

copia de la misma y anexos a la autoridad demandada para que produjera su contestación dentro del término legal previsto para tal efecto; requiriéndole además, por la exhibición del expediente administrativo del cual deriva la resolución impugnada, mismo que debía contener las documentales públicas y privadas ofrecidas por el actor, con el apercibimiento de no hacerlo, se tendrían por ciertos los hechos que a través de tal probanza pretende acreditar el demandante, salvo prueba en contrario.

3º. Por oficio número *********, depositado en la Oficina de Correos de México de la Ciudad de Colima, Colima, el 04 de marzo de 2024, e ingresado en la Oficialía de Parte Común de las Salas Regionales de Occidente de este Tribunal el día 12 siguiente de ese mismo mes y año, el Administrador Desconcentrado Jurídico de Colima "1", del Servicio de Administración Tributaria, produjo contestación a la demanda en representación de la autoridad demandada, en la que, aparte de hacer valer diversas causales de improcedencia y sobreseimiento, sostiene la validez y legalidad de la resolución impugnada; exhibiendo a la vez, las constancias que integran el expediente administrativo que le fue requerido, del cual deriva la resolución impugnada.

4º. Mediante acuerdo de 14 de marzo de 2024, se tuvo a la defensa jurídica de la autoridad demandada formulando contestación a la demanda y por cumplido con el requerimiento de exhibir el expediente administrativo del cual deriva la resolución impugnada, dejando sin efectos el apercibimiento respectivo, el cual se puso a disposición del accionante para su consulta en las instalaciones de esta Sala; de igual manera, en ese mismo proveído, al no existir cuestiones pendientes por desahogar, con fundamento en lo dispuesto por el artículo 47, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se otorgó a las partes en el juicio el término legal para

que formularan sus alegatos por escrito, indicándose que una vez transcurrido el mismo, con o sin ellos, quedaría cerrada la instrucción por ministerio de Ley, derecho que ejerció solo la autoridad demandada con el oficio número ***** de fecha 02 de abril de 2024, ingresado en esta jurisdicción el día 09 siguiente, tal y como se aprecia de la constancia que obra en autos; por lo que se procede a emitir la sentencia de fondo correspondiente; y,

CONSIDERANDO.

PRIMERO. La existencia de la resolución impugnada ha quedado acreditada en autos, en términos de los artículos 95, 129, 200 y 202 del Código Federal de Procedimientos Civiles, aplicado supletoriamente a la materia contenciosa administrativa, de conformidad con el artículo 1º de Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, a través del ejemplar exhibido por el actor, así como por el reconocimiento que de la misma efectuó la demandada al contestar la demanda y no haberla objetado, lo que hace prueba plena conforme al numeral 46, fracción I, de la citada Ley.

SEGUNDO. Advirtiéndose que al contestar la demanda, el Administrador Desconcentrado Jurídico de Colima "1", del Servicio de Administración Tributaria, hace valer cuatro causales de improcedencia del juicio y, por tanto, de sobreseimiento, por tratarse de cuestiones de orden público y análisis preferente; en consecuencia, con fundamento en lo dispuesto en el artículo 49, primer párrafo, *in fine*, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede al estudio de dichas cuestiones al ser de análisis preferente, a efecto de determinar

la procedencia del juicio en que se actúa, en relación con la resolución que se impugna.

En efecto, en las **tres primeras causal de improcedencia** que se hacen valer en la contestación de demanda, las cuales se estudian de manera conjunta por estar relacionadas entre sí, en las cuales la referida autoridad sostiene, que se actualizan las establecidas en el artículo 8, fracciones I, II y XVII, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, y las diversas de sobreseimiento contempladas en las fracciones II y VI, del numeral 9º, del citado Ordenamiento legal, derivado de que la resolución que el actor pretende combatir, en primer lugar, no afecta a los intereses jurídicos del demandante, salvo en los casos de legitimación expresamente reconocida por las leyes que rigen el acto impugnado, por lo que no le causa agravio a los intereses del actor, ya que solo se proporciona una orientación jurídica al contribuyente, por lo que en caso de tener duda pudo válidamente presentar aclaración ante la autoridad, lo anterior, a efecto de que exista un derecho legalmente tutelado con la respuesta que la autoridad le dé a dicha aclaración para poderla impugnar; en segundo término, señala que el oficio impugnado no le compete conocer al tribunal la resolución que se pretende controvertir, al tratarse de una resolución definitiva que encuadre en los supuestos de procedencia del juicio, previstos en el numeral 3 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Refiere lo anterior, ya que *"...la resolución controvertida **no tiene la calidad de resolución definitiva**, puesto que dicho oficio **es un acto intraprocedimental**, por lo que, en todo caso, para acudir al juicio de nulidad primeramente se tiene que sustanciar y resolver el procedimiento previsto en la regla 2.5.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2022..."*.

Añade que, dentro del oficio impugnado, se invitó al contribuyente a ingresar un “caso de aclaración” a través del portal del Servicio de Administración Tributaria, anexando la documentación soporte que considere pertinente, lo que evidencia que no define su situación fiscal.

A juicio de esta Sala, las causales de improcedencia y sobreseimiento resumidas resultan **infundadas**, por las siguientes consideraciones de hecho y de derecho:

El artículo 3 primer párrafo, fracción V, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa¹, establece que procederá el juicio contencioso administrativo, en contra de las resoluciones definitivas que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las demás fracciones del propio artículo.

En ese sentido, cabe precisar que, por “resolución definitiva”, debe entenderse como el producto final o la voluntad definitiva de la Administración Pública, que suele ser de dos formas: **a)** como última resolución dictada para poner fin a un procedimiento, y **b)** como manifestación aislada que no requiere de un procedimiento que le anteceda para poder reflejar la última voluntad oficial.

¹ **Artículo 3.** El Tribunal conocerá de los juicios que se promuevan contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que se indican a continuación:

.../...

V. Las que causen un agravio en materia fiscal distinto al que se refieren las fracciones anteriores;

Por tanto, cuando se trata de resoluciones definitivas que culminan un procedimiento administrativo, las fases de dicho procedimiento o actos de naturaleza procedimental no podrán considerarse resoluciones definitivas, pues ese carácter sólo lo tendrá la última decisión del procedimiento, y cuando se impugne ésta podrán reclamarse tanto los vicios de procedimiento como los cometidos en el dictado de la resolución; mientras que, cuando se trate de actos aislados expresos o fictos de la Administración Pública, serán definitivos en tanto contengan una determinación o decisión cuyas características impidan reformas que ocasionen agravios a los gobernados.

En sustento a lo anterior, resulta aplicable en lo conducente, la tesis 2a. X/2003², cuyo rubro y texto señala:

"TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. "RESOLUCIONES ADMINISTRATIVAS DEFINITIVAS". ALCANCE DEL CONCEPTO A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 11, PRIMER PÁRRAFO, DE LA LEY ORGÁNICA DE DICHO TRIBUNAL. La acción contenciosa administrativa promovida ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, aun cuando sólo requiere la afectación de un interés, no constituye una potestad procesal contra todo acto de la Administración Pública, pues se trata de un mecanismo de jurisdicción restringida donde la procedencia de la vía está condicionada a que los actos administrativos constituyan "resoluciones definitivas", y que se encuentran mencionadas dentro de las hipótesis de procedencia que prevé el citado artículo 11; ahora bien, aunque este precepto establece que tendrán carácter de "resoluciones definitivas" las que no admitan recurso o admitiéndolo sea optativo, es contrario a derecho determinar el alcance de la definitividad para efectos del juicio contencioso administrativo sólo por esa expresión, ya que también debe considerarse la naturaleza jurídica de la resolución, sea ésta expresa o ficta, la cual debe constituir el producto final o la voluntad definitiva de la Administración Pública, que suele ser de dos formas: a) como última resolución dictada para poner fin a un procedimiento, y b) como manifestación aislada que no requiere de un procedimiento que le anteceda para poder reflejar la última voluntad oficial. En ese tenor, cuando se trata de resoluciones definitivas que culminan un procedimiento administrativo, las fases de dicho procedimiento o actos de naturaleza procedimental no podrán considerarse resoluciones definitivas, pues ese carácter sólo lo tendrá la última decisión del procedimiento, y cuando se impugne ésta podrán reclamarse tanto los vicios de procedimiento como los cometidos en el dictado de la resolución; mientras que, cuando se trate de actos aislados expresos o fictos de la Administración Pública serán definitivos en tanto contengan una determinación o decisión cuyas características impidan reformas que ocasionen agravios a los gobernados."

² 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, relativa a la Novena Época, registro 184733, tomo XVII, de febrero de 2003, página 336.

Ahora bien, en el caso concreto, de la resolución impugnada contenida en el oficio *********, de 19 de octubre de 2023, que obra a fojas 39 a 41 de autos, a través del cual le comunicó que: *"...toda vez que incumplió con la obligación referente a la presentación de la declaración anual para continuar tributando en el Régimen Simplificado de Confianza, en consecuencia, a partir del 30 de septiembre de 2022, deberá cumplir con sus obligaciones fiscales conforme a lo dispuesto en el Capítulo II, Sección I del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, denominado De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales..."*.

Lo que deviene en que el referido acto de autoridad constituye una resolución definitiva, en tanto que la determinación que obra en el mismo, se traduce, por una parte, en la imposibilidad del demandante de continuar tributando en el Régimen Simplificado de Confianza y, por la otra, en la imposición por parte de la autoridad del cumplimiento de sus obligaciones fiscales con base en las disposiciones del régimen general de las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales.

Por lo tanto, el oficio impugnado, al reflejar la última voluntad oficial de la demandada, respecto a la prohibición de continuar tributando en el régimen simplificado de confianza, reviste la característica de una resolución definitiva que causa un agravio en materia fiscal, siendo impugnabile al través del juicio contencioso administrativo, en términos de lo que dispone el artículo 3, primer

párrafo, fracción V, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

En sustento a lo anterior, resulta aplicable por analogía y en lo conducente, la tesis VIII-CASR-TL-4₃, cuyo rubro y texto rezan al tenor literal siguiente:

“ACUSE DE RESPUESTA EMITIDO POR EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA A FIN DE DAR CONTESTACIÓN A LA ACLARACIÓN PRESENTADA POR EL CONTRIBUYENTE EN EL PORTAL DE INTERNET DE DICHA AUTORIDAD TRIBUTARIA, A EFECTO DE LLEVAR A CABO EL CUMPLIMIENTO DE SUS OBLIGACIONES EN EL RÉGIMEN DE INCORPORACIÓN FISCAL, TIENE EL CARÁCTER DE RESOLUCIÓN DEFINITIVA.- El alcance del concepto definitividad para efectos del juicio contencioso administrativo atiende la naturaleza jurídica de la resolución, sea esta expresa o ficta, la cual debe constituir el producto final o la voluntad definitiva de la Administración Pública, que suele ser de dos formas: a) como última resolución dictada para poner fin a un procedimiento, y b) como manifestación aislada que no requiere de un procedimiento que le anteceda para poder reflejar la última voluntad oficial; por tanto, **si la autoridad demandada en el "acuse de respuesta" resuelve una solicitud del contribuyente a efecto de llevar a cabo el cumplimiento de sus obligaciones en el Régimen de Incorporación Fiscal, señalando que no es posible acceder a su petición debido a que el plazo para cambiar de régimen fiscal venció desde hace tiempo, dicho acuse, contrario a lo aducido por la autoridad demandada, no se trata solo de una orientación jurídica, sino que mediante dicho documento la autoridad demandada le niega al contribuyente el cambio de régimen fiscal para tributar y cumplir con sus obligaciones fiscales,** por lo que no le brinda asistencia al contribuyente a efecto de darle a conocer un criterio que debe seguir respecto a la aplicación de disposiciones fiscales en relación a una situación real y concreta, lo que implicaría una verdadera orientación jurídica, en tal virtud, el acuse de respuesta tiene el carácter de resolución definitiva, pues determina la situación real del contribuyente para tributar y, además, afecta su interés jurídico al no permitirle tributar bajo el Régimen de Incorporación Fiscal.” (énfasis añadido)

Asimismo, resulta aplicable, en lo conducente, la jurisprudencia 1a./J. 55/2017 (10a.)⁴, cuyo rubro y texto versan al tenor literal siguiente:

³ Emitida por la Sala Regional de Tlaxcala del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, visible en la revista de difusión oficial de este Tribunal, correspondiente a la Octava Época, año V, ejemplar 46, de septiembre de 2020, página 347.

⁴ Emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, relativa a la Décima Época, registro digital 2015229, libro 47, de octubre de 2017, tomo I, página 265

"JUICIO DE NULIDAD ANTE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. EL ARTÍCULO 14, FRACCIÓN IV, DE LA LEY ORGÁNICA DE ESE TRIBUNAL, VIGENTE HASTA EL 14 DE JULIO DE 2016, AL ESTABLECER COMO HIPÓTESIS DE PROCEDENCIA LAS RESOLUCIONES QUE "CAUSEN AGRAVIO EN MATERIA FISCAL", NO VULNERA LOS PRINCIPIOS DE LEGALIDAD Y SEGURIDAD JURÍDICA. El precepto citado, al establecer que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa conocerá de los juicios promovidos contra las resoluciones definitivas, actos administrativos y procedimientos que causen un "agravio en materia fiscal" distinto de aquel al que se refieren las fracciones I a III del propio artículo, no genera indefinición alguna a los gobernados, ya que permite conocer con claridad sus alcances. Ello es así, pues tomando en cuenta que un agravio consiste en la afectación que se genera a la esfera jurídica de un determinado sujeto, es claro que cuando la fracción IV del artículo 14 del citado ordenamiento legal refiere que procede el juicio de nulidad cuando exista un agravio, lo que implica que las resoluciones definitivas, actos administrativos o procedimientos, son susceptibles de impugnarse en el juicio de nulidad cuando éstos afecten de manera negativa la esfera jurídica de los sujetos que pretenden acceder a ese medio de defensa. La expresión "en materia fiscal" no hace más que enunciar la rama del derecho en donde debe sufrirse la afectación de la persona que pretende accionar el procedimiento contencioso administrativo, por lo tanto, la norma no genera afectación a los derechos fundamentales de seguridad y legalidad, ya que el uso de esa expresión es clara y de fácil entendimiento para el común de los sujetos que tienen una relación con la hacienda pública, pues no hay duda que el legislador dio pauta a la procedencia del juicio de nulidad para los casos en que una resolución, un acto o un procedimiento genere una afectación o un perjuicio en la esfera de derechos y bienes de los sujetos, en la relación que guardan con la hacienda pública".

No es óbice para concluir lo anterior, los argumentos de la autoridad en el sentido de que el oficio controvertido es un acto intraprocedimental, ya que, previo al juicio contencioso administrativo, se debe sustanciar el procedimiento previsto en la regla 2.5.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 27 de diciembre de 2022; toda vez que, si bien es cierto que dentro de la resolución controvertida, concretamente en su página 3, punto "Segundo" del capítulo denominado "**RESUELVE**", se indica: *"...De conformidad con lo dispuesto en la regla 2.5.8 de la Resolución*

*Miscelánea Fiscal vigente, en caso de tener alguna aclaración respecto de la actualización en el RFC realizada por autoridad, podrá ingresar un caso de aclaración con la etiqueta **RSC_PF_DECL_ING** a través del Portal del SAT, anexando la documentación soporte que considere pertinente...*”; también lo es, que en la propia la resolución impugnada la autoridad determinó actualizar la información del actor en el registro federal de contribuyentes, ubicándolo en el régimen “*De las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales...*”; para efecto del cumplimiento de sus obligaciones, de conformidad con el artículo 27, apartado C, fracción V, del Código Fiscal de la Federación.

Derivándose que la determinación de la autoridad de actualizar en el registro federal de contribuyentes, basándose en los datos que obtenga por cualquier otro medio, constituye un acto unilateral definitivo, pues se agota en el momento en que se efectúa tal modificación y, por ende, la resolución mediante la cual comunica a la contribuyente el ejercicio de dicha atribución, corresponde a la determinación concluyente, no así un acto intraprocedimental, si se toma en consideración que, previo a tal actuación no se efectuó algún procedimiento, por lo que esta Sala considera que la aclaración que se prevé en la regla 2.5.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, no puede considerarse con el carácter de instancia que deba agotarse forzosamente previo al juicio contencioso administrativo, sino que constituye únicamente una facilidad administrativa, cuya presentación resulta optativa para los contribuyentes, o bien, pueden acudir directamente ante este Tribunal a controvertir la resolución definitiva de la autoridad, como aconteció en la especie, generándose por tanto, la ineficacia de las excepciones de la autoridad.

Puntualizándose, a mayor abundamiento, que resulta inaplicable en la especie, la jurisprudencia 2a./J. 2/2018 (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, invocada por la autoridad

como sustento de sus argumentos y cuyo encabezado reza: "**SELLO DIGITAL. EL OFICIO EMITIDO CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 17-H DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, A TRAVÉS DEL CUAL LA AUTORIDAD DEJA SIN EFECTOS EL CERTIFICADO CORRESPONDIENTE, NO CONSTITUYE UN ACTO DEFINITIVO PARA EFECTOS DEL JUICIO DE NULIDAD**"; en razón de que esta Juzgadora advierte que tal criterio se emitió con relación al procedimiento establecido en el artículo 17-H del Código Fiscal de la Federación, dentro del cual se establece expresamente que los contribuyentes a quienes se les haya dejado sin efectos el certificado de sello digital podrán llevar a cabo el procedimiento que, mediante reglas de carácter general, determine el Servicio de Administración Tributaria para subsanar las irregularidades detectadas, en el cual podrán aportar las pruebas que a su derecho convenga y, en su caso, obtener un nuevo certificado, además de que la autoridad fiscal dará a conocer la resolución sobre dicho procedimiento al través de buzón tributario, en un plazo máximo de diez días, contado a partir del día siguiente a aquel en que se reciba la solicitud correspondiente; supuestos jurídicos que no se actualizan en la especie, en razón de que, como quedó dilucidado, la resolución impugnada se emitió con fundamento en lo establecido por el artículo 27, apartado C, fracción V, del citado Código, que prevé una facultad de la autoridad de carácter definitiva que se agota en el momento en que se efectúa la actualización dentro del Registro Federal de Contribuyentes.

Ahora bien, esta Sala se avoca a la **cuarta causal de improcedencia** que la autoridad hacer valer en el oficio de contestación de demanda, en la que aduce medularmente que resulta procedente sobreseer el juicio conforme al numeral 9, fracción II, de la

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en razón de que las manifestaciones que hace valer el actor en la "cuestión previa" del escrito de demanda, en particular los puntos "segundo" y "tercero", resultan ser inoperantes e infundados para dejar sin efectos el acto impugnado, ya que el accionante pretende que el Tribunal analice cuestiones de inconstitucionalidad al aplicar el control de convencionalidad ex officio de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, en relación con el artículo 113-E de la ley del Impuesto Sobre la Renta, así como del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, en relación con los artículos 81, fracción XLVI y 82, fracción XLII, del citado Código; lo cual resulta inatendible, en razón de que el Tribunal se encuentra impedido para conocer violaciones directas a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al ser materia reservada a los órganos del Poder Judicial de la Federación, de conformidad a los artículos 103, 105 y 107 Constitucionales; sin que se pase por alto que, el control difuso no forma parte de la litis natural, por lo que, de obligarse al Tribunal a realizar el estudio respectivo, se convierte en control concentrado o directo, cuando solo tiene competencia para ventilar sobre la legalidad de la resolución controvertida.

A juicio de esta Sala, la causa de improcedencia que se analiza **resulta inatendible** para sobreseer el juicio, pues es importante destacar que el actor compareció ante este Tribunal alegando que es ilegal la resolución controvertida al actualizar la autoridad el Registro Federal de Contribuyente de estar tributando en el Régimen Simplificado de Confianza, al cambiarlo al Régimen de las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales, a efecto de cumplir sus obligaciones fiscales en dicho régimen a partir del 30 de septiembre de 2022, controvirtiendo los fundamentos legales en que la autoridad sustenta dicho actuar en los puntos "segundo" y "tercero" de la "cuestión previa" del escrito de demanda, en particular los argumentos

encaminados a controvertir cuestiones de constitucionalidad de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, en relación con el artículo 113-E de la ley del Impuesto Sobre la Renta, así como del artículo 29-A del Código Fiscal de la Federación, a efecto de que a que se analicen los mismos aplicando el control de convencionalidad ex officio.

En efecto, la causal de improcedencia que la autoridad hace valer en ese sentido, resulta ser **inatendible**, lo anterior, atendiendo a un orden lógico de técnica jurídica, primeramente, se resolverá en cuanto a la fundamentación utilizada por la autoridad en la resolución controvertida respecto de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, en relación con los artículos 113-E y 113-I, de la ley del Impuesto Sobre la Renta, así como del artículo 29-A del citado Código Tributario Federal, si es o no aplicable su análisis bajo la óptica de control de convencionalidad ex officio; es de indicarse que, tal cuestión no puede ser analizada mediante una causal de improcedencia, como lo pretende la autoridad de hacerlo de forma previa al atender al fondo del asunto, pues la aplicación de dichos preceptos legales como fundamento de la emisión de la resolución controvertida, tienen relación directa con los conceptos de anulación formulados por el actor.

Por lo tanto, de conformidad con el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el análisis del fondo de la litis sólo puede efectuarse una vez que se analicen los conceptos de impugnación, no así, al estudiarse en relación a una causal improcedencia del juicio; por lo cual esta última, en consecuencia, se determina que **debe desestimarse para sobreseer el juicio**, ya que su análisis involucra el estudio de fondo.

Lo antes resuelto, tiene su apoyo por analogía en la Jurisprudencia P./J. 135/2001, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente a la Novena Época, Tomo XV de enero de 2002, página: 5; cuyo contenido es:

"IMPROCEDENCIA DEL JUICIO DE AMPARO. SI SE HACE VALER UNA CAUSAL QUE INVOLUCRA EL ESTUDIO DE FONDO DEL ASUNTO, DEBERÁ DESESTIMARSE. Las causales de improcedencia del juicio de garantías deben ser claras e inobjetables, de lo que se desprende que si se hace valer una en la que se involucre una argumentación íntimamente relacionada con el fondo del negocio, debe desestimarse."

Analizadas las causales de improcedencia y sobreseimiento referidas y, al no existir alguna otra cuestión que impida emitir resolución en cuanto al fondo, esta Sala, con fundamento en los artículos 49 y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procede a dictar sentencia.

TERCERO. Con fundamento en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y, por cuestión de técnica jurídica, este Cuerpo Colegiado procede al estudio del **octavo concepto de impugnación**, en el que argumenta, en síntesis, que el artículo 113-E de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, contraviene los principios de equidad y proporcionalidad tributaria, previstos en el diverso numeral 31 fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Previo a emitir pronunciamiento respecto al agravio resumido, cabe precisar que este Tribunal, en razón de la función jurisdiccional que realiza, está facultado para ejercer un control difuso de la constitucionalidad o convencionalidad de los preceptos legales aplicados en la resolución impugnada, lo que implica que puede desaplicar una norma secundaria, cuando advierta que contraviene algún derecho humano establecido en la Constitución o en los tratados internacionales en los que el Estado Mexicano forma parte.

En ese sentido, el referido control difuso que pueden ejercer los tribunales ajenos al Poder Judicial de la Federación, entre los cuales se encuentra este Órgano Juzgador, permite analizar la compatibilidad de las normas y actos del derecho interno, **con relación a los derechos humanos establecidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y los tratados internacionales**, con la finalidad de establecer si poseen o no, fuerza vinculatoria para los particulares o bien si deben ser inaplicados en aras de que prevalezcan tales derechos fundamentales.

Lo anterior, se robustece con la jurisprudencia 2a./J. 16/2014 (10a.)⁵, cuyo rubro y texto versan al tenor literal siguiente:

“CONTROL DIFUSO. SU EJERCICIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. Si bien es cierto que, acorde con los artículos 1o. y 133 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, las autoridades jurisdiccionales ordinarias, para hacer respetar los derechos humanos establecidos en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, pueden inaplicar leyes secundarias, lo que constituye un control difuso de su constitucionalidad y convencionalidad, también lo es que subsiste el control concentrado de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, cuya competencia corresponde en exclusiva al Poder Judicial de la Federación, a través del juicio de amparo, las controversias constitucionales y las acciones de inconstitucionalidad. La diferencia entre ambos medios de control (concentrado y difuso), estriba en que, en el primero, la competencia específica de los órganos del Poder Judicial de la Federación encargados de su ejercicio es precisamente el análisis de constitucionalidad y convencionalidad de leyes, por tanto, la controversia consiste en determinar si la disposición de carácter general impugnada expresamente es o no contraria a la Constitución y a los tratados internacionales, existiendo la obligación de analizar los argumentos que al respecto se aduzcan por las partes; en cambio, **en el segundo (control difuso) el tema de inconstitucionalidad o inconventionalidad no integra la litis, pues ésta se limita a la materia de legalidad y, por ello, el juzgador por razón de su función, prescindiendo de todo argumento de las partes, puede desaplicar la norma.** Ahora bien, en el juicio contencioso

⁵ Sentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, correspondiente a la Décima Época y publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 5, de abril de 2014, tomo I.

administrativo, **la competencia específica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es en materia de legalidad y, por razón de su función jurisdiccional, este tribunal puede ejercer control difuso**; sin embargo, si el actor formula conceptos de nulidad expresos, solicitando al tribunal administrativo el ejercicio del control difuso respecto de determinada norma, de existir coincidencia entre lo expresado en el concepto de nulidad y el criterio del tribunal, éste puede inaplicar la disposición respectiva, expresando las razones jurídicas de su decisión, pero si considera que la norma no tiene méritos para ser inaplicada, bastará con que mencione que no advirtió violación alguna de derechos humanos, para que se estime que realizó el control difuso y respetó el principio de exhaustividad que rige el dictado de sus sentencias, sin que sea necesario que desarrolle una justificación jurídica exhaustiva en ese sentido, dando respuesta a los argumentos del actor, pues además de que el control difuso no forma parte de su litis natural, obligarlo a realizar el estudio respectivo convierte este control en concentrado o directo, y transforma la competencia genérica del tribunal administrativo en competencia específica. Así, si en el juicio de amparo se aduce la omisión de estudio del concepto de nulidad relativo al ejercicio de control difuso del tribunal ordinario, el juzgador debe declarar ineficaces los conceptos de violación respectivos, pues aun cuando sea cierto que la Sala responsable fue omisa, tal proceder no amerita que se conceda el amparo para que se dicte un nuevo fallo en el que se ocupe de dar respuesta a ese tema, debido a que el Poder Judicial de la Federación tiene competencia primigenia respecto del control de constitucionalidad de normas generales y, por ello, puede abordar su estudio al dictar sentencia. Si, además, en la demanda de amparo se aduce como concepto de violación la inconstitucionalidad o inconvencionalidad de la ley, el juzgador sopesará declarar inoperantes los conceptos de violación relacionados con el control difuso y analizar los conceptos de violación enderezados a combatir la constitucionalidad y convencionalidad del precepto en el sistema concentrado.” (énfasis añadido)

Asimismo, la facultad de este Órgano Jurisdiccional para ejercer un control difuso, se robustece con la jurisprudencia VII-P-SS-110⁶, cuyo rubro y texto rezan al tenor literal siguiente:

“CONTROL DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDAD Y CONTROL DE CONVENCIONALIDAD. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA ESTÁ FACULTADO PARA EJERCERLO.- A partir de la resolución emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación el veinticinco de octubre de dos mil once, en la solicitud de modificación de jurisprudencia 22/2011, se dejaron sin efectos las jurisprudencias P./J. 73/99 y P./J. 74/99, en las cuales se señalaba que los Órganos Jurisdiccionales y Magistrados del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa debían declarar inoperantes los argumentos en los que se planteaba la inconstitucionalidad de leyes, reglamentos o normas jurídicas de carácter general; bajo la consideración, de que solo los Tribunales del Poder Judicial Federal eran competentes para analizar y resolver ese tipo de planteamientos. Por tales motivos, en el nuevo orden constitucional que impera en el sistema jurídico mexicano, a partir de la reforma constitucional de 10 de junio de 2011, los Magistrados del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y

⁶ Emitida por el Pleno de la Sala Superior de este Tribunal, visible en la revista oficial, ejemplar 25, de agosto de 2013, año III, página 95, correspondiente a la Séptima Época.

Administrativa están obligados a examinar el fondo de los conceptos de impugnación en los cuales se plantee que el acto impugnado está fundado en un norma jurídica que vulnera un derecho humano consagrado en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos o en algún Tratado Internacional celebrado por México, sin que ello implique una determinación de inconstitucionalidad y/o inconveniencia por parte del propio Tribunal, puesto que solo se estaría ordenando desaplicar el precepto respectivo”.

Ahora bien, una vez determinado que este Órgano Jurisdiccional está facultado para ejercer un control difuso, cabe preciar que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, emitió la tesis P. LXIX/2011(9a.)⁷, que enseguida se transcribe y en la que estableció **los pasos a seguir para el ejercicio del control difuso de convencionalidad**; que consisten en:

a) Aplicar el principio de “*interpretación conforme en sentido amplio*”, lo que significa que los jueces del país -al igual que todas las demás autoridades del Estado Mexicano- deben interpretar el orden jurídico a la luz y conforme a los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los Tratados Internacionales en los cuales el Estado Mexicano sea parte, favoreciendo en todo tiempo a las personas con la protección más amplia.

b) En segundo término, aplicar el principio de “Interpretación conforme en sentido estricto”, consistente en que cuando hay varias interpretaciones jurídicamente válidas, los jueces deben, partiendo de la presunción de constitucionalidad de las leyes, preferir aquella que hace a la Ley acorde a los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los Tratados Internacionales en los que el Estado Mexicano sea

⁷ Correspondiente a la Décima Época, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro III, de diciembre de 2011, Tomo 1, página 552.

parte, para evitar incidir o vulnerar el contenido esencial de estos derechos; y

c) Proceder a la inaplicación de la ley, cuando las alternativas anteriores no son posibles.

Al respecto, el propio Pleno del Alto Tribunal, señaló que esos pasos no afectan o rompen con la lógica de los principios de división de poderes y de federalismo, sino que fortalece el papel de los jueces al ser el último recurso para asegurar la primacía y aplicación efectiva de los derechos humanos establecidos en la Constitución y en los tratados internacionales de los cuales el Estado Mexicano es parte. Dicha tesis es del tenor literal siguiente:

"PASOS A SEGUIR EN EL CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD Y CONVENCIONALIDAD EX OFFICIO EN MATERIA DE DERECHOS HUMANOS. La posibilidad de inaplicación de leyes por los jueces del país, en ningún momento supone la eliminación o el desconocimiento de la presunción de constitucionalidad de ellas, sino que, precisamente, parte de esta presunción al permitir hacer el contraste previo a su aplicación. En ese orden de ideas, el Poder Judicial al ejercer un control de convencionalidad ex officio en materia de derechos humanos, deberá realizar los siguientes pasos: a) Interpretación conforme en sentido amplio, lo que significa que los jueces del país -al igual que todas las demás autoridades del Estado Mexicano-, deben interpretar el orden jurídico a la luz y conforme a los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los tratados internacionales en los cuales el Estado Mexicano sea parte, favoreciendo en todo tiempo a las personas con la protección más amplia; b) Interpretación conforme en sentido estricto, lo que significa que cuando hay varias interpretaciones jurídicamente válidas, los jueces deben, partiendo de la presunción de constitucionalidad de las leyes, preferir aquella que hace a la ley acorde a los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los tratados internacionales en los que el Estado Mexicano sea parte, para evitar incidir o vulnerar el contenido esencial de estos derechos; y, c) Inaplicación de la ley cuando las alternativas anteriores no son posibles. Lo anterior no afecta o rompe con la lógica de los principios de división de poderes y de federalismo, sino que fortalece el papel de los jueces al ser el último recurso para asegurar la primacía y aplicación efectiva de los derechos humanos establecidos en la Constitución y en los tratados internacionales de los cuales el Estado Mexicano es parte.

Acotado lo anterior, a juicio de esta Sala, los artículos 113-E, tercer párrafo y 113-I, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, contravienen el derecho humano a la igualdad jurídica y, por

ende, aun y cuando el actor no lo haya argumentado expresamente, procede a realizar un control difuso de constitucionalidad y convencionalidad de los referidos preceptos legales.

En primer término, cabe señalar que el artículo 1º de la Constitución Política de los Estados Unidos⁸, al establecer que todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en la propia Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, quedando prohibida toda discriminación motivada por origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas; reconoce el derecho humano a la igualdad y no discriminación, el cual, se traduce, en que todas las personas deben ser tratadas por igual.

Al respecto, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la jurisprudencia 1a./J. 81/2004⁹, que enseguida se transcribe, señaló que este derecho humano implica que los particulares que se encuentren en la misma situación deben ser tratados igualmente, sin que ello signifique que todos los individuos deban ser iguales en todo,

⁸ **Artículo 1o.** En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.

.../...

Queda prohibida toda discriminación motivada por origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas.

⁹ Visible en Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente a la Novena Época, registro digital 180345, tomo XX, de octubre de 2004, página 99.

pues la propia Constitución protege, además, los derechos humanos a la propiedad privada, a la libertad económica y otros derechos patrimoniales, es decir, reconoce implícitamente la existencia de desigualdades materiales y económicas, de ahí, que la finalidad que persigue el derecho humano en cuestión, es evitar que existan normas que, sobre situaciones de igualdad de hecho, produzcan efectos jurídicos distintos. La referida jurisprudencia reza al tenor literal siguiente:

“IGUALDAD. LÍMITES A ESTE PRINCIPIO. La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece que todos los hombres son iguales ante la ley, sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacionalidad, raza, sexo, religión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social, de manera que los poderes públicos han de tener en cuenta que los particulares que se encuentren en la misma situación deben ser tratados igualmente, sin privilegio ni favor. Así, el principio de igualdad se configura como uno de los valores superiores del orden jurídico, lo que significa que ha de servir de criterio básico para la producción normativa y su posterior interpretación y aplicación, y si bien es cierto que el verdadero sentido de la igualdad es colocar a los particulares en condiciones de poder acceder a derechos reconocidos constitucionalmente, lo que implica eliminar situaciones de desigualdad manifiesta, ello no significa que todos los individuos deban ser iguales en todo, ya que si la propia Constitución protege la propiedad privada, la libertad económica y otros derechos patrimoniales, está aceptando implícitamente la existencia de desigualdades materiales y económicas; es decir, el principio de igualdad no implica que todos los sujetos de la norma se encuentren siempre, en todo momento y ante cualquier circunstancia, en condiciones de absoluta igualdad, sino que dicho principio se refiere a la igualdad jurídica, que debe traducirse en la seguridad de no tener que soportar un perjuicio (o privarse de un beneficio) desigual e injustificado. En estas condiciones, el valor superior que persigue este principio consiste en evitar que existan normas que, llamadas a proyectarse sobre situaciones de igualdad de hecho, produzcan como efecto de su aplicación la ruptura de esa igualdad al generar un trato discriminatorio entre situaciones análogas, o bien, propicien efectos semejantes sobre personas que se encuentran en situaciones dispares, lo que se traduce en desigualdad jurídica”.

Ahora bien, del referido derecho humano a la igualdad, se desprende el diverso a la igualdad jurídica, el cual, además, es reconocido por el artículo 24 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos “Pacto de San José”¹⁰, de la que el Estado Mexicano forma parte y, por ende, los derechos humanos ahí contenidos sirven como parámetro para realizar el presente control difuso.

¹⁰ **Artículo 24. Igualdad ante la Ley**

Todas las personas son iguales ante la ley. En consecuencia, tienen derecho, sin discriminación, a igual protección de la ley.

En sustento a lo anterior, cobra aplicación la tesis 1a. CXL/2013 (10a.)¹¹, que rezan al tenor literal siguiente:

"IGUALDAD JURÍDICA. EL JUZGADOR, AL ANALIZAR DIFERENCIAS DE TRATO, NO ESTÁ LIMITADO A TOMAR EN CUENTA SÓLO LAS NORMAS DEL ORDEN JURÍDICO NACIONAL.

El juez, al estudiar una diferencia de trato, no debe considerar sólo las diferencias que el derecho le exige tomar en cuenta y ninguna otra, de manera que se equipare el funcionamiento de la igualdad jurídica a la exigencia del principio de la aplicación regular de las normas jurídicas, conocido como "principio de legalidad", ya que puede darse el caso de que las normas jurídicas contengan un trato discriminatorio, en cuyo caso, a partir de la reforma al artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio de 2011, los juzgadores deben realizar un control de constitucionalidad o convencionalidad de la norma y aplicar la interpretación más favorable respecto del derecho humano de que se trate. Esto es, la función del juzgador ya no se limita a la aplicación de la ley al caso concreto, pues cuando advierta que su contenido es contrario al derecho de igualdad consagrado en el artículo 1o. constitucional, deberá hacer un estudio para cerciorarse de que la distinción establecida en la norma se basa en una justificación objetiva y razonable y, de ser así, aplicarla y, en caso contrario, interpretar la norma conforme con la Constitución y los tratados internacionales sobre derechos humanos para la resolución del caso concreto. Si ello no fuera posible, deberá preferir los derechos humanos contenidos en la Constitución y en los tratados internacionales y, en consecuencia, inaplicar la norma de que se trate."

Siguiendo con el análisis, es de precisarse que la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, sentó el criterio en el sentido de que el derecho humano a la igualdad jurídica, tiene dos facetas interdependientes y complementarias entre sí, a saber:

1) Igualdad formal o de derecho.

¹¹ Sustentada por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente a la Décima Época, registro digital 2003582, libro XX, de mayo de 2013, tomo 1, página 540.

La cual se compone, a su vez, de la igualdad ante la ley, que va dirigida a la autoridad materialmente legislativa y que consiste, esencialmente, en evitar que, al crear las normas, existan diferenciaciones legislativas sin justificación constitucional o violatorias del principio de proporcionalidad en sentido amplio, que pudiera llevar a que la ley haga distinciones o tratos arbitrarios a un grupo de personas que se encuentran en una misma situación jurídica.

2) La igualdad sustantiva o de hecho.

Esta modalidad, radica en alcanzar una paridad de oportunidades en el goce y ejercicio real y efectivo de los derechos humanos de todas las personas, lo que conlleva que en algunos casos sea necesario remover y/o disminuir los obstáculos sociales, políticos, culturales, económicos o de cualquier otra índole que impidan a los integrantes de ciertos grupos sociales vulnerables gozar y ejercer tales derechos.

Lo anterior, se advierte de la jurisprudencia 1a./J. 126/2017 (10a.)¹², cuyo rubro y texto rezan al tenor literal siguiente:

“DERECHO HUMANO A LA IGUALDAD JURÍDICA. DIFERENCIAS ENTRE SUS MODALIDADES CONCEPTUALES. El citado derecho humano, como principio adjetivo, se configura por distintas facetas que, aunque son interdependientes y complementarias entre sí, pueden distinguirse conceptualmente en dos modalidades: 1) la igualdad formal o de derecho; y, 2) la igualdad sustantiva o de hecho. La primera es una protección contra distinciones o tratos arbitrarios y se compone a su vez de la igualdad ante la ley, como uniformidad en la aplicación de la norma jurídica por parte de todas las autoridades, e igualdad en la norma jurídica, que va dirigida a la autoridad materialmente legislativa y que consiste en el control del contenido de las normas a fin de evitar diferenciaciones legislativas sin justificación constitucional o violatorias del principio de proporcionalidad en sentido amplio. Las violaciones a esta faceta del principio de igualdad jurídica dan lugar a actos discriminatorios directos, cuando la distinción en la aplicación o en la norma obedece explícitamente a un factor prohibido o no justificado constitucionalmente, o a actos discriminatorios indirectos, que se dan cuando la aplicación de la norma o su contenido es aparentemente neutra, pero el efecto o su resultado conlleva a una diferenciación o exclusión desproporcionada de

¹² Emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente a la Décima Época, registro digital 2015678, libro 49, de diciembre de 2017, tomo I, página 119.

cierto grupo social, sin que exista una justificación objetiva para ello. Por su parte, la segunda modalidad (igualdad sustantiva o de hecho) radica en alcanzar una paridad de oportunidades en el goce y ejercicio real y efectivo de los derechos humanos de todas las personas, lo que conlleva que en algunos casos sea necesario remover y/o disminuir los obstáculos sociales, políticos, culturales, económicos o de cualquier otra índole que impidan a los integrantes de ciertos grupos sociales vulnerables gozar y ejercer tales derechos. Por ello, la violación a este principio surge cuando existe una discriminación estructural en contra de un grupo social o sus integrantes individualmente considerados y la autoridad no lleva a cabo las acciones necesarias para eliminar y/o revertir tal situación; además, su violación también puede reflejarse en omisiones, en una desproporcionada aplicación de la ley o en un efecto adverso y desproporcional de cierto contenido normativo en contra de un grupo social relevante o de sus integrantes, con la diferencia de que, respecto a la igualdad formal, los elementos para verificar la violación dependerán de las características del propio grupo y la existencia acreditada de la discriminación estructural y/o sistemática. Por lo tanto, la omisión en la realización o adopción de acciones podrá dar lugar a que el gobernado demande su cumplimiento, por ejemplo, a través de la vía jurisdiccional; sin embargo, la condición para que prospere tal demanda será que la persona en cuestión pertenezca a un grupo social que sufra o haya sufrido una discriminación estructural y sistemática, y que la autoridad se encuentre efectivamente obligada a tomar determinadas acciones a favor del grupo y en posibilidad real de llevar a cabo las medidas tendentes a alcanzar la igualdad de hecho, valorando a su vez el amplio margen de apreciación del legislador, si es el caso; de ahí que tal situación deberá ser argumentada y probada por las partes o, en su caso, el juez podrá justificarla o identificarla a partir de medidas para mejor proveer."

Asimismo, cabe señalar que la Corte Interamericana de Derechos Humanos, al interpretar el artículo 24 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, en relación con el derecho humano a la igualdad jurídica, señaló que no todo tratamiento jurídico diferente es discriminatorio, porque no toda distinción de trato puede considerarse, por sí misma, ofensiva de la dignidad humana. Por tanto, sólo es discriminatoria una distinción cuando "carece de una justificación objetiva y razonable".

Lo anterior, se advierte de la jurisprudencia 1a./J. 49/2016 (10a.)¹³, que reza al tenor literal siguiente:

"IGUALDAD JURÍDICA. INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 24 DE LA CONVENCIÓN AMERICANA SOBRE DERECHOS HUMANOS. El precepto referido establece: "Todas las personas son iguales ante la ley. En consecuencia, tienen derecho, sin discriminación, a igual protección de la ley." Ahora bien, la Corte Interamericana de Derechos Humanos ha interpretado en diversos instrumentos dicha disposición -Opinión Consultiva OC-4/84 del 19 de enero de 1984. Serie A, No. 4; Caso Yatama vs. Nicaragua. Excepciones Preliminares, Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de 23 de junio de 2005. Serie C, No. 127; Caso Castañeda Gutman vs. México. Excepciones Preliminares, Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de 6 de agosto de 2008. Serie C, No. 184; Caso Perozo y otros vs. Venezuela. Excepciones Preliminares, Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de 28 de enero de 2009. Serie C, No. 195- y, al respecto, ha sostenido que la noción de igualdad deriva directamente de la unidad de naturaleza del género humano y es inseparable de la dignidad esencial de la persona; sin embargo, no todo tratamiento jurídico diferente es discriminatorio, porque no toda distinción de trato puede considerarse, por sí misma, ofensiva de la dignidad humana. Por tanto, sólo es discriminatoria una distinción cuando "carece de una justificación objetiva y razonable". Ahora bien, las distinciones constituyen diferencias compatibles con dicha Convención por ser razonables, proporcionales y objetivas, mientras que las discriminaciones constituyen diferencias arbitrarias que redundan en detrimento de los derechos humanos. En ese tenor, la prohibición de discriminación contenida en el artículo 1o., numeral 1, de la Convención en comento, respecto de los derechos contenidos en ésta, se extiende al derecho interno de los Estados parte, de manera que éstos tienen la obligación de no introducir o eliminar de su ordenamiento jurídico regulaciones discriminatorias, combatir las prácticas de este carácter y establecer normas y otras medidas que reconozcan y aseguren la efectiva igualdad ante la ley de todas las personas."

Con base en los anteriores razonamientos, se concluye que el derecho humano a la igualdad jurídica, exige dar un trato igual en supuestos de hecho equivalentes, salvo que exista un fundamento objetivo y razonable que permita darles uno desigual, es decir, **habrá discriminación normativa cuando dos supuestos de hecho equivalentes, son regulados de forma desigual, sin que exista una justificación razonable para otorgar ese trato diferenciado.**

¹³ Emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente a la Décima Época, registro digital 2012715, libro 35, de octubre de 2016, tomo I, página 370.

Acotado lo anterior, a juicio de esta Sala Juzgadora, los artículos 113-E, tercer párrafo y 113-I, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta¹⁴, al establecer que los contribuyentes que omitan tres o más pagos mensuales en un año calendario consecutivos o no, o bien, los que **no presenten su declaración anual**, dejarán de tributar en el régimen simplificado de confianza; consecuencia que **contraviene el derecho humano a la igualdad jurídica**, tutelado por el artículo 1º Constitucional y 24 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos, pues otorgan una consecuencia jurídica distinta, a personas que se encuentran en una misma situación de hecho.

Se sostiene lo anterior, en virtud de que ningún otro régimen fiscal, de los previstos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta para las personas físicas, se prevé que, como consecuencia de no presentar la declaración anual, dejarán de tributar en el régimen respectivo, sino que, establecen que a quienes incurran en tal omisión, se les aplicará una sanción económica; como se constata del siguiente cuadro comparativo:

Régimen fiscal del Título IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR).	Fundamento de declaración anual.	Consecuencia jurídica	Fundamento legal de la consecuencia

¹⁴ Artículo 113-E .-.../...

Para los efectos de los párrafos anteriores, en caso de que los ingresos a que se refiere este artículo excedan de tres millones quinientos mil pesos en cualquier momento del año de tributación, o se incumpla con alguna de las obligaciones a que se refiere el artículo 113-G de esta Ley, o se actualice el supuesto previsto en el artículo 113-I de la misma Ley relativo a las declaraciones, no les serán aplicables a los contribuyentes las disposiciones de esta Sección, debiendo pagar el impuesto respectivo de conformidad con las disposiciones del Título IV, Capítulo II, Sección I o Capítulo III de esta Ley, según corresponda, a partir del mes siguiente a la fecha en que tales ingresos excedan la referida cantidad. En su caso, las autoridades fiscales podrán asignar al contribuyente el régimen que le corresponda, sin que medie solicitud del contribuyente.

Artículo 113-I. Los contribuyentes que omitan tres o más pagos mensuales en un año calendario consecutivos o no, o bien, no presenten su declaración anual, dejarán de tributar conforme a esta Sección y deberán realizarlo en los términos del Título IV, Capítulo II, Sección I o Capítulo III de esta Ley, según corresponda.

Ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio subordinado.	Artículo 98, fracción III, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	Multa	Artículos 81, fracción I y 82, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.
Ingresos por actividades empresariales y profesionales.	Artículo 110, fracción VI, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	Multa	Artículos 81, fracción I y 82, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.
Ingresos por arrendamiento y en general por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles.	Artículo 118, fracción IV, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	Multa	Artículos 81, fracción I y 82, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.
Ingresos por enajenación de bienes.	Artículos 126 y 152, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	Multa	Artículos 81, fracción I y 82, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.
Ingresos por la adquisición de bienes.	Artículos 131 y 152, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	Multa	Artículos 81, fracción I y 82, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.
Ingresos por intereses.	Artículo 136, fracción II, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.	Multa	Artículos 81, fracción I y 82, fracción I, del Código Fiscal de la Federación.
Régimen Simplificado de Confianza.	Artículo 113-F, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (LISR).	Cambio de régimen o imposición de multa	Artículos 113-E, tercer párrafo y 113-I, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en relación con los diversos 81 fracción I y 82 fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

Como se aprecia del cuadro comparativo, en ningún otro de los regímenes fiscales en los que pueden tributar las personas físicas, se establece como consecuencia legal de la no presentación de la declaración anual, el que se deje de tributar en el régimen respectivo, sino que, en todos los casos, la autoridad está facultada para imponer una multa, en términos de los artículos 81 fracción I y 82 fracción I, del Código Fiscal de la Federación.

Con base en lo anterior, si los artículos 113-E, tercer párrafo y 113-I, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, establecen que los contribuyentes que no presenten su declaración anual, dejarán de tributar en el régimen simplificado de confianza, entonces, es evidente que trasgrede el derecho humano a la igualdad jurídica, pues otorgan un trato discriminatorio entre contribuyentes que se encuentran en una misma situación de hecho (la no presentación de la declaración).

No pasa desapercibido para esta Sala, que los contribuyentes de cada uno de los regímenes descritos, no se encuentran en la misma situación jurídica en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones sustanciales, pues incluso, la división de los regímenes fiscales, obedece precisamente a la variedad de actividades económicas que pueden ejercer los contribuyentes, es decir, reconocen implícitamente la existencia de desigualdades materiales y económicas.

Sin embargo, la desigualdad que se deriva de los preceptos legales en análisis, obedece a que, respecto de una misma situación de hecho, como lo es, la omisión de la presentación de la declaración anual, que constituye un requisito formal, generan consecuencias jurídicas distintas, pues mientras en los demás regímenes la autoridad sanciona con una multa, tratándose de los que tributan en el simplificado de confianza, procede a darlos de baja del mismo, lo que evidencia que otorga un trato diferenciado a contribuyentes que se encuentra en una misma situación jurídica, sin que exista una justificación legal para ello.

En efecto, con independencia de las diferencias materiales y económicas de los contribuyentes que tributan en los distintos

regímenes fiscales, lo cierto es, que aquellos que omiten la presentación de la declaración anual, se encuentran en una misma situación de hecho, por lo que la consecuencia jurídica debe ser la misma, de ahí, que si en el régimen simplificado de confianza, se otorga un trato diferenciado ante tal omisión, es por demás evidente la violación al derecho humano a la igualdad jurídica, pues como se analizó, su finalidad es evitar un trato discriminatorio entre situaciones análogas.

A mayor abundamiento, cabe señalar que la consecuencia jurídica de la no presentación de la declaración anual, contraviene la esencia misma del régimen de simplificado de confianza, **lo que provoca un estado de inseguridad jurídica para los contribuyentes**, pues su finalidad es facilitar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, a los contribuyentes con menor capacidad administrativa y de gestión, lo que evidentemente no se logra si, ante la omisión de una obligación formal, se procede a darlos de baja del régimen, quedando ese grupo de contribuyentes con una carga administrativa mayor a la que se pretendía.

Efectivamente, de la exposición de motivos que dio origen al régimen de simplificado de confianza, el legislador señaló lo siguiente:

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

“33. Régimen Simplificado de Confianza para personas físicas”

“La Ley del Impuesto sobre la Renta clasifica la forma de tributación de las personas físicas de acuerdo a la actividad económica que realizan y al tipo de ingreso obtenido, otorgando exenciones, deducciones y diversas facilidades administrativas dependiendo del régimen en el que se ubique el contribuyente.”

“Los regímenes actuales en donde tributan las personas físicas que realizan actividades empresariales son: Actividades Empresariales y Profesionales, Régimen de Incorporación Fiscal, Arrendamiento, Actividades Agrícolas Ganaderas, Silvícolas y Pesqueras y Plataformas Tecnológicas, además de la tributación a través de los Coordinados, dentro de los cuales se establecen diversas obligaciones, generando una percepción de complejidad en el pago de los impuestos, lo que para algunos contribuyentes ha ocasionado la omisión en el cumplimiento de éstas.”

"Por lo anterior, el Régimen Simplificado de Confianza busca otorgar una manera sencilla, rápida y eficaz en el pago de las contribuciones, sobre todo para aquellos contribuyentes con menor capacidad administrativa y de gestión."

"Así, en los regímenes actuales la determinación y pago del impuesto sobre la renta de las personas físicas requiere cumplir con la presentación de declaraciones informativas, de retenciones, de operaciones con proveedores, provisionales y la declaración anual, así como llevar y conservar contabilidad, lo que implica para algunos contribuyentes la necesidad de contratar los servicios de terceros (contadores, gestores) para apoyarlos en el cumplimiento de sus obligaciones, por lo que **el Régimen Simplificado de Confianza que se plantea prevé una máxima simplificación a efecto de que la determinación y pago del impuesto sea accesible a los contribuyentes sin necesidad del apoyo de terceros, utilizando como principal eje el CFDI, con lo que se logra la automatización del cálculo y se disminuye la carga administrativa.**"

"Con el régimen propuesto, los contribuyentes podrán cumplir con sus obligaciones de una manera ágil y sencilla ya que únicamente deberán i) inscribirse o actualizar su Registro Federal de Contribuyentes; ii) generar su firma electrónica avanzada y activar su buzón tributario; iii) expedir y solicitar facturas a través del Portal del Servicio de Administración Tributaria; iv) ingresar al Portal de la citada autoridad donde encontrarán su información precargada, y v) generar la línea de captura y realizar el pago correspondiente, en caso de que proceda. Cabe destacar que la mayoría de los contribuyentes ya cuentan con lo previsto en los numerales i) a iii)."

"Además de la simplificación señalada, el nuevo régimen prevé tasas impositivas mínimas que se aplican de manera progresiva de acuerdo con los ingresos que obtenga el contribuyente, pudiendo ser incluso del 1% cuando los ingresos anuales no son mayores de \$300,000.00, aplicando una tasa de máxima de 2.5% para quienes obtengan ingresos de \$2'500,000.00 y hasta \$3'500,000.00. Con ello, la tributación anual de estos contribuyentes sería por ejemplo, de \$3,000.00 anuales para quienes reciban los ingresos señalados en primer término."

"Cabe señalar que, para determinar el monto máximo de ingresos anuales de tres millones quinientos mil pesos para tributar en el Régimen Simplificado de Confianza, se analizó el padrón de contribuyentes activos al cierre del ejercicio fiscal 2020, con un total de 79.8 millones de contribuyentes, de los cuales 12.5 millones son personas físicas que realizan actividades empresariales pertenecientes a los regímenes que se asemejan en su forma de tributar."

"De los 12.5 millones de contribuyentes personas físicas con actividad empresarial, 10.2 millones perciben ingresos menores a tres millones quinientos mil pesos anuales, lo que representa que el 81.6% de dichos contribuyentes se verán beneficiados con el nuevo Régimen Simplificado de Confianza."

"Asimismo, los contribuyentes que tributen en este nuevo régimen obtendrán diversos beneficios, tales como: i) las facturas que emitan podrán participar en los sorteos que determine el Servicio de Administración Tributaria (como los relativos a El Buen Fin); ii) podrán participar en los remates que lleva a cabo el Servicio de Administración Tributaria conforme a las reglas de carácter general que al efecto se emitan; iii) no presentarán declaraciones informativas, y iv) no deberán llevar contabilidad electrónica."

"Cabe destacar que a efecto de que los contribuyentes se familiaricen con el Régimen Simplificado de Confianza, se plantea a esa Soberanía que, durante 2022, se pueda optar por realizar una sola declaración anual o declaraciones mensuales con el ajuste anual correspondiente."

"En tales consideraciones, podemos advertir que el nuevo régimen, **además de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones, busca la incorporación a la base de contribuyentes de quienes se encuentran en la informalidad, al ofrecer tasas de tributación bajas.**"

"Conforme a lo expuesto y resaltando la importancia de contar con un régimen de tributación basado en la confianza, cuyo objeto es la simplificación de obligaciones para las personas físicas con actividades empresariales o que otorguen el uso o goce de bienes cuando obtengan ingresos de hasta \$3'500,000.00, el Ejecutivo Federal a mi cargo propone a esa Soberanía la adición de la Sección IV, dentro del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta en la que se prevea el Régimen Simplificado de Confianza."

"Si bien se plantea que el Régimen Simplificado de Confianza entre en vigor el 1o. de enero de 2022, considerando que los contribuyentes que migren al nuevo régimen pueden contar con acreditamientos y deducciones pendientes de aplicar, así como con saldos a favor, se plantea que a través de disposiciones transitorias se otorgue un periodo de gracia para que los contribuyentes puedan aplicar tales beneficios, entre ellos, acreditar y efectuar las deducciones que tuvieran pendientes y, en su caso, solicitar los saldos a favor a que tuvieran derecho." (énfasis añadido)

De la exposición de motivos parcialmente transcrita, se advierte que la finalidad de la creación del régimen simplificado de confianza, fue establecer una manera sencilla, rápida y eficaz en el pago de las contribuciones, **sobre todo para aquellos contribuyentes con menor capacidad administrativa y de gestión**, previendo una máxima simplificación para el cumplimiento de sus obligaciones, además, se creó con la finalidad de incorporar a la base de contribuyentes de quienes se encuentran en la informalidad, al ofrecer tasas de tributación bajas.

En ese tenor, de la exposición de motivos transcrita, no se advierte cual es la finalidad que el legislador buscó, al determinar que los contribuyentes que no presenten su declaración anual, se les dará de baja del régimen simplificado de confianza, lo que impide hacer un ejercicio de ponderación para determinar si la consecuencia jurídica de dar de baja a los contribuyentes que incumplan con su obligación de presentar la declaración anual, tiene un fin legítimo, que permita otorgar un trato diferenciado a una misma situación jurídica.

Sin que pueda considerarse que por tratarse de un régimen “de confianza”, se justifica la salida del mismo cuando no se cumplan las obligaciones formales, *so pretexto* de perder la confianza en el contribuyente, pues, por una parte, dicha consecuencia jurídica no se aplica a las personas morales que se encuentran en el régimen simplificado de confianza, lo que evidencia que, la presentación de los pagos mensuales o de las declaraciones no es elemento clave para conservar la confianza y por poder permanecer en dicho régimen; y por otra, no se estableció así en la exposición de motivos que dio origen al mismo.

Efectivamente, de la exposición de motivos de la reforma que dio origen al régimen simplificado de confianza, ni de los propios artículos que lo regulan –113-E a 113-I de la Ley del Impuesto Sobre la Renta–, se advierte, la razón objetiva y proporcional del trato diferenciado otorgado por el creador de la norma, respecto de los demás regímenes fiscales, por una misma conducta, como lo es, la no presentación de la declaración anual, razón por la cual, esta Sala Juzgadora determina que no existe una justificación constitucionalmente válida, para otorgar un

trato discriminatorio a los contribuyentes del régimen simplificado de confianza.

En consecuencia, si ante la omisión de la presentación de la declaración anual, la autoridad procede a dar de baja a los contribuyentes, del régimen simplificado de confianza, ello además de que es discriminatorio, como se dijo, contraviene la finalidad del propio régimen, que es la de facilitar a los contribuyentes de menor capacidad, el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, lo que genera un estado de incertidumbre a dicho grupo de contribuyentes que atenta contra el principio de seguridad jurídica.

En sustento a lo anterior, cobra aplicación la jurisprudencia 1a./J. 139/2012 (10a.)¹⁵, que reza al tenor literal siguiente:

"SEGURIDAD JURÍDICA EN MATERIA TRIBUTARIA. EN QUÉ CONSISTE. La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que el principio de seguridad jurídica consagrado en la Constitución General de la República, es la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, de manera tal que lo que tutela es que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y, por tanto, en estado de indefensión. En ese sentido, el contenido esencial de dicho principio radica en "saber a qué atenerse" respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad. Así, en materia tributaria debe destacarse el relevante papel que se concede a la ley (tanto en su concepción de voluntad general, como de razón ordenadora) como instrumento garantizador de un trato igual (objetivo) de todos ante la ley, frente a las arbitrariedades y abusos de la autoridad, lo que equivale a afirmar, desde un punto de vista positivo, la importancia de la ley como vehículo generador de certeza, y desde un punto de vista negativo, el papel de la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado. De esta forma, las manifestaciones concretas del principio de seguridad jurídica en materia tributaria, se pueden compendiar en la certeza en el derecho y la interdicción de la arbitrariedad o prohibición del exceso; la primera, a su vez, en la estabilidad del ordenamiento normativo, suficiente desarrollo y la certidumbre sobre los remedios jurídicos a disposición del contribuyente, en caso de no cumplirse con las previsiones del ordenamiento; y, la segunda, principal, más no exclusivamente, a través de los principios de proporcionalidad y jerarquía normativa, por lo que la

¹⁵ Emitida por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente a la Décima Época, registro digital 2002649, libro XVI, de enero de 2013, tomo 1, página 437.

existencia de un ordenamiento tributario, participe de las características de todo ordenamiento jurídico, es producto de la juridificación del fenómeno tributario y su conversión en una realidad normada, y tal ordenamiento público constituirá un sistema de seguridad jurídica formal o de "seguridad a través del Derecho".

Con base en los razonamientos expuestos, esta Sala Colegiada determina que la consecuencia legal de dar de baja del régimen simplificado de confianza, a los contribuyentes que omitan la presentación de la declaración anual, prevista en los artículos 113-E, tercer párrafo y 113-I, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, transgrede el derecho humano de igualdad jurídica, previsto en los artículos 1º Constitucional y 24 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos.

Sin embargo, como se analizó, toda vez que el ejercicio del control difuso de constitucionalidad, prevé como última alternativa, la inaplicación del precepto legal, entonces, esta Sala Colegiada, considera procedente realizar una "*interpretación conforme en sentido estricto*", pues en el caso concreto, existe varias interpretaciones jurídicamente válidas y, por ende, se debe preferir aquella que hace a la Ley acorde a los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los tratados internacionales.

Lo anterior es así, pues como se analizó, los artículos 113-E, tercer párrafo y 113-I, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y los diversos 81 fracción I y 82 fracción I, del Código Fiscal de la

Federación¹⁶, establecen distintas consecuencias jurídicas a una misma situación, como lo es, la omisión en la presentación de una declaración, pues mientras el primero prevé que los contribuyentes que incumplan tal obligación, dejarán de tributar en el régimen simplificado de confianza, los segundos establecen que se impondrá una sanción económica.

Aunado a lo anterior, el diverso artículo 41 fracción I, del Código Fiscal de la Federación¹⁷, prevé que cuando las personas obligadas a presentar declaraciones, no lo hagan dentro de los plazos señalados o de conformidad con las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales impondrán la multa que corresponda y requerirán la declaración omitida hasta en tres ocasiones.

Bajo esa perspectiva, de una interpretación conforme de los referidos numerales, esta Sala Colegiada constata que le es más favorable al contribuyente que, ante la omisión de presentar su declaración anual, no se le cambie de régimen fiscal, sino que, en su

¹⁶ **Artículo 81.** Son infracciones relacionadas con la obligación de pago de las contribuciones; de presentación de declaraciones, solicitudes, documentación, avisos, información o expedición de constancias, y del ingreso de información a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria:

I. No presentar las declaraciones, las solicitudes, los avisos o las constancias que exijan las disposiciones fiscales, o no hacerlo a través de los medios electrónicos que señale la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o presentarlos a requerimiento de las autoridades fiscales. No cumplir los requerimientos de las autoridades fiscales para presentar alguno de los documentos o medios electrónicos a que se refiere esta fracción, o cumplirlos fuera de los plazos señalados en los mismos.

Artículo 82. A quien cometa las infracciones relacionadas con la obligación de presentar declaraciones, solicitudes, documentación, avisos o información; con la expedición de comprobantes fiscales digitales por Internet o de constancias y con el ingreso de información a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria a que se refiere el artículo 81 de este Código, se impondrán las siguientes multas:

I. Para la señalada en la fracción I:

¹⁷ **Artículo 41.** Cuando las personas obligadas a presentar declaraciones, avisos, reportes de información a que se refiere el artículo 28, fracción I, apartado B de este Código y demás documentos no lo hagan dentro de los plazos señalados o de conformidad con las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales exigirán la presentación del documento o la información respectiva ante las oficinas correspondientes, procediendo de la siguiente forma: Párrafo reformado

I. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código y requerir hasta en tres ocasiones la presentación de la información omitida, otorgando al contribuyente un plazo de quince días para el cumplimiento de cada requerimiento. Si no se atienden los requerimientos se impondrán las multas correspondientes que, tratándose de declaraciones, será una multa por cada obligación omitida. La autoridad, después del tercer requerimiento respecto de la misma obligación, podrá aplicar lo dispuesto en la siguiente fracción.

caso, la autoridad proceda a imponer la multa correspondiente y requerir la presentación de la declaración omitida.

Lo anterior, se tiene que resulta por demás excesivo, que se le dé de baja del régimen, aun y cuando no haya presentó su declaración anual, o lo haya hecho de manera extemporánea.

En sustento a lo anterior, resulta aplicable, por analogía, la tesis VIII-CASE-REF-29¹⁸, cuyo rubro y texto rezan al tenor literal siguiente:

"JUICIO DE RESOLUCIÓN EXCLUSIVA DE FONDO. EL CUMPLIMIENTO EXTEMPORÁNEO EN LA PRESENTACIÓN DE LA DECLARACIÓN A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 86, FRACCIÓN V, DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (VIGENTE EN EL AÑO 2014), NO JUSTIFICA EN SÍ MISMO, LA DETERMINACIÓN DE UN CRÉDITO FISCAL POR REMANENTE DISTRIBUIBLE PRESUNTO.- La Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo ha sostenido que el incumplimiento o violación de cualquier requisito formal no debería invariablemente impedir el ejercicio legítimo de los derechos sustantivos del contribuyente, por lo que en cada caso le corresponderá la valoración de los distintos incumplimientos formales en los que podría incurrir el contribuyente, a fin de analizar si tienen trascendencia sobre el ejercicio de derechos materiales, y si la autoridad está otorgándole efectos desproporcionados a dicho incumplimiento, cuidando desde luego que no se produzca una omisión en el pago de contribuciones. En tal contexto, se aprecia que el numeral 86, fracción V, tercer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta dispone que las personas morales con fines no lucrativos tienen como una de sus obligaciones presentar en las oficinas autorizadas a más tardar el día 15 de febrero de cada año, declaración en la que se determine el remanente distribuible y la proporción que de este concepto corresponda a cada integrante. El cumplimiento de dicha obligación por parte de las personas que tributan en los términos del Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta resulta necesario para que la autoridad pueda conocer los ingresos que percibió así como las erogaciones efectuadas; sin embargo, en criterio de esta Sala, resulta desproporcionado y excesivo considerar que, por el hecho de cumplir con dicha obligación de manera extemporánea, se tenga que soportar como consecuencia un daño patrimonial equivalente a la determinación de un crédito fiscal de una

¹⁸ Emitida por la Sala Especializada en Materia del Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, publicada en la revista de difusión oficial de este Tribunal, correspondiente a la Novena Época, año I, ejemplar 2, de febrero de 2022, página 245.

entidad igual al de un adeudo fiscal derivado de la materialización del hecho imponible fuera del Título III, en los términos que prescribe el penúltimo párrafo del artículo 79 de la propia Ley, como remanente distribuible presunto. Lo anterior, toda vez que, en aquellos casos en los que los particulares no cumplan con la obligación en la temporalidad estipulada por el numeral 86, fracción V, tercer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta –y aun en caso de que tal cumplimiento no se efectuara de manera espontánea–, lo verdaderamente importante es que la autoridad finalmente tenga conocimiento de los ingresos de la actora y se encuentre en posibilidad de constatar el nivel de ingresos y el origen de estos, caso en el cual debería tomarlos en cuenta, y no limitarse a determinar un crédito fiscal desproporcionado, justificando tal proceder exclusivamente en la presentación extemporánea de la aludida declaración. Por ende, en aquellos casos en los que el único motivo que justifique la determinación de diferencias sustantivas, sea la presentación extemporánea de la declaración en la que se reportan los ingresos de una persona que tribute en los términos del Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta –cuando la autoridad coincide tanto en su calificación como tales, como en su entidad–, se materializa la causal de nulidad a la que se refiere la fracción IV del artículo 58-27 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, mismo que señala que se declarará la nulidad de la resolución impugnada cuando los efectos atribuidos por la autoridad emisora al incumplimiento total, parcial o extemporáneo, de requisitos formales o de procedimiento a cargo del contribuyente resulten excesivos o desproporcionados por no haberse producido las hipótesis de causación de las contribuciones determinadas.”

Corolario de lo expuesto, si en la resolución impugnada, contenida en el oficio *****, de 19 de octubre de 2023, la autoridad procedió a dar de baja al contribuyente actor, del régimen de simplificado de confianza, con motivo de que no presentó su declaración anual del ejercicio fiscal 2022, con fundamento en los artículos 113-E, tercer párrafo y 113-I, primer párrafo, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los cuales, como se analizó, contravienen el derecho humano a la igualdad jurídica, entonces, lo procedente es, declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, de conformidad con los artículos 51 fracción IV y 52 fracción V, inciso a) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y reconocer su derecho subjetivo para seguir tributando en el régimen simplificado de confianza, por lo que se condena a la autoridad demandada a realizar las gestiones necesarias a efecto de que se reincorpore al actor en el referido régimen, con efectos retroactivos desde la fecha en que lo cambió.

Conforme a lo resuelto, esta Sala Juzgadora se abstiene de analizar las causales de ilegalidad que hace valer el demandante, sin que ello implique violación al artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en razón de que cualquiera que fuere el resultado, en nada variaría el sentido de esta resolución. Lo anterior, encuentra sustento en la jurisprudencia emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, correspondiente a la Novena Época, Tomo X, de agosto de 1999, página 647, cuyo rubro y texto señalan:

"CONCEPTOS DE ANULACIÓN. LA EXIGENCIA DE EXAMINARLOS EXHAUSTIVAMENTE DEBE PONDERARSE A LA LUZ DE CADA CONTROVERSIA EN PARTICULAR. La exigencia de examinar exhaustivamente los conceptos de anulación en el procedimiento contencioso administrativo, debe ponderarse a la luz de cada controversia en particular, a fin de establecer el perjuicio real que a la actora puede ocasionar la falta de pronunciamiento sobre algún argumento, de manera tal que si por la naturaleza de la litis apareciera inocuo el examen de dicho argumento, pues cualquiera que fuera el resultado en nada afectaría la decisión del asunto, debe estimarse que la omisión no causa agravio y en cambio, obligar a la juzgadora a pronunciarse sobre el tema, sólo propiciaría la dilación de la justicia."

Por lo expuesto y, de conformidad con lo establecido en los artículos 8º y 9º, a contrario sensu, 49, 50, 51 fracción IV y 52, fracciones II y V, inciso a) de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se resuelve:

I.- Son infundadas las causales de improcedencia invocadas por la autoridad en su oficio de contestación; por ende, **no es de sobreseerse, ni se sobresee** el presente juicio respecto de la

resolución impugnada descrita en el resultando primero del presente fallo.

II.- Resulta **fundado el control difuso y convencionalidad ejercido por esta Sala**, respecto de los artículos 113-E, párrafo tercero y 113-I, párrafo primero de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en consecuencia;

III.- Se declara la **nulidad lisa y llana** de la resolución impugnada, descrita en el resultando primero de esta sentencia.

IV.- Se **reconoce el derecho subjetivo del actor** de seguir tributando en el régimen simplificado de confianza y, **se condena a la autoridad** al cumplimiento de su obligación correlativa.

V.- NOTIFÍQUESE POR MEDIO DE BOLETÍN JURISDICCIONAL A LAS PARTES, PREVIO AVISO ELECTRÓNICO.

Así lo resolvieron y firman por unanimidad, los CC. Magistrados integrantes de la Primera Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, **Georgina Ponce Orozco**, adscrita a la Segunda Ponencia de esta Sala, a partir del 1º de junio de 2024, mediante Acuerdo G/JGA/22/2024, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, en sesión ordinaria de 30 de mayo de 2024; como Instructor y Ponente **Aarón Marino Álvarez Montiel**, adscrito a la Tercera Ponencia de esta Sala, a partir del 12 de febrero de 2024, mediante Acuerdo G/JGA/7/2024, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, en sesión ordinaria de 1º de febrero de 2024; y, como Presidente, el Licenciado **Edgard Apolonio Sandoval Berber**, Secretario de Acuerdos "A" de la Primera Ponencia de esta Sala, en funciones de Magistrado por Ministerio de Ley,

ante la falta del Titular, a partir del 02 de junio del 2022, en términos del artículo 48, segundo párrafo de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en relación con el acuerdo G/JGA/20/2022, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, en sesión de 2 de junio de 2022; ante el C. Secretario de Acuerdos que da fe.

Mag. Georgina Ponce Orozco.

Mag. Aarón Marino Álvarez Montiel.

Lic. Edgard Apolonio Sandoval Berber.

El C. Secretario de Acuerdos.

Lic. Jaime Martínez Macías.

Con fundamento en los artículos 59, fracción V de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, y 81, fracción VII de su Reglamento Interior, el suscrito Secretario de Acuerdos hace constar que el presente folio es parte integrante de la sentencia definitiva dictada en el juicio al rubro citado.

Lic. Jaime Martínez Macías.

“El primero de agosto de dos mil veinticuatro, el licenciado Jaime Martínez Macías, Secretario de acuerdos con adscripción en la Primera Sala Regional de Occidente, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108 y 113, fracción I, de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública, esta versión pública suprime toda aquella información considerada legalmente como confidencial, por tratarse del

nombre de la persona física, la resolución impugnada, el oficio de contestación de demanda y el oficio de alegatos de la autoridad. Conste.”