP recibirá la plataforma autoelevable "_____" en el TTPD UECH-TB pozo UECH-36, localizado en la Sonda de Campeche, cuyas coordenadas tentativas son las siguientes:

COORDENADAS TENTATIVAS DEL CONDUCTOR/ESTRUCTURA

GEOGRÁFICAS:

LATITUD= 19°07'10.1" Norte

LONGITUD= 92°31'31.8" Oeste

UTM:

X= 549,905.67m

Y=2'113,988.09m

Tirante de agua para este pozo es de 54 metros.

La plataforma autoelevable, deberá contar con un cantiliver mínimo de 70 ft (setenta pies), en posición máxima de desplazamiento con respecto al centro del pozo para operar a una altura del cabezal de 20 ³/₄ a 68 ft (sesenta y ocho pies) y el piso de perforación de la estructura a 92 ft (noventa y dos pies) del nivel del mar.

Esta localización puede variar a solicitud del Activo de PEP, siempre y cuando la nueva localización propuesta sea adecuada para que la plataforma objeto de este contrato pueda operar, de dicho cambio le será notificada al ARRENDADOR con anticipación.

Una vez que el ARRENDADOR haya finalizado los trabajos de posicionamiento en la localización donde iniciará el plazo del arrendamiento, el ARRENDADOR se obliga a recibir al personal, los equipos, materiales y servicios proporcionados por PEP, los cuales son necesarios para realizar las operaciones de perforación, terminación, reparación, reentradas y/o profundización del pozo a intervenir, para tal efecto el ARRENDADOR debe mantener libre de todo obstáculo



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

y en condiciones de operación el helipuerto desde su arribo en aguas mexicanas.

...

De las transcripciones insertas se advierte que Seadrill Defender (S) PTE LTD es propietaria de la plataforma de perforación "West Defender" con número IMO 8768464, y celebró contrato de fletamento a casco desnudo con Seadrill Leasing B.V. respecto de ese bien, a partir del veinte de febrero del dos mil catorce.

En el primer convenio las partes acordaron que el bien objeto del contrato operaría como **buque o plataforma de perforación**, comprometiéndose el fletador a no dar un uso diverso que viole su registro y a no ceder ni subarrendarlo a menos que contara con el previo consentimiento de la propietaria, esto es, de Seadrill Defender (S) PTE LTD.

Asimismo, Seadrill Leasing B.V. puso a disposición la plataforma de perforación West Defender a favor de Seadrill Defender de México, para que a su vez ésta, derivado de la celebración del contrato número 421004815 con Pemex, la pusiera a disposición exclusiva de esta última.

En el segundo convenio las partes estipularon que la plataforma sería entregada y tomada en posesión por Seadrill Defender de México el veinte de febrero del

dos mil catorce y que el contrato con Pemex comenzaría a partir del arribo de la plataforma a México en o alrededor del veinte de abril del dos mil catorce y tendría una duración de 2,190 días, por lo que terminaría hasta el mes de abril del dos mi veinte.

Finalmente, Seadrill Defender de México, por conducto de Sea Dragon, celebró contrato de arrendamiento con Pemex Exploración y Producción (PEP) de la plataforma de perforación marina tipo autoelevable denominada "West Defender",

De lo expuesto se desprende que el **objeto** de los contratos, con independencia del nombre que le hayan dado las partes (contrato de fletamento a casco desnudo o contrato de arrendamiento sin opción a compra), es poner a disposición de Pemex en territorio mexicano la plataforma de perforación denominada West Defender para que dicha empresa la utilice en su actividad, por lo que las prestaciones pagadas a Seadrill Leasing B.V. son consecuencia del uso, disfrute y aprovechamiento de un bien en territorio mexicano.

De los contratos indicados también se desprende que su objeto recae en una **plataforma de perforación denominada WEST DEFENDER, número OMI 8768464**, si bien en algunos contratos se le llama buque o embarcación, lo cierto es que todos son



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

coincidentes en que se trata de una **plataforma que opera para la perforación**, del último contrato celebrado con Pemex se advierte que el arrendador se obliga a efectuar, por sus propios medios, la movilización de la plataforma y al momento de la entrega Pemex la remolcará a una localización segura, por lo que **no puede desplazarse de forma independiente en el mar**.

Lo anterior permite concluir que no se trata de una embarcación porque la plataforma no puede navegar sobre o bajo vías navegables; en cambio, su descripción se adecua plenamente a lo dispuesto por el artículo 2, fracción V, de la Ley de Navegación y Comercio Marítimos como **artefacto naval** ya que es una estructura flotante, que sin haber sido diseñada y construida para navegar, **es susceptible de ser desplazada sobre el agua por sí misma o por una embarcación**, para el cumplimiento de sus fines operativos, en el caso la perforación de pozos petroleros.

Al ser un artefacto naval no puede realizar una navegación de cabotaje, pues ésta es la actividad que realiza una embarcación para trasladarse por mar entre puertos o puntos situados en zonas marítimas mexicanas y litorales mexicanos.

Tampoco puede celebrarse respecto de dicho artefacto naval un contrato de arrendamiento a casco



Séptima Época, Volumen 217-228, Cuarta Parte, página 80, que establece:

CONTRATOS. SU NATURALEZA DEPENDE DE LO CONVENIDO Y NO DEL NOMBRE QUE SE LES DE. *El nombre no hace al contrato, sino que la esencia de éste está más allá de la autonomía individual y depende de la naturaleza de las cosas, dado que las definiciones legales de los actos jurídicos no están a la disposición arbitraria de las partes, sino que pertenecen al orden público. La naturaleza de los contratos no puede cambiar por el solo hecho de que los contratantes los denominen de modo diverso al que legalmente les corresponda; en otras palabras, para determinar la naturaleza de los contratos no hay que atenerse a la calificación o nombre que les hayan dado las partes, sino a las prestaciones y al objeto convenidos.*

Sin que asista razón a la quejosa cuando sostiene que resulta ocioso estudiar la diferencia entre embarcación y artefacto naval, ya que para la Ley de Navegación y Comercio Marítimos no hay distinción entre ellos ni entre un contrato de arrendamiento y uno de fletamento, como se desprende de los artículos 4 y 10, fracción I, inciso e) de dicho ordenamiento, los cuales disponen:

Artículo 4.- *Es de jurisdicción federal todo lo relacionado con las vías generales de comunicación por agua, o vías navegables, la navegación y el comercio marítimos en las aguas marinas interiores y en las zonas marinas mexicanas y, en general todos los actos y hechos que en ellas se lleven a cabo.*

Para efectos de esta ley, las embarcaciones y los artefactos navales, serán objeto de una regulación

idéntica, exceptuando los señalados en el artículo 10 fracción I, inciso e) de esta Ley.

Artículo 10.- Son embarcaciones y artefactos navales mexicanos, los abanderados y matriculados en alguna capitania de puerto, a solicitud de su propietario o naviero, previa verificación de las condiciones de seguridad del mismo y presentación de la dimisión de bandera del país de origen, de acuerdo con el reglamento respectivo.

La embarcación o artefacto naval se inscribirá en el Registro Nacional de Embarcaciones y se le expedirá un certificado de matrícula, cuyo original deberá permanecer a bordo como documento probatorio de su nacionalidad mexicana.

Para su matriculación, las embarcaciones y artefactos navales se clasifican:

I.- Por su uso, en embarcaciones:

(...)

e) Embarcaciones y/o artefactos navales de extraordinaria especialización que por su tecnología y por los servicios que estas prestan, la tripulación requiera de un entrenamiento particularmente especializado, o aquellas que sean de extraordinaria especialización o características técnicas no susceptibles de ser sustituidos por otros de tecnología convencional como las utilizadas para la exploración, perforación de pozos, producción temprana de hidrocarburos, construcción y/o mantenimiento de instalaciones marinas petroleras, alimentación y hospedaje, protección ambiental, salvamento y seguridad pública.

...

Los artículos en cita informan que las embarcaciones y los artefactos navales serán objeto de una regulación idéntica; sin embargo, el artículo 4° hace la aclaración expresa que únicamente será para efectos de la Ley de Navegación y Comercio Marítimos,



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

además, excluye de esa regulación idéntica a las embarcaciones y artefactos navales señalados en el artículo 10, fracción I, inciso e), de esa ley, que prevé embarcaciones y artefactos navales de extraordinaria especialización como las utilizadas, entre otros, para la exploración, perforación de pozos, producción temprana de hidrocarburos, construcción y/o mantenimiento de instalaciones marinas petroleras.

No puede considerarse una incongruencia tomar en cuenta lo dispuesto en ese ordenamiento legal para distinguir cuando se trata de una embarcación y cuando de un artefacto naval, pues se trata del ordenamiento que regula y define de manera concreta esos aspectos, por lo que si bien, el artículo 4° de la Ley de Navegación y Comercio Marítimos prevé que los artefactos navales y las embarcaciones serán objeto de una regulación idéntica, contiene una exclusión que es aplicable para los que sean utilizados en la exploración o perforación de pozos, como es el caso, por lo que no le causa ninguna afectación a la quejosa que la sala responsable no haya analizado dicho precepto.

Con mayor razón si se considera que la quejosa pretende que se aplique lo dispuesto en el último párrafo artículo 158 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, el cual prevé:

SHREYANAGAR BENTEE
 7016166 2016166 6631161010000000000000003a.d0
 150526 180000

Artículo 158. (...)

En los ingresos derivados de contratos de fletamento, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando las embarcaciones fletadas realicen navegación de cabotaje en territorio nacional. En este caso el impuesto se determinará aplicando la tasa del 10% sobre el ingreso obtenido sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención la persona que haga los pagos.

Como se ve, el precepto en cita informa que los ingresos derivados de contratos de fletamento se consideran que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando las **embarcaciones fletadas realicen navegación de cabotaje en territorio nacional**, por lo que para poder determinar la aplicación o no de ese precepto era indispensable conocer la definición de embarcación y la distinción que existe con un artefacto naval, pues dicho precepto sólo hace referencia a las embarcaciones.

En consecuencia, si el objeto del contrato que dio origen a los ingresos que obtuvo la quejosa es un artefacto dicho precepto resulta inaplicable.

Tampoco asiste razón a la quejosa cuando aduce que resulta innecesario hacer una distinción entre contrato de arrendamiento y contrato de fletamento a casco desnudo, ya que el artículo 114 de la Ley de Navegación y Comercio Marítimos dispone:

del **segundo concepto de violación**, que la Sala consideró inaplicable la hipótesis contenida en el artículo 158, último párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, vigente en dos mil quince, omitiendo analizar su evolución normativa y aplicando el contenido del artículo en cuestión de conformidad con una reforma de fecha posterior a los hechos sometidos a su consideración lo cual viola el principio de irretroactividad de la ley.

Alega que es inconstitucional que la Sala realice una interpretación del artículo 158, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta que tenga como consecuencia la aplicación del texto vigente a partir de dos mil veinte, cuando la operación se realizó en el dos mil quince.

Dice que se adicionó al texto legal la frase *“salvo que estos correspondan al arrendamiento de equipo comercial, industrial o científico”*, con la finalidad de evitar la confusión existente en la aplicabilidad de diversos supuestos normativos y con el objetivo de evitar cualquier posible inconsistencia con la política fiscal internacional adoptada por México.

Señala que de una interpretación a contrario sensu, previo a la entrada en vigor de la reforma del dos mil veinte, tratándose de ingresos derivados de contratos de fletamento a casco desnudo no resultaba aplicable una

DA-687/2023



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

remisión al artículo 167 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, pues si esto hubiera sido así, el legislador no habría tenido necesidad de reformar dicha porción normativa.

De la sentencia reclamada se advierte que la responsable acudió al texto del artículo 158, último párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente en dos mil quince.

Por lo que si bien la quejosa hace una comparación entre el texto que dice aplicó la sala (dos mil veinte) y el vigente en dos mil quince, esa comparación parte de una apreciación errónea del texto empleado en la sentencia reclamada.

Por ende, es intrascendente que la quejosa cite la exposición de motivos que dio lugar a la reforma del artículo en comento, ya que, se insiste, en el fallo controvertido se aplicó el vigente en dos mil quince, aplicable en el caso.

En el **cuarto concepto de violación, inciso A**, sostuvo que la autoridad responsable confirma la ilegal afirmación de la autoridad fiscal en el sentido de que uno de los objetivos de la celebración del contrato celebrado entre la quejosa y Seadrill Defender de México era que la plataforma West Defender fuera utilizada por PEP para su

actividad de exploración y extracción de hidrocarburos.

Sin considerar que dicha afirmación es errónea puesto que del contrato de fletamento no se desprende que hubiera sido voluntad de la quejosa que la plataforma se otorgara en arrendamiento a PEP, pues aun cuando la quejosa hubiera manifestado que el motivo determinante de su voluntad para contratar con Seadrill Defender de México era que la plataforma fuera arrendada a PEP, esto no podría generar ninguna consecuencia jurídica, ya que la mera voluntad de ésta no podría dar lugar a obligaciones para terceros.

Alega que la autoridad administrativa e indirectamente la Sala asignaron la característica de equipo industrial a la plataforma, considerando actos de terceros, como es el destino que PEMEX le dio a la plataforma, sin considerar que ese destino derivó de un acto jurídico en que no intervino esa quejosa.

De la sentencia reclamada se advierte que la precisión que efectuó la Sala fue para identificar el equipo que fue objeto del contrato de arrendamiento, el cual tiene como característica ser una plataforma de perforación autoelevable, lo anterior con la finalidad de desentrañar si se trataba de una embarcación o de un artefacto naval, no para determinar la naturaleza del contrato celebrado entre la quejosa y la empresa Seadrill Defender México.



DA-687/2023

PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

Además, con independencia de que la plataforma se haya dado en arrendamiento a Pemex y que en ese contrato no haya tenido participación la quejosa, lo que quedó demostrado con los contratos exhibidos es que se trata de una **plataforma de perforación**, la cual no puede ser considerada embarcación y, en consecuencia, su arrendamiento no puede dar origen a un contrato de fletamento a casco desnudo, dado que el objeto de dicho convenio es poner a disposición una embarcación determinada en estado de navegabilidad; por tanto, el análisis que se realiza de esos contratos tiene que ver únicamente con la finalidad en que se utiliza la plataforma.

En el **cuarto concepto de violación, inciso B**, sostiene que se aplicó el artículo 167 de la Ley del Impuesto sobre la Renta partiendo de una interpretación errónea del concepto de *equipo industrial* contenida en el artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación, transgrediendo el principio de debida fundamentación y motivación.

Alega que del análisis contextual del término *equipo industrial* se desprende que el artículo 167 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, no resulta aplicable al caso en concreto, ya que hace referencia al equipo industrial que está relacionado con un contenido de

del artículo 167 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, resulta aplicable una tasa del 25% sobre el ingreso obtenido sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención las personas que hagan los pagos correspondientes como los realizados por Seadrill Defender de México.

Para dar solución a los argumentos propuestos conviene citar nuevamente el artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación, el cual dispone:

*Artículo 15-B.- Se consideran regalías, entre otros, los pagos de cualquier clase por el uso o goce temporal de patentes, certificados de invención o mejora, marcas de fábrica, nombres comerciales, derechos de autor sobre obras literarias, artísticas o científicas, incluidas las películas cinematográficas y grabaciones para radio o televisión, así como de dibujos o modelos, planos, fórmulas, o procedimientos y **equipos industriales, comerciales o científicos**, así como las cantidades pagadas por transferencia de tecnología o informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas, u otro derecho o propiedad similar.*

Para los efectos del párrafo anterior, el uso o goce temporal de derechos de autor sobre obras científicas incluye la de los programas o conjuntos de instrucciones para computadoras requeridos para los procesos operacionales de las mismas o para llevar a cabo tareas de aplicación, con independencia del medio por el que se transmitan.

También se consideran regalías los pagos efectuados por el derecho a recibir para retransmitir imágenes visuales, sonidos o ambos, o bien los pagos efectuados por el derecho a permitir el acceso al público a dichas imágenes o sonidos, cuando en ambos casos se



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

transmitan por vía satélite, cable, fibra óptica u otros medios similares.

Los pagos por concepto de asistencia técnica no se considerarán como regalías. Se entenderá por asistencia técnica la prestación de servicios personales independientes por los que el prestador se obliga a proporcionar conocimientos no patentables, que no impliquen la transmisión de información confidencial relativa a experiencias industriales, comerciales o científicas, obligándose con el prestatario a intervenir en la aplicación de dichos conocimientos.

El precepto en cita dispone, en su primer párrafo, que se consideran **regalías**, entre otros, los pagos de cualquier clase por el uso o goce temporal de equipos industriales.

Al respecto se advierte que, efectivamente, los conceptos que se citan enunciativamente en el párrafo primero se relacionan con aquellos que protegen las leyes en materia de propiedad intelectual e industrial: patentes, certificados de invención, marcas, derechos de autor o películas cinematográficas y grabaciones para radio o televisión, por ejemplo.

Por su parte, el artículo 2 de la Ley de la Propiedad Industrial, vigente en dos mil quince, actualmente abrogada, dispone:

Artículo 2o.- *Esta ley tiene por objeto:*

I. *Establecer las bases para que, en las actividades industriales y comerciales del país, tenga lugar un*

operar en aguas mexicanas del Golfo de México.

En consecuencia, la plataforma de perforación marina tipo autoelevable sí se ubica en el supuesto normativo contenido en el primer párrafo del artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación y, por tanto, deben considerarse como **regalías** los pagos realizados por Seadrill Defender de México a la quejosa, por la puesta a su disposición del equipo industrial consistente en la plataforma de perforación West Defender que, posteriormente, aquella dio en arrendamiento a PEMEX (a través de Sea Dragon), para su uso o goce dentro de su actividad de extracción de petróleo, por lo que le resulta aplicable la hipótesis de causación prevista en el artículo 167 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, esto es, la tasa de retención del 25% sin deducción alguna, prevista en la fracción II, de ese último precepto, la cual dispone:

Artículo 167. Tratándose de ingresos por regalías, por asistencia técnica o publicidad, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando los bienes o derechos por los cuales se pagan regalías o la asistencia técnica, se aprovechen en México, o cuando se paguen regalías, la asistencia técnica o la publicidad, por un residente en territorio nacional o por un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país.

El impuesto se calculará aplicando al ingreso que obtenga el contribuyente, sin deducción alguna, la tasa que en cada caso se menciona:



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

I. Regalías por el uso o goce temporal de carros de ferrocarril. 5%

II. Regalías distintas de las comprendidas en la fracción I, así como por asistencia técnica 25%

...

Por su parte, el artículo 12 del Convenio entre los Estados Unidos Mexicanos y el Reino de los Países Bajos para evitar la doble imposición e impedir la evasión fiscal en materia de Impuestos sobre la Renta y su Protocolo, publicados en el Diario Oficial de la Federación el treinta y uno de diciembre de mil novecientos noventa y cuatro, actualizados por el protocolo que los modifica, publicado en el Diario Oficial de la Federación el veintinueve de diciembre de dos mil nueve, establece:

ARTÍCULO 12 REGALIAS

1. Las regalías procedentes de uno de los Estados y pagadas a un residente del otro Estado pueden someterse a imposición en este otro Estado si dicho residente es el beneficiario efectivo de las regalías.

2. Sin embargo, estas regalías pueden también someterse a imposición en el Estado del que procedan y de acuerdo con la legislación de este Estado, pero si el perceptor de las regalías es el beneficiario efectivo, el impuesto así exigido no puede exceder del 10 por ciento del importe bruto de las regalías.

3. El término "regalías" empleado en el presente Artículo significa las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso o la concesión de uso de un derecho de autor sobre una obra literaria, artística o científica, incluidas las películas cinematográficas, de una patente, marca de fábrica o de comercio, dibujo o modelo, plano, fórmula o procedimiento secreto, así como por el uso o la concesión de uso de un equipo

industrial, comercial o científico, y por las informaciones relativas a experiencias industriales, comerciales o científicas. El término "regalías" también incluye las ganancias obtenidas de la enajenación de cualquiera de dichos bienes o derechos que estén condicionadas a la productividad o uso de los mismos.

4. Las disposiciones de los párrafos 1 y 2 no se aplican si el beneficiario efectivo de las regalías, residente de uno de los Estados, ejerce en el otro Estado de donde proceden las regalías una actividad empresarial por medio de un establecimiento permanente situado en este otro Estado o presta unos servicios profesionales por medio de una base fija situada en él, con los que el derecho o propiedad por los que se pagan las regalías esté vinculado efectivamente. En estos casos se aplican las disposiciones del Artículo 7 o del Artículo 14, según proceda.

5. Las regalías se consideran procedentes de uno de los Estados cuando el deudor es el propio Estado, una de sus subdivisiones políticas, una de sus entidades locales o un residente de este Estado. Sin embargo, cuando quien paga las regalías, sea o no residente de uno de los Estados, tenga en uno de los Estados un establecimiento permanente en relación con el cual se haya contraído la obligación de pago de las regalías y que soporte la carga de las mismas, éstas se considerarán procedentes del Estado donde esté situado el establecimiento permanente.

6. Cuando, por razón de las relaciones especiales existentes entre el deudor y el beneficiario efectivo de las regalías o de las que uno y otro mantengan con terceros, el importe de las regalías pagadas exceda, por cualquier motivo, del que hubieran convenido el deudor y el beneficiario efectivo en ausencia de tales relaciones, las disposiciones de este Artículo no se aplican más que a este último importe. En este caso, el exceso podrá someterse a imposición, de acuerdo con la legislación de cada Estado, teniendo en cuenta las demás disposiciones del presente Convenio.

7. Las disposiciones del presente Artículo no serán aplicables cuando el derecho o el bien por el que se paguen las regalías, se acordó o asignó principalmente con el propósito de tomar ventaja del presente Artículo. En el caso de que un Estado pretenda aplicar este párrafo, la autoridad competente de este Estado



consultará previamente a la autoridad competente del otro Estado.

Como se ve, el artículo en cita establece que las regalías son las cantidades de cualquier clase pagadas por el uso o la concesión de uso, entre otros, de un equipo industrial, por lo que lo dispuesto en ese precepto es coincidente con lo previsto en el artículo 15-B del Código Fiscal de la Federación y, por tanto, en nada favorece a la pretensión de la quejosa, sino que robustece la conclusión alcanzada, de que los pagos realizados por Seadrill Defender de México a la quejosa por el uso o goce temporal del equipo industrial es una regalía.

En el **quinto concepto de violación** aduce que la sala responsable omitió pronunciarse sobre los argumentos relacionados con la resolución de antinomias, incumpliendo con el principio de exhaustividad de las sentencias.

De la lectura a la sentencia reclamada se advierte que la sala responsable no analizó el argumento propuesto en el **primer concepto de nulidad**, en el que sostuvo que se actualiza una antinomia entre los supuestos regulados en los artículos 158, último párrafo, y 167, de la Ley del Impuesto sobre la Renta y que debe preferirse la aplicación a su favor del primero de los artículos en cita; no obstante, en aras de garantizar a la

SIRELY MONROY BENITEZ
PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN
15/07/2018 15:00:00

demandante la solución pronta y completa de la controversia planteada, con fundamento en los artículos 17, párrafo tercero, de la Constitución y 182, último párrafo, de la Ley de Amparo, este tribunal emprende su estudio.

A fin de dar solución al planteamiento propuesto, se toma en cuenta que una antinomia es un conflicto de leyes que se actualiza cuando teniendo ámbitos iguales de validez material, espacial y temporal, una norma permite y la otra prohíbe a un mismo sujeto la misma conducta, o cuando una prohíbe y la otra ordena la misma conducta, de manera que si no concurre alguno de esos requisitos no existirá la contradicción, esto es, se presenta una antinomia cada vez que un caso concreto es susceptible de dos diversas y opuestas soluciones con base en normas presentes en el sistema.

Como se vio, el artículo 158 de la Ley del Impuesto sobre la Renta prevé que en los ingresos derivados de contratos de fletamento, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional, cuando las embarcaciones fletadas realicen navegación de cabotaje en territorio nacional, en cuyo caso el impuesto se determinará aplicando la tasa del 10% sobre el ingreso obtenido, sin deducción alguna, debiendo efectuar la retención la persona que haga los pagos.



Por su parte el artículo 167 de la Ley del Impuesto sobre la Renta prevé que tratándose de ingresos por regalías, por asistencia técnica o por publicidad, se considerará que la fuente de riqueza se encuentra en territorio nacional cuando los bienes o derechos por los cuales se pagan las regalías o la asistencia técnica se aprovechen en México, o cuando se paguen las regalías, la asistencia técnica o la publicidad, por un residente en territorio nacional o por un residente en el extranjero con establecimiento permanente en el país, en cuyo caso, el impuesto se calculará aplicando al ingreso que obtenga el contribuyente, sin deducción alguna, la tasa del 5% (regalías por el uso goce temporal de carros de ferrocarril) y del 25% (regalías distintas y asistencia técnica).

De acuerdo con lo expuesto, contrariamente a lo alegado por la quejosa, los artículos 158, último párrafo, y 167, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, regulan supuestos de hecho diferentes, el primero, los ingresos derivados de contratos de fletamento y, el segundo, los ingresos derivados de regalías; de manera que es lógico que prevean consecuencias jurídicas diferentes; de ahí que no se actualiza la antinomia en los términos planteados por la quejosa.

En el **sexto concepto de violación**, la quejosa arguye que la sala no analizó el planteamiento relativo a

que la autoridad fiscal contravino el derecho de propiedad privada al no devolver las cantidades solicitadas en pago de lo indebido, aun cuando cuenta con el derecho subjetivo para ello.

De la lectura a la demanda de nulidad no se advierte que la demandante hay expuesto planteamiento alguno en relación con la violación al derecho de propiedad privada, por tanto, resulta infundada la omisión de estudio que plantea la quejosa.

Cabe destacar que el Secretario de Hacienda y Crédito Público aduce en su oficio de alegatos que en el caso opera la figura jurídica de cosa juzgada refleja debido a que el Décimo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, en el amparo directo DA. 333/2020, resolvió un asunto similar en el que declaró infundados los argumentos expuestos, y que debe tomarse en cuenta que ese asunto fue recurrido ante la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el toca ADR. 3950/2021, la cual al desechar ese medio de defensa convalidó lo resuelto por dicho Tribunal Colegiado.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha determinado que la cosa juzgada refleja se refiere a la posibilidad de que una sentencia ejecutoriada surta efectos sobre un juicio posterior aun cuando no exista



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

identidad entre las partes, causa y objeto, siempre que de los elementos que integren la nueva litis se desprenda que existe una **interdependencia en los conflictos de interés** y, en consecuencia, lo resuelto en el fondo dentro del proceso anterior se deba tomar en cuenta para resolver el conflicto posterior a fin de evitar el dictado de sentencias contradictorias.

Este Tribunal considera que si bien en ese asunto se analizó una problemática similar, esto es, la negativa de la devolución de saldo a favor por concepto de pago de lo indebido, derivado de las retenciones de impuesto sobre la renta que se realizaron con motivo de los pagos derivados de un contrato de fletamiento a casco desnudo correspondientes a una plataforma de perforación, lo cierto es que la resolución impugnada **derivó de un procedimiento administrativo distinto** al que aquí se analiza.

Además, no se trata de las mismas quejas, pues el juicio de amparo que cita la autoridad se promovió por Seadrill Pegasus (S) PTE. LTD., persona moral diferente a la aquí quejosa Seadrill Leasing B.V, y los contratos de fletamiento a casco desnudo que dieron origen a las devoluciones solicitadas se celebraron también entre personas morales distintas, por lo que no se actualiza la institución jurídica referida.

No obstante, conviene destacar que la determinación a la que llegó este órgano colegiado coincide, esencialmente, con el sustentado en la sentencia citada por la autoridad.

Solo resta mencionar que no pasan inadvertidos los diversos alegatos formulados por las terceras interesadas; no obstante, dado las consideraciones y el sentido que rige esta ejecutoria, se estima innecesario realizar algún pronunciamiento adicional al respecto, atento a lo establecido por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la jurisprudencia P./J. 26/2018 (10a.), publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 60, noviembre de 2018, Tomo I, página 5, de rubro y texto:

ALEGATOS EN EL JUICIO DE AMPARO DIRECTO. SI BIEN LOS TRIBUNALES COLEGIADOS DE CIRCUITO DEBEN ESTUDIARLOS, NO NECESARIAMENTE DEBEN PLASMAR ALGUNA CONSIDERACIÓN AL RESPECTO EN LA SENTENCIA. *En términos del artículo 181 de la Ley de Amparo, después de que hayan sido notificadas del auto admisorio de la demanda, las partes tendrán 15 días para formular alegatos, los cuales tienen como finalidad que quienes no ejercieron la acción de amparo directo puedan ser escuchados, al permitirseles formular opiniones o conclusiones lógicas respecto de la promoción del juicio de amparo, por lo que se trata de una hipótesis normativa que garantiza un debido proceso en cumplimiento a las formalidades esenciales del procedimiento que exige el párrafo segundo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos*



PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN

Mexicanos. De esa forma, el debido proceso se cumple con brindar la oportunidad de manifestarse y el correlativo deber del tribunal de estudiar las manifestaciones, sin que ello pueda traducirse en una obligación de un pronunciamiento expreso en la sentencia, en tanto que no todo ejercicio analítico que realiza un órgano jurisdiccional respecto del estudio de las constancias debe reflejarse forzosamente en una consideración. Por todo lo anterior, el órgano jurisdiccional es el que debe determinar, en atención al caso concreto, si plasma en la resolución el estudio de los alegatos formulados por las partes, en el entendido de que en cumplimiento a la debida fundamentación y motivación, si existiera alguna incidencia o cambio de criterio a partir del estudio de dichos argumentos, sí resultaría necesario referirlo en la sentencia, como por ejemplo, el análisis de una causal de improcedencia hecha valer. Así, el ejercicio de esta facultad debe darse en cumplimiento al artículo 16 constitucional que ordena a las autoridades fundar y motivar sus actos, así como al diverso artículo 17 constitucional que impone una impartición de justicia pronta, completa e imparcial.

Ante la conclusión alcanzada, al no haberse demostrado que el fallo reclamado sea violatorio de los derechos que invoca la quejosa, lo procedente es negar la protección constitucional solicitada.

Por lo expuesto y fundado, se resuelve:

ÚNICO. La Justicia de la Unión **NO AMPARA NI PROTEGE** a Seadrill Leasing B.V, en contra de la sentencia definitiva, de **siete agosto del dos mil veintitrés**, dictada por la Décimo Primera Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en el juicio de nulidad **0036-2021-02-C-09-**

11-03-02-L.

Notifíquese; personalmente a la parte quejosa, y con testimonio de esta resolución, en su momento, devuélvanse los autos a la Sala de su origen y, en su oportunidad, archívese el toca como asunto concluido.

Así, por unanimidad de votos de los señores magistrados **Günther Demián Hernández Núñez** (Presidente), **Carlos Ronzon Sevilla** y **Antonio Campuzano Rodríguez;** lo resolvió el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, siendo relator el último de los nombrados.

Firman electrónicamente los Magistrados integrantes, con la Secretaria de Tribunal, **Shirley Monroy Benítez,** que da fe.

Con los oficios 1940, 1941 y 1942, se notifica la resolución que antecede. Conste.

SHIRLEY MONROY BENITEZ
1503 20 18060001