CUMPLIMIENTO DE EJECUTORIA

Santiago de Querétaro, Estado de Querétaro, **a cuatro de diciembre de dos mil veinticinco**.- Estando debidamente integrada la Sala Regional en Querétaro del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por el **MAG. ADALBERTO G. SALGADO BORREGO**, Titular de la Segunda Ponencia y Presidente de la Sala, Licenciada **NOEMÍ ROCHA AGUADO** en suplencia por ausencia de la **MAG. MAGDALENA JUDITH MUÑOZ LEDO BELMONTE**, Titular de la Tercera Ponencia, con fundamento en el artículo 48, tercer párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y **MAG. ALEJANDRO SÁNCHEZ MOCTEZUMA**, Titular de la Primera Ponencia e Instructor en el presente juicio, ante la presencia del Secretario de Acuerdos, **Maestro Oscar Uriel Méndez Gómez**, quien autoriza y da fe; con fundamento en los artículos 31, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y 192, de la Ley de Amparo, se procede a dar cumplimiento a la ejecutoria dictada por el **Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Vigésimo Segundo Circuito, correspondiente al amparo directo 468/2024**, lo cual se realiza en los siguientes términos:

ANTECEDENTES

1o.- Por escrito presentado en la Oficialía de Partes de esta Sala, el 12 de enero del año en curso, compareció ****** ******* ******** ***** ** ************, por propio derecho, a demandar la nulidad de la resolución contenida en el oficio número 700-04-02-00-00-2023-55786, de 14 de noviembre de 2023, a través de la cual, la Administradora de Operación a Padrones “2”, de la Administración General de Servicios al Contribuyente, del Servicio de Administración Tributaría, le informa que a partir del 01 de enero 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, y el Capítulo III, del Título IV, de la citada Ley, De los Ingresos por Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles.

2o.- Substanciado el juicio en todas sus partes, el 03 de mayo de 2024, se dictó sentencia definitiva, en la que se reconoció la declaró la nulidad de la resolución impugnada, por los motivos, fundamentos y para los efectos expuestos en dicho fallo.

3o.- Inconforme con la anterior resolución, la parte actora interpuso amparo directo, el cual quedó radicado con el número **468/2024**, en el **Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Vigésimo Segundo Circuito**, quien

por ejecutoria de 06 de noviembre del año en curso, otorgó el amparo solicitado y ordenó que esta Juzgadora dictase una nueva sentencia, siguiendo las directrices contenidas en ese fallo.

CONSIDERACIONES

PRIMERA. Argumentos expuestos por el Tribunal de Alzada en la ejecutoria de amparo. En la parte conducente de dicho fallo, se señaló lo siguiente:

> "…
> **44. SÉPTIMA. Estudio.** Los motivos de disenso formulados por el quejoso son infundados en una parte y parcialmente fundados en otra, suficientes para concederle el amparo.
> ...
> 78. **B.** En la segunda parte de su primer motivo de disenso señala que a través de los efectos de la nulidad, la Sala sustituyó a la autoridad en apreciación de las circunstancias y en la oportunidad para actuar que les otorgan las leyes para emitir una nueva resolución en uso de sus facultades discrecionales.
>
> 79. Ya que juzgar a la administración no es sustituirla en su ámbito de decisión, pues en el juicio contencioso, a pesar que es de plena jurisdicción, el Tribunal no puede sustituir a la administración en la toma de decisiones en las materia (sic) que a ésta compete, por lo que la Sala no puede sustituirla y emitir la nueva resolución o determinar que no se debe hacer, pues ambas opciones deben estar disponibles para la autoridad administrativa y no conminarla en uno u otro sentido.
>
> 80. Así, que la Sala no puede decir cuando está en presencia de facultades discrecionales y por ello la autoridad administrativa no puede ser conminada en un solo sentido, cuando puede válidamente no hacer nada y no pronunciar una nueva resolución.
>
> 81. Por lo que la nulidad no puede imprimir un efecto que la obligue a pronunciarse en determinado sentido, pues debe respetarse el margen de la demandada de no hacerlo conforme a su libre decisión.
>
> 82. En su segundo concepto de violación considera que al haber analizado si el quejoso cumplió o no con sus obligaciones fiscales implicó una trasgresión al principio de congruencia y se varió la litis, dado que en su demanda de nulidad nunca expuso, pues en ésta sólo se limitó a señalar que la regla en la que la autoridad se basó para cambiarla de régimen era violatoria.
>
> 83. Que esa era la litis exclusiva y no otra, por lo que la Sala innovó e introdujo cuestiones ajenas a la controversia no alegadas con lo que varió la litis y pronunció una sentencia incongruente.
>
> **84. Son fundados tales argumentos porque la resolución impugnada proviene de facultades discrecionales de la autoridad, por lo que se debió declarar la nulidad para el efecto de que fuera la propia potestad administrativa quien a discreción decidiera si emitir o no, una nueva resolución y por ello la Sala no debía pronunciarse sobre el fondo de la cuestión.**
>
> 85. El tema ha sido agotado y definido jurisprudencialmente por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, pues ha referido los casos en que la nulidad debe decretase para efectos y permitir que sea la autoridad administrativa quien decida si emitir un nuevo acto o no subsanando los vicios encontrados.
>
> 86. Lo hizo en el siguiente criterio:
>
> "Transcribe"
>
> 87. Como se ve, del análisis que hizo el Supremo Tribunal de país a los artículos 51, 52 y 57 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, concluyó que de ahí derivan las causas que dan lugar a la ilegalidad de la resolución impugnada, así como el tipo de nulidad que origina cada una de ellas y los actos que la autoridad debe realizar en cumplimiento de la sentencia anulatoria.
>
> 88. Que en ese marco se observa que cuando la resolución o acto materia del juicio deriva de un procedimiento oficioso iniciado con motivo del ejercicio de facultades discrecionales y se decrete su ilegalidad **por vicios de forma**, no puede decretarse su nulidad lisa y llana, ni simple o discrecional, sino que ésta debe ser para efectos, los cuales se traducen en que la autoridad determine dictar una nueva resolución o bien, decida no hacerlo, en el entendido de que si decide actuar deberá sujetarse al plazo de cuatro meses con los que cuenta para cumplir con el fallo y a subsanar los vicios formales de que adolecía el acto declarado nulo, en los términos expresamente señalados en la sentencia que se cumplimente.

89. Así mediante ese criterio, el Máximo Tribunal del país definió, en síntesis, que cuando se decreta la nulidad de un acto administrativo en el juicio contencioso administrativo, porque tal acto carece de algún vicio de forma, pero que tal acto proviene de facultades discrecionales de la autoridad, esto es, de aquellas que emite por voluntad propia en las que no media petición de parte ni que forman parte de un procedimiento que la obligue a volver a emitir un pronunciamiento al respecto, la nulidad debe ser para efectos.

90. Ello se traduce en que se debe imprimir un efecto a la nulidad que no coarte dicha libertad decisoria y discrecional de la autoridad, no privarla de tales facultades y que por ende sea ésta la que libremente determine si decide o no emitir un nuevo acto, con la única salvedad de que si decide hacerlo debe subsanar el vicio formal en que incurrió y en ese caso debe hacerlo dentro del plazo que la ley que rige el procedimiento contencioso administrativo otorga.

91. Es así porque el acto no proviene de un procedimiento administrativo que deba ser continuado o resuelto, ni tampoco de alguna petición del justiciable que deba ser atendida, sino que proviene de la propia voluntad y autonomía que tiene la autoridad para actuar y por eso, no se le debe conminar a proceder de una u otra forma; no se le debe impedir actuar discrecionalmente, no se le debe coartar su facultad de decidir si emite un acto o no, sino que se le debe a lo más impedir que reitere el vicio de forma que motivó la nulidad.

92. Lo anterior también ha sido explicado claramente por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el siguiente criterio:

“Transcribe”

93. Así, adminiculados ambos criterios jurisprudenciales invocados en este apartado, se concluye que cuando el acto anulado proviene de facultades discrecionales y la causa que motivó la nulidad fue de forma, la sentencia debe respetar esa discrecionalidad para que sea la autoridad la que decida si pronunciar una nueva determinación o no, pero en cambio cuando el acto nació a partir de una petición o de un procedimiento, no existe esa discrecionalidad, porque la autoridad administrativa tiene el deber ya sea de dar respuesta a la petición o bien resolver el procedimiento administrativo y en este caso, la nulidad sí debe tener el efecto de conminarla a emitir un nuevo acto a fin de atender la petición que le fue formulada o continuar o resolver el procedimiento.

94. En el presente caso, el acto controvertido proviene de facultades enteramente discrecionales y la razón material que motivó su nulidad fue de forma.

95. De la lectura del propio acto se ve que fue emitido de manera totalmente discrecional, que no fue motivado ni por una petición del ahora quejoso ni tampoco fue emitido dentro de un procedimiento administrativo. Para comprender este aserto a continuación se transcribe la parte que interesa.

“Transcribe”

96. Como se ve, lo que motivó el acto fue que la autoridad advirtió en su sistema que el quejoso había sido omiso en presentar su declaración anual correspondiente al ejercicio de dos mil veintidós y que por ende, en términos de los artículos 113-E, 113-F, 113-G, fracción VII, y 113-I, de la Ley del Impuesto Sobre la Renta no era posible que siguiera tributando bajo el Régimen Simplificado de Confianza y por ende, modificó su obligación a tributar de acuerdo a lo previsto 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 o Capítulo III, del Título IV, relativo a los Ingresos por Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles.

97. El acto fue emitido de manera totalmente discrecional por la autoridad; no fue provocado por una petición ni derivado de un procedimiento administrativo, sino que en uso de sus facultades de revisión, al advertir que el quejoso no presentó su declaración, entonces determinó lo dicho.

98. Y por otro lado, como se ve de la sentencia reclamada, lo que la Sala consideró para declarar la nulidad de ese acto, finalmente fue un vicio formal, pues consideró que la norma en que se apoyaba para definir el momento a partir del cual el contribuyente debía regirse por los sistemas tributarios relativos Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales o relativo al otorgamiento del Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles, era violatoria de principios constitucionales y resolvió su inaplicación.

99. De donde siguió que por consiguiente el acto no estaba fundado, pues el precepto en que se apoyaba no debía ser aplicado.

100. En ese orden, de acuerdo a las jurisprudencias citadas, los efectos de la nulidad debían permitir reservar esa discrecionalidad a la autoridad, que fuera ésta la que decidiera si consideraba emitir un nuevo acto o no, con la única salvedad de que, de hacerlo no incurriera de nuevo en el vicio que motivó la nulidad y que lo hiciera dentro del plazo que prevé la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo para el cumplimiento de las sentencias.

101. Pues el acto no provenía ni de la solicitud del contribuyente ni de un procedimiento que debiera ser continuado hasta su resolución.

102. Cuanto más que sobre el tema de fondo todavía existía un tema pendiente de resolver y por ello se debía dar oportunidad a que fuera la autoridad quien determinara si decidía emitir otra resolución o no y en su caso la forma de hacerlo, de acuerdo a sus facultades y la situación concreta generada por la desaplicación de la norma.

103. Lo anterior tiene apoyo también en los artículos 51 y 52 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, conforme a los cuales la Sala no debía sustituirse en las facultades de la autoridad, sino que debía limitarse a declarar la nulidad por el vicio detectado, porque la pretensión deducida en el juicio no daba cabida a que fuera la Sala quien hiciera tal pronunciamiento.

104. Tales preceptos señalan:

“Transcribe”

105. De lo reproducido se ve, en principio que el artículo 51, fracciones II y III, contienen las razones que motivan la nulidad de actos administrativos emitidos dentro de un procedimiento porque hablan de vicios formales que trascienden a la resolución y vicios en el procedimiento, lo que se corrobora con el contenido de la fracción IV, del artículo 52, siguiente, porque señala que en esos dos supuestos la nulidad será para que se reponga el procedimiento o se emita una nueva resolución y enseguida señala “en los demás casos”, esto es, aquellos que no correspondan a vicios formales y del procedimiento que trascienden a la resolución, la Sala podrá indicar los términos en que la autoridad administrativa debe dictar su resolución, pero cuando ello corresponda a la pretensión deducida.

106. Ello significa que, lo que habilita a la Sala a pronunciarse sobre los términos en que la autoridad debe emitir su resolución, es cuando ello corresponda con la pretensión deducida, entendiéndose que esté en concordancia a lo planteado en la demanda y por consiguiente en las defensas de las partes con relación a ésta.

107. Dicha acotación se entiende a razón de los principios de congruencia y exhaustividad que deben regir todo fallo jurisdiccional, en atención a los cuáles no se pueden introducir aspectos novedosos a la litis, sino que se debe ceñir a lo efectivamente planteado por las partes. De suerte que si la litis lo permite, la Sala puede en concordancia con esa pretensión, definir los términos en que la autoridad debe emitir su resolución.

108. Pero si por el contrario, la litis se trabó y se limitó a ciertos aspectos y que incluso estos motivaron la nulidad, la sentencia no puede ir más allá y analizar otras cuestiones que no correspondan con esa controversia.

109. Cuanto más si la resolución anulada proviene de facultades discrecionales y por ende se debe dar oportunidad a la autoridad administrativa a que decida si emite una nueva resolución de acuerdo a un análisis que a ella misma corresponde hacer, sin que la Sala Administrativa pueda coartar esa potestad ni sustituirse en ella.

110. Así ha sido reconocido por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la siguiente tesis, cuyos postulados siguen vigentes en la medida que la regulación que interpretan no se contrapone a la actual Ley de Procedimiento Contencioso Administrativo:

“Transcribe”

111. Como se ve, una sentencia que declara nula una resolución infundada e inmotivada, emitida en ejercicio de facultades discrecionales, no puede impedir que la autoridad administrativa pronuncie una nueva resolución, en virtud de que con tal efecto le estaría coartando su poder de decisión, sin haber examinado el fondo de la controversia.

112. Luego, si contrario a ello la Sala del conocimiento no se limitó a declarar la nulidad del acto y dejar a salvo las facultades discrecionales de la autoridad, sino que procedió a resolver de fondo la cuestión, es evidente que fue indebido, cuánto más que la litis se centró en tratar de hacer ver la ilegalidad de la regla fiscal en que se fundó el acto.

113. Por ende, se debe conceder el amparo al quejoso para los efectos que se precisarán.

114. OCTAVA. Efectos de la protección constitucional. El amparo se concede para que la autoridad responsable:

> **I.** Deje insubsistente la sentencia dictada el tres de mayo de dos mil veinticuatro dentro de los autos del juicio contencioso administrativo 92/24-09-01-4.
>
> **II.** Dicte otra en la que reitere las causas que motivaron la nulidad del acto administrativo controvertido en el juicio, pero omita pronunciarse sobre el aspecto de fondo, esto es, si el actor cumplió o no con la obligación cuya aparente omisión motivó el acto, ni defina el momento a partir del cual debe o podría operar el cambio de régimen fiscal en que debe tributar el quejoso con motivo de ese supuesto incumplimiento.
>
> **III.** Finalmente, determine que la nulidad es para efectos, esto es, reserve las facultades discrecionales de la autoridad administrativa para que sea ésta la que determine si decide o no emitir un nuevo acto, con la única condición que, de hacerlo, no reitere el vicio que motivó la nulidad y la emita dentro del plazo que prevé la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo para el cumplimiento de la sentencias (sic).
>
> 115. En las relatadas consideraciones, ante lo infundado y fundado de los conceptos de violación, lo procedente es conceder la protección constitucional a la quejosa.
>
> 116. Por lo expuesto y fundado, se
>
> **RESUELVE:**
>
> **117. ÚNICO**. La Justicia de la Unión **ampara y protege** a ****** ******* ******** ***** ************, contra la resolución de tres de mayo de dos mil veinticuatro, dictada por la Sala Regional del Centro II del Tribunal Federal de Justicia Administrativa en el Estado de Querétaro, en el expediente 92/24-09-01-4. Amparo que se concede por vicios de forma.
> ...”

Atendiendo a la ejecutoria parcialmente transcrita y siguiendo los lineamientos emitidos por el **Tribunal de Alzada**, esta Juzgadora procede a emitir ahora una nueva resolución, en los siguientes términos:

SEGUNDA. Insubsistencia del fallo reclamado. Toda vez que en la ejecutoria de trato se ordena dejar insubsistente la sentencia reclamada, dictada en el presente juicio el 03 de mayo de 2024; entonces, con fundamento en el artículo 192, de la Ley de Amparo y **en estricto cumplimiento a lo resuelto en el amparo directo 468/2024**, **esta Sala deja sin efectos el fallo materia del amparo directo al que se ha hecho referencia.**

TERCERA. Reiteración. Toda vez que lo expuesto en la Consideración **PRIMERA** de la sentencia de 03 de mayo de 2024, **quedó intocado por la ejecutoria dictada en el amparo directo 468/2024**; se reitera lo sostenido en esa parte del fallo antes mencionado.

La competencia por materia de esta Sala se acredita con el acto impugnado, mismo que se ubica en la hipótesis normativa prevista por el artículo 3, fracción V, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. Igualmente, se surte la competencia territorial de conformidad con los artículos 28, fracción I, 29, 30, 31 y 34, primer párrafo de la Ley Orgánica en cita, en relación con los diversos 48, fracción IX y 49, fracción IX del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa,

atento a que el domicilio de la parte actora se encuentra en la jurisdicción de la Sala Regional en Querétaro.

CUARTA. Reiteración. Toda vez que lo expuesto en la Consideración **SEGUNDA** de la sentencia de 03 de mayo de 2024, **quedó intocado por la ejecutoria dictada en el amparo directo 468/2024**; se reitera lo sostenido en esa parte del fallo antes mencionado.

La existencia de la resolución impugnada se encuentra debidamente acreditada en autos, con la exhibición que realiza la actora y que hace prueba plena de conformidad con los artículos 129 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria, así como con el reconocimiento expreso que hace la autoridad en su contestación de demanda, en términos del artículo 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

QUINTA. Reiteración. Toda vez que lo expuesto en la Consideración **TERCERA** de la sentencia de 03 de mayo de 2024, **quedó intocado por la ejecutoria dictada en el amparo directo 468/2024**; se reitera lo sostenido en esa parte del fallo antes mencionado.

Al ser una cuestión de orden público, esta Juzgadora, en principio, centra su atención en la **única** causal que al respecto expone la autoridad al contestar la demanda. En ella, refiere que se actualiza el supuesto normativo previsto en el artículo 8, fracción II, en relación con el diverso 9, fracción II, ambos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y, por ende, procede sobreseer el presente juicio.

Lo anterior, pues a su consideración, el accionante impugna una resolución que no tiene el carácter de definitiva, sino un acto intraprocedimental. Esto, debido a que la Regla 2.5.8 de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, dispone que para el caso de actualización de obligaciones fiscales en los sistemas que administran los movimientos en el Registro Federal de Contribuyentes, los contribuyentes que consideren que ellas resultan contrarias a las disposiciones fiscales aplicables deberán ingresar un caso de aclaración a través del portal del Servicio de Administración Tributaria. Por ello, indica la demandada, que la providencia impugnada no resolvió de forma definitiva sobre el régimen fiscal en el que debe tributar el actor, de ahí que no proceda el juicio contencioso administrativo instaurado en su contra.

En criterio de este Cuerpo Colegiado, es **infundada** la causal de improcedencia y sobreseimiento que hace valer la autoridad demandada, de conformidad con lo que enseguida se expone.

En principio, es preciso señalar que la exigencia del cumplimiento de presupuestos procesales no puede estimarse que, por sí sola, vulnere el derecho a un

recurso sencillo, rápido y efectivo[1].

Así, para el análisis de la causal de improcedencia y sobreseimiento, se toma en consideración el **principio *in dubio pro actione***, el cual fue definido por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en la Jurisprudencia 1a./J. 55/2009, en los términos siguientes: *"[…] debe entenderse en el sentido que en caso de duda, se debe favorecer la interpretación que mejor asegure el acceso a la justicia, buscando de esa manera, que la persona pueda acceder a los mecanismos de tutela de sus derechos; a saber: el juicio de amparo".*

En este contexto, en términos del artículo 3, fracción V[2], de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, son susceptibles de impugnación en el juicio contencioso administrativo las resoluciones administrativas que causen un "agravio en materia fiscal". Al respecto, es de mencionar que dicha connotación implica una cuestión de contenido económico; por lo tanto, comprende lo relativo a la determinación, la liquidación, el pago, la devolución, la exención, la prescripción o el control de los créditos fiscales, o lo referente a las sanciones que se impongan con motivo de haberse infringido las leyes tributarias.

Luego entonces, la materia fiscal concentra todo lo relativo a impuestos y contribuciones o sanciones aplicadas con motivo de la infracción a las leyes que determinan

---

[1] Al efecto, es aplicable la jurisprudencia **1a./J. 42/2007,** 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, Novena Época, Tomo XXV, abril de 2007, página 124, cuyo texto el siguiente: **"GARANTÍA A LA TUTELA JURISDICCIONAL PREVISTA EN EL ARTÍCULO 17 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS. SUS ALCANCES.** La garantía a la tutela jurisdiccional puede definirse como el derecho público subjetivo que toda persona tiene, dentro de los plazos y términos que fijen las leyes, para acceder de manera expedita a tribunales independientes e imparciales, a plantear una pretensión o a defenderse de ella, con el fin de que a través de un proceso en el que se respeten ciertas formalidades, se decida sobre la pretensión o la defensa y, en su caso, se ejecute esa decisión. Ahora bien, si se atiende a que la prevención de que los órganos jurisdiccionales estén expeditos -desembarazados, libres de todo estorbo- para impartir justicia en los plazos y términos que fijen las leyes, significa que el poder público -en cualquiera de sus manifestaciones: Ejecutivo, Legislativo o Judicial- no puede supeditar el acceso a los tribunales a condición alguna, pues de establecer cualquiera, ésta constituiría un obstáculo entre los gobernados y los tribunales, por lo que es indudable que el derecho a la tutela judicial puede conculcarse por normas que impongan **requisitos impeditivos u obstaculizadores del acceso a la jurisdicción**, si tales trabas resultan innecesarias, excesivas y carentes de **razonabilidad o proporcionalidad** respecto de los fines que lícitamente puede perseguir el legislador. Sin embargo, no todos los requisitos para el acceso al proceso pueden considerarse inconstitucionales, como ocurre con aquellos que, respetando el contenido de ese derecho fundamental, están enderezados a preservar otros derechos, bienes o intereses constitucionalmente protegidos y guardan la adecuada proporcionalidad con la finalidad perseguida, como es el caso del cumplimiento de los plazos legales, el de agotar los recursos ordinarios previos antes de ejercer cierto tipo de acciones o el de la previa consignación de fianzas o depósitos." [*Énfasis añadido]

[2] **"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;
…"

dichos impuestos o contribuciones, por lo cual, cualquier decisión relacionada con estos aspectos, necesariamente habrá de traducirse en consecuencias pecuniarias**.**

Incluso, no debe soslayarse que la Primera Sala del Alto Tribunal, concluyó 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 al juicio contencioso administrativo, habida cuenta que la expresión “en materia fiscal”, es clara y de fácil entendimiento para el común de los sujetos que tienen una relación con la hacienda pública, pues 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** y, en ese sentido, el que la autoridad determine cambiar de régimen fiscal a un contribuyente en particular, **indudablemente trae como consecuencia una afectación a su interés jurídico[3].**

Ahora bien, de conformidad con lo establecido en el penúltimo párrafo del artículo 3°, penúltimo párrafo, de la Ley Orgánica de este Tribunal, se considerarán resoluciones definitivas, aquéllas que no admitan recurso administrativo o cuando la interposición de éste sea optativa.

Así, debe entenderse como resolución definitiva no sólo aquellas resoluciones contra las que no se admita recurso alguno o que, admitiéndolo, su interposición resulte optativa para el particular; sino que debe atenderse a la naturaleza de tal acto, pues es imperativo que el mismo constituya el producto final de la manifestación de la autoridad administrativa.

De ahí que, para considerar una resolución como definitiva, se debe atender a su naturaleza jurídica, la cual debe constituir el producto final o la voluntad definitiva de la administración pública, en tanto contenga una determinación o decisión

---

[3] Se trae a contexto, *con las modificaciones pertinentes en cuanto al precepto que invoca*, la jurisprudencia número 1a./J. 55/2017 (10a.), de la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, registro digital 2015229, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 47, octubre de 2017, página 265, que dispone: “**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.”

cuyas características impidan modificaciones, y que ocasionen agravios a los gobernados[4].

En efecto, para determinar si una resolución es definitiva, se deben verificar los requisitos siguientes: **1)** que no admita recurso alguno o admitiéndolo sea optativo; y, **2)** cuando sea la última resolución dictada para poner fin a un procedimiento; o se trate de una manifestación aislada de autoridad que no requiere de un procedimiento previo.

En este contexto, si en la resolución impugnada contenida en el oficio número 700-04-02-00-00-2023-55786, de 14 de noviembre de 2023, emitida por la Administradora de Operación a Padrones “2”, de la Administración General de Servicios al Contribuyente, del Servicio de Administración Tributaría, se informó al actor que a partir del 01 de enero de 2022, debía 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, y el Capítulo III, del Título IV, de la citada Ley, De los Ingresos por Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles, **entonces esa providencia sí es un acto definitivo**, toda vez que determina la situación real del contribuyente para tributar y, además, afecta su interés jurídico al no permitirle cumplir con sus obligaciones tributarias en el régimen en el que venía atendiéndolo.

Ciertamente, de la lectura que se practica a la providencia traída a juicio, se aprecia que no fue emitido dentro del desarrollo de un procedimiento administrativo, sino que es un acto definitivo que con su emisión genera consecuencias jurídicas adversas al

---

[4] En ese sentido, resulta aplicable la tesis **2a. X/2003** emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, cuyo rubro y texto indican lo siguiente: **“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 solo 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 solo 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 solo 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**.”
[Énfasis añadido]

demandante, como lo es disponer que a partir del 01 de enero 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, y el Capítulo III, del Título IV, de la citada Ley, De los Ingresos por Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles.

No es impedimento para arribar a dicha conclusión, lo dispuesto en la regla 2.5.8[5] de la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada el 27 de diciembre de 2022 en el Diario Oficial de la Federación. Conforme a ella, en caso que la autoridad asigne obligaciones fiscales a cargo de los contribuyentes y éstos consideren que son diferentes a las que en derecho les correspondan, entonces deberán ingresar un caso de aclaración en el portal del Servicio de Administración Tributaria, anexando la documentación soporte que considere pertinente, para que la autoridad resuelva su aclaración por el mismo medio.

Sin embargo, en el caso concreto, en la providencia combatida la autoridad **no asignó obligaciones adicionales que el actor tuviera que cumplir en el Régimen Simplificado de Confianza**, regulado en el Título IV, Capítulo II, Sección IV, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, en el que venía tributando, **las cuales dicho sea de paso, se encuentran previstas en el artículo 113-G, de dicha legislación; lo que en realidad determinó la demandada**, es que a partir del 01 de enero de 2022, **el accionante deberá cumplir con las obligaciones fiscales que le correspondan en los regímenes** de las Personas Físicas con Actividades Empresariales y Profesionales y de los Ingresos por Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles; las cuales, **en el caso del primero de ellos, están contenidas en el numeral 110**, del citado ordenamiento legal; **y en el segundo de los mencionados, se prevén en el diverso 118, de la Ley en comento.**

De tal suerte, es evidente que el supuesto regulado en la regla en cita y la determinación que se adoptó en el acto que se somete a control de legalidad en este juicio, son distintos.

Luego entonces, es claro que este Tribunal sí tiene competencia material para conocer de la legalidad del acto combatido, al surtirse la hipótesis establecida en el artículo 3, fracción V, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. Por ende, la causal de improcedencia argumentada por la autoridad demandada, deviene

---

[5] "**2.5.8.** Para los efectos del artículo 27 del CFF, para los casos en que los sistemas que administran los movimientos en el RFC asignen obligaciones fiscales que los contribuyentes consideren diferentes a lo establecido en las disposiciones fiscales que le son aplicables, deberán ingresar un caso de aclaración a través del Portal del SAT, anexando la documentación soporte que considere pertinente, para que la autoridad resuelva su aclaración por el mismo medio.

Lo establecido en el párrafo anterior aplicará también a los supuestos de actualización de obligaciones fiscales que realice la autoridad.

Tratándose de aquellos contribuyentes a que se refiere la regla 3.1.15., deberán observar lo dispuesto en la ficha de trámite 232/CFF Aclaración de obligaciones de Fideicomisos no empresariales, contenida en el Anexo 1-A."

en **infundada**, en consecuencia, **no es de sobreseerse y no se sobresee** el presente juicio.

SEXTA. Cumplimiento a lo ordenado en el fallo protector. A fin de acatar lo resuelto por el Tribunal de Alzada en la ejecutoria pronunciada en el **amparo directo 468/2024** y en estricta aplicación de la disposición expresa contenida en el artículo 50, párrafo segundo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, que obliga a esta Juzgadora a privilegiar en favor de la demandante el principio de mayor beneficio, lo que además es congruente con el criterio de la jurisprudencia **VII-J-1aS-58**[6] de la Primera Sección de la Sala Superior de este Órgano de Legalidad, se procede al estudio y resolución en forma conjunta de los conceptos de impugnación identificados como **segundo y quinto** en el escrito inicial de demanda, en donde el actor sostiene lo que enseguida se resume.

Refiere que la resolución impugnada es ilegal, ya que se funda en la Regla 3.13.34, de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de julio de 2023, la cual considera que transgrede los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica.

Después de explicar la naturaleza de las reglas generales administrativas y su fundamento constitucional, el accionante establece el marco legal que regula el Régimen Simplificado de Confianza, invocando específicamente los artículos 113-E, 113-F, 113-G y 113-I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para con base en ellos manifestar que la citada Regla 3.13.34 va más allá de lo dispuesto en los artículos de referencia.

Lo anterior, debido a que si bien, el numeral 113-I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, prevé que en caso que los contribuyentes que tributen en dicho régimen omitan cumplir con la obligación de presentar la declaración anual, traerá como

---

[6] Consultable en la Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Séptima Época, Año III, No. 20, marzo 2013, página 36, que se reproduce enseguida: **"CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN. PREEMINENCIA DEL ESTUDIO DE LOS QUE REPRESENTEN UN MAYOR BENEFICIO PARA LA PARTE ACTORA.-** De conformidad con el artículo 50 segundo párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, el estudio de los conceptos de violación debe atender al principio de mayor beneficio; esto es que, a fin de garantizar a los ciudadanos el acceso real, completo y efectivo a la administración de justicia, cuando se hagan valer diversas causales de ilegalidad, la sentencia deberá examinar preferentemente aquellos conceptos que puedan llevar a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución o acto impugnado, pudiéndose omitir el de aquellos que, aunque resulten fundados, no mejoren lo ya alcanzado por el actor, de manera que quedará al prudente arbitrio del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa determinar la preeminencia en el estudio de los conceptos de impugnación, al clasificar en orden de importancia los tópicos tratados en cada uno de los conceptos de impugnación atendiendo a la consecuencia que para el actor tuviera el que se declararen fundados; sin importar, la secuencia en que se hubieren expuesto en la demanda inicial, o en la ampliación de demanda, en su caso.
(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/S1-8/2013)"

consecuencia que dejen de tributar en el mismo; lo cierto es que en ese precepto no se previó que ello sería desde el inicio del ejercicio que corresponda o desde el mes en el que iniciaron ejercicio, como sí lo indica la precitada Regla.

Señala el actor, que la Regla 3.13.34, de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, va más allá de lo dispuesto en la Ley del Impuesto Sobre la Renta, específicamente en cuanto a los efectos que traería la omisión de cumplir con la obligación de presentar la declaración anual. Esto, pues insiste que esa consecuencia no se estableció en la legislación de mérito, sino que se incorporó en un ordenamiento que jerárquicamente está por debajo de ella, lo que revela la violación a los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica.

Agrega, que incluso el artículo 113-I, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, es el que establece el núcleo esencial de la consecuencia que provocaría el incumplimiento de la presentación de la declaración anual, sin que la misma pueda modificarse a través de una regla que está por debajo de dicho ordenamiento legal, ya que ello está sujeto al principio reserva de ley.

Al contestar la demanda, la autoridad traída a juicio refiere que el concepto de impugnación que plantea su contraria es inoperante. Sostiene tal postura, pues a su consideración la actora controvierte la constitucionalidad de la Regla impugnada, estudio que sólo corresponde efectuar al Poder Judicial de la Federación mediante juicio de amparo y no a este Tribunal.

No obstante, de forma cautelar agrega que el argumento planteado es infundado, puesto que contrario a lo que propone la demandante, el Jefe del Servicio de Administración Tributaria sí cuenta con facultades para expedir disposiciones de carácter general como es la Regla combatida. Esto por así desprenderse de los artículos 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 8, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Además, señala que la regla de resolución miscelánea no viola los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica, al no añadir y prever facultades diversas a las prevista en ley, sino que su finalidad es únicamente otorgar certeza respecto al momento a partir del cual, los contribuyentes dejarán de tributar en el Régimen Simplificado de Confianza.

Los Magistrados que integran esta Sala califican como **fundados** los conceptos de anulación hechos valer por el actor, por lo tanto, **suficientes** para el fin que su formulación procura, atento a lo que se explica enseguida.

En principio, se reiteran las consideraciones que dieron motivo a la declaratoria de nulidad de la resolución impugnada en este juicio, mismas que quedaron intocadas en la ejecutoria dictada en el amparo directo 468/2024.

Conviene destacar que al tener a la vista la resolución impugnada, contenida en el oficio número 700-04-02-00-00-2023-55786, de 14 de noviembre de 2023, emitida por la Administradora de Operación a Padrones "2", de la Administración General de Servicios al Contribuyente, del Servicio de Administración Tributaría, misma que obra en autos a folios **46 a 50** y a la cual se le otorga valor probatorio pleno, por imperativo de los artículos 46, fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 129 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles, se aprecia que como parte de su fundamentación se citó la Regla 3.13.34, de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de julio de 2023.

De tal suerte, por cuestión de orden y técnica procesal, en primer término, debe analizarse la legalidad de la Regla 3.13.34, de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de julio de 2023, a la luz de los argumentos que en su contra expone el enjuiciante. Esto, pues se reitera que la misma fue aplicada en su perjuicio en la providencia mencionada en el párrafo que antecede y al ser así, es necesario que la citada norma de carácter general se analice en primera instancia, pues ello invariablemente incidirá en la legalidad de esta última, proceder que, dicho sea de paso, es acorde con la línea jurisprudencial construida por el Alto Tribunal[7].

---

[7] Proceder que ha sido determinado por la Segunda Sala del Alto Tribunal en la jurisprudencia 2ª./J. 108/2004, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, septiembre de 2004, página 220, obligatoria para esta Juzgadora en términos del numeral 217 de la Ley de Amparo, que establece: **"CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DEBE PRONUNCIARSE SOBRE LOS VICIOS DE LEGALIDAD QUE EN LA DEMANDA RESPECTIVA SE ATRIBUYAN A LAS REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS APLICADAS EN PERJUICIO DEL ACTOR EN LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA IMPUGNADA EN FORMA DESTACADA**. Si bien es cierto que el citado Tribunal sólo tiene competencia expresa para conocer de los juicios promovidos contra las resoluciones definitivas mencionadas en el artículo 11 de la ley orgánica que lo regula, también lo es que conforme al diverso 202, fracción IX, del Código Fiscal de la Federación, el juicio contencioso administrativo es improcedente contra ordenamientos que establezcan normas o instrucciones de carácter general y abstracto, sin haber sido aplicados concretamente al promovente, lo que procesalmente implica que la legalidad de ese tipo de actos –disposiciones de observancia general inferiores a los reglamentos del Presidente de la República- sí puede ser materia de análisis de la sentencia que se emita en un juicio de esa índole, cuando el gobernado que lo promueve sufrió en su perjuicio la aplicación concreta de aquéllos, ya sea en la resolución definitiva impugnada o en el procedimiento que le precedió, conclusión que atiende a la garantía de justicia pronta y completa contenida en el artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y que, además, se basa en el artículo 73, fracción XXIX-H, de la propia Norma Fundamental, conforme al cual la finalidad del establecimiento de ese Tribunal fue dirimir las controversias entre los particulares y la administración pública federal, siempre y cuando los vicios que se atribuyan a dichas reglas sean de legalidad, es decir, impliquen confrontarlas con alguna norma superior a ellas pero inferior a la Constitución Federal. En ese tenor, la circunstancia de que una regla general administrativa no pueda ser impugnada en forma destacada en un juicio contencioso administrativo, sólo implica que en la demanda que se enderece en contra de la resolución en la que fue aplicada no sea factible señalarla como resolución impugnada, ni al órgano del Estado que la emitió como autoridad demandada, por lo que en dicho escrito el actor se limitará a plasmar los conceptos de impugnación en los que desarrolle los argumentos para demostrar por qué la respectiva regla general no se emitió con apego a lo dispuesto en el acto formalmente legislativo o formalmente reglamentario –cláusula habilitante- que regula su expedición, y el referido Tribunal se limitará a estudiar esos conceptos en la parte considerativa de su sentencia por lo que, en caso de resultar fundados, precisará en qué términos afectan la validez de la resolución impugnada en forma destacada, sin que la ilegalidad de la regla general respectiva se refleje en los puntos resolutivos del fallo correspondiente."

Expuesto lo anterior, debe decirse que la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de julio de 2023, fue expedida con fundamento, entre otros preceptos, en los artículos 33, fracción I, inciso g)[8] del Código Fiscal de la Federación, 14, fracción III[9] de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 8[10], del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

De igual forma cobra aplicación la tesis aislada número IV.2o.A.262 del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, consultable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XXX, septiembre de 2009, página 3189, que es del contenido siguiente: **"TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. ES COMPETENTE PARA ANALIZAR LA LEGALIDAD DE LAS REGLAS DE UNA RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL QUE INFRINJAN EL PRINCIPIO DE RESERVA DE LEY, APLICADAS EN PERJUICIO DEL ACTOR EN EL JUICIO CONTENCIOSO, CUANDO DICHO ÓRGANO CONSIDERE QUE NO SE APEGAN AL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (APLICACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA 2a./J. 108/2004).** De los artículos 73, fracción XXIX-H, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 14 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, 8o. de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo y de la jurisprudencia 2a./J. 108/2004 de la Segunda Sala de la Suprema Corte Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, septiembre de 2004, página 220, de rubro: "CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DEBE PRONUNCIARSE SOBRE LOS VICIOS DE LEGALIDAD QUE EN LA DEMANDA RESPECTIVA SE ATRIBUYAN A LAS REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS APLICADAS EN PERJUICIO DEL ACTOR EN LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA IMPUGNADA EN FORMA DESTACADA.", se advierte que la legalidad de las disposiciones de observancia general inferiores a los reglamentos del presidente de la República, sí puede ser materia de análisis de la sentencia que se emita en un juicio contencioso administrativo federal, cuando el gobernado que lo promueve sufrió en su perjuicio la aplicación concreta de aquéllas, siempre y cuando los vicios que se atribuyan a dichas reglas sean de legalidad, es decir, impliquen confrontarlas con alguna norma superior a ellas pero inferior a la Constitución Federal. En estas condiciones, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa es competente para analizar la legalidad de las reglas de una resolución miscelánea fiscal que infrinjan el principio de reserva de ley, aplicadas en perjuicio del actor en el indicado juicio, cuando dicho órgano considere que no se apegan al Código Fiscal de la Federación. Cabe señalar que en virtud de ello, el mencionado tribunal no ejerce un control de la constitucionalidad de la disposición respectiva, cuya atribución está reservada a determinados órganos del Poder Judicial de la Federación, pues no realiza una confronta entre la regla citada y un precepto de la Norma Suprema."

[8] **"Artículo 33.-** Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

I.- Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:
…
g) Publicar anualmente las **resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establezcan disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes**; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año. **Las resoluciones que se emitan conforme a este inciso y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, no generarán obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales**.
…".

[9] **LEY DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**

"Artículo 14. El Presidente del Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:
…

III. Expedir las disposiciones administrativas necesarias para aplicar eficientemente la legislación fiscal y aduanera, haciendo del conocimiento de la Junta de Gobierno aquéllas que considere de especial relevancia;
…".

[Énfasis añadido]

[10] REGLAMENTO INTERIOR DEL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA
"Artículo 8.- El Jefe del Servicio de Administración Tributaria es la máxima autoridad administrativa de este órgano administrativo desconcentrado, a quien le corresponde originalmente el trámite y resolución de los asuntos de la competencia de dicho órgano y ejercerá, además de las facultades previstas en el artículo 14 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, las siguientes:

I. Participar con la representación del Servicio de Administración Tributaria en reuniones de organismos internacionales en que se traten temas fiscales y aduaneros;

II. Representar al Secretario de Hacienda y Crédito Público en controversias fiscales, excepto en materia de amparo, cuando dicho servidor público actúe como autoridad responsable, conforme a lo previsto en el artículo 7o., fracción III de la Ley del Servicio de Administración Tributaria;

III. Proponer la celebración de sesiones extraordinarias de la Junta de Gobierno del Servicio de Administración Tributaria;

IV. Constituir las instancias de consulta y los comités especializados a que se refiere el artículo 19 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; emitir los lineamientos para la integración y funcionamiento de dichas instancias de consulta y comités especializados, del Comité de Impuestos Internos y del Comité de Aduanas y Comercio Exterior, así como aprobar los procedimientos para el análisis y discusión de políticas operativas y administrativas en las materias de la competencia de cada uno de dichos comités y para la emisión por parte de éstos de las recomendaciones que procedan a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria y presidirlos;

V. Aprobar los asuntos que no requieran autorización de la Junta de Gobierno del Servicio de Administración Tributaria;

VI. Aprobar el plan estratégico y supervisar el proceso de planeación estratégica del Servicio de Administración Tributaria;

VII. Presidir la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera a que se refiere la Ley del Servicio de Administración Tributaria;

VIII. Supervisar la integración del programa anual de mejora continua del Servicio de Administración Tributaria;

IX. Evaluar el funcionamiento de las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria y, en su caso, expedir o instruir la expedición de los lineamientos para el análisis, control y evaluación de los procedimientos internos del Servicio de Administración Tributaria;

X. Autorizar a servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria para que realicen actos y suscriban documentos específicos;

XI. Supervisar la administración de los recursos humanos, financieros y materiales asignados a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria;

XII. Nombrar y remover a los servidores públicos del Servicio de Administración Tributaria, así como a los funcionarios fiscales de libre designación, en términos del Estatuto del Servicio Fiscal de Carrera y demás disposiciones jurídicas aplicables;

XIII. Crear grupos de trabajo necesarios para la adecuada interpretación de la legislación fiscal y aduanera, considerando la participación que corresponda a las unidades administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público;

XIV. Supervisar que se otorguen las prestaciones de carácter social y cultural, así como que se lleven a cabo las actividades de capacitación del personal del Servicio de Administración Tributaria, de acuerdo con las normas y principios establecidos por la Comisión del Servicio Fiscal de Carrera y demás disposiciones jurídicas aplicables;

XV. Otorgar las autorizaciones previstas por las disposiciones fiscales y aduaneras;

XVI. Modificar o revocar las resoluciones administrativas de carácter individual no favorables a un particular de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, que emitan las unidades administrativas adscritas a él;
XVII. Expedir los acuerdos por los que se deleguen facultades a los servidores públicos o a las unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria; se determinen la circunscripción territorial de las aduanas y las secciones aduaneras de las aduanas, subsedes de las administraciones desconcentradas de la Administración General de Auditoría de Comercio Exterior; se constituyan sedes de las unidades administrativas centrales fuera de la Ciudad de México y aquéllos por los que se apruebe la ubicación de sus oficinas en el extranjero y designar a los servidores públicos adscritos a dichas oficinas;

XVIII. Proporcionar a las autoridades competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la información que requieran para la evaluación y diseño de la política fiscal y aduanera, y para elaborar los informes que la Secretaría esté obligada a presentar;

XIX. Celebrar contratos, convenios y, en general, toda clase de actos jurídicos directamente vinculados con el desarrollo de las atribuciones del Servicio de Administración Tributaria o relacionados con la administración de los recursos humanos, materiales y financieros que le sean asignados;

XX. Solicitar opinión a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente sobre la interpretación de las disposiciones fiscales y aduaneras, y

XXI. Aquellas que le confieren al Servicio de Administración Tributaria el Reglamento de la Ley Federal para la Prevención e Identificación de Operaciones con Recursos de Procedencia Ilícita, la Ley de Ingresos sobre Hidrocarburos y su Reglamento y otras disposiciones jurídicas aplicables."

Como se advierte, en estas disposiciones se contempla que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria tiene, entre otras facultades, con la referente a expedir las disposiciones administrativas necesarias para aplicar eficientemente la legislación fiscal y aduanera. Es decir, los preceptos legales en comento lo facultan para emitir reglas generales administrativas, en aras de pormenorizar lo previsto en las leyes tributarias y aduaneras para poder hacer eficaz su aplicación.

Sobre el particular, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ya determinó que las mencionadas disposiciones de observancia general, son una especie de **"reglas generales administrativas"**, **actos materialmente legislativos cuyo dictado debe encontrar fundamento en una cláusula habilitante prevista en una ley o en un reglamento.** Bajo ésta, una autoridad diversa al Presidente de la República es dotada de la atribución para emitir disposiciones generales cuya finalidad es pormenorizar lo previsto en una ley o en un reglamento.

Tratándose de reglas generales emitidas por alguna Secretaría de Estado, en aras de cumplir con el principio de primacía de la ley, su finalidad debe ser la de regular aspectos eminentemente técnicos operativos que se encuentran en constante transformación, por lo que el órgano de la administración pública que las expida deberá ser especializado en los aspectos a normar. Esto es, se limitarán a establecer disposiciones que permitan o faciliten la operación de un determinado sistema legal dentro del ámbito establecido por este, sin modificar los límites trazados por la propia ley[11].

Adicionalmente, conviene hacer mención que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, estableció que el Estado ha experimentado un gran desarrollo de sus actividades administrativas, lo que ha provocado transformaciones en su estructura y funcionamiento, por lo que ha sido necesario dotar a autoridades ajenas al Poder Legislativo, de atribuciones de naturaleza normativa, circunstancia que ha generado mecanismos reguladores denominados "cláusulas habilitantes", que constituyen actos formalmente legislativos a través de los cuales se faculta a un órgano del Estado, principalmente de la Administración Pública Federal, para regular alguna situación específica[12].

---

[11] Sirve de apoyo a lo anterior, la tesis P. XV/2002 del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XV, Abril de 2002, pág. 6, que reza: **"REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS EXPEDIDAS POR LOS SECRETARIOS DE ESTADO EN USO DE UNA FACULTAD AUTORIZADA POR EL CONGRESO DE LA UNIÓN. DIFERENCIAS CON LOS REGLAMENTOS, DECRETOS, ACUERDOS Y ÓRDENES DICTADAS POR EL PRESIDENTE DE LA REPÚBLICA.** De lo dispuesto en el artículo 92 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que establece la facultad del presidente de la República para emitir reglamentos, decretos, acuerdos y órdenes, refrendados por el secretario de Estado o jefe del departamento administrativo a que el asunto corresponda, se infiere que tienen un contenido específico que los diferencia de las reglas generales administrativas, pues estas últimas son cuerpos normativos sobre aspectos técnicos y operativos para materias específicas, cuya existencia obedece a los constantes avances de la tecnología y al acelerado crecimiento de la administración pública; mientras que los reglamentos constituyen un conjunto de normas de carácter general para dar cumplimiento a las leyes; los decretos administrativos formalizan la expresión jurídica de la voluntad del Ejecutivo en ejercicio de sus funciones, sobre casos concretos de los negocios públicos; las órdenes constituyen mandamientos del superior que deben ser obedecidas, ejecutadas y cumplidas por los inferiores jerárquicos y los acuerdos administrativos constituyen decisiones del titular del Poder Ejecutivo Federal dirigidas a los órganos subordinados, cuyos efectos se producen dentro de la propia estructura interna, que no atañen a los particulares o a otros sujetos de derecho que no tengan carácter de funcionarios o trabajadores al servicio del Estado."

[12] Según se aprecia de la tesis P. XXI/2003, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XVIII, Diciembre de 2003, pág. 9, la cual tiene por rubro y texto los siguientes: "**CLAUSULAS HABILITANTES. CONSTITUYEN ACTOS FORMALMENTE LEGISLATIVOS.** En los últimos años, el Estado ha experimentado un gran desarrollo en sus actividades administrativas, lo que ha provocado transformaciones en su

En el caso, el Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Conforme a lo dispuesto en el Reglamento Interior de dicha dependencia, está encargado de realizar y ejecutar actos con base en las leyes que lo crean y le dotan de competencia, que pueden incidir tanto en el interior como en el exterior de la citada Secretaría, tales como la expedición de disposiciones generales a las que deberán sujetarse los contribuyentes, relativas al cumplimiento de las obligaciones fiscales, en acatamiento a lo preceptuado por el Código Fiscal de la Federación y/o el ordenamiento tributario cuyos dispositivos desarrollen.

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

Ahora, las reglas de carácter general que está facultado a emitir el Servicio de Administración Tributaria, tienen por objeto precisar la regulación establecida en las leyes y reglamentos de la materia, con el fin de lograr su eficaz aplicación o bien los complementan, indicando la forma en que deben ser entendidas y cumplidas las obligaciones contendidas en los preceptos de la ley a que se refieren y están sujetas al principio de reserva y primacía de ley. Es decir, **que su contenido no regule situaciones diversas o más allá de lo previsto en el ordenamiento legal del que emanen.**

Así, se puede definir a la Resolución Miscelánea Fiscal como un conjunto de disposiciones fiscales de carácter anual que emite el Servicio de Administración Tributaria, a efecto de delimitar el alcance de las leyes y reglamentos tributarios expedidos

---

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

por el Congreso de la Unión y por el Ejecutivo Federal, mediante la precisión de diversos aspectos de la regulación referida y lograr así su eficaz aplicación[13].

En ese orden de ideas, las referidas disposiciones de carácter general son de cumplimiento obligatorio para los gobernados. Lo anterior, sin menoscabo que alguna de ellas pueda perder sus efectos, total o parcialmente, por no respetar los principios que rigen su emisión, con motivo de una sentencia dictada en alguno de los medios de defensa jurisdiccionales que prevé el orden jurídico nacional.

Recapitulando, las disposiciones de observancia general que emite el Jefe del Servicio de Administración Tributaria, encuentran su origen en una habilitación legal establecida por el Congreso de la Unión, en términos de lo previsto en los artículos 73, fracción XXX y 90 de la Constitución General de la República –en ejercicio de sus atribuciones para distribuir los negocios del orden administrativo entre los órganos que integran la administración pública federal centralizada–, como se ha mencionado en líneas precedentes.

De lo que se obtiene que, la constitucionalidad **o validez** de una regla general administrativa, dada su especial naturaleza, se puede analizar a la luz de lo previsto en la Constitución General de la República, o bien, confrontando su texto con lo dispuesto en un ordenamiento inferior a esa Norma Fundamental pero que, por la naturaleza de la potestad normativa cuyo ejercicio la generó, se ubica por encima de una regla general administrativa, **como puede ser el caso del acto formalmente legislativo o formalmente reglamentario que habilita la emisión de ésta.**

Corolario de lo hasta aquí expuesto, se puede afirmar válidamente que, en atención al principio de **reserva de la ley**, las resoluciones misceláneas fiscales no pueden regular materias que deben ser normadas en las leyes. Mientras que, respecto al principio de **primacía de la ley o subordinación jerárquica**, **la miscelánea fiscal debe estar precedida por un ordenamiento legal en el que encuentra su justificación** y

[13] Es aplicable al caso, la tesis P. LV/2004, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, Septiembre 2004, pág. 15, la cual es del tenor literal siguiente: **"RESOLUCIÓN MISCELÁNEA FISCAL. LAS REGLAS QUE CONTIENE PUEDEN LLEGAR A ESTABLECER OBLIGACIONES A LOS CONTRIBUYENTES, YA QUE NO CONSTITUYEN CRITERIOS DE INTERPRETACIÓN SINO DISPOSICIONES DE OBSERVANCIA GENERAL.** De los artículos 33, párrafo penúltimo y 35 del Código Fiscal de la Federación se advierte que la atribución conferida a diversas autoridades fiscales para dar a conocer los criterios internos que deben seguirse en la aplicación de las normas tributarias, se refiere a las interpretaciones que esas autoridades realicen de cualquier disposición de observancia general que incida en el ámbito fiscal, bien sea una ley, un reglamento o una regla general administrativa, por lo que, por su propia naturaleza, no pueden generar obligación alguna a los gobernados sino, en todo caso, ser ilustrativas sobre el alcance de dichas normas y en caso de publicarse en el Diario Oficial de la Federación, otorgarán derechos a los contribuyentes. En cambio, las disposiciones de observancia general cuya emisión y publicación se rigen, respectivamente, por lo dispuesto en los artículos 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, tienen como finalidad precisar la regulación establecida en las leyes y reglamentos fiscales expedidos por el Congreso de la Unión y el Presidente de la República con el fin de lograr su eficaz aplicación y están sujetas a principios que tutelan la seguridad jurídica de los gobernados, entre otros, los de reserva y primacía de la ley, por lo que deben ceñirse a lo previsto en el acto formal y materialmente legislativo que habilita su emisión. En tal virtud, al tratarse de actos de diversa naturaleza no existe razón alguna para considerar que las reglas agrupadas en la Resolución Miscelánea Fiscal se rigen por los mencionados artículos 33, párrafo penúltimo y 35, ya que éstos se refieren exclusivamente a criterios interpretativos que sostengan las autoridades fiscales, los que en ningún momento serán obligatorios para los gobernados, a diferencia de las disposiciones de observancia general que emita el Presidente del Servicio de Administración Tributaria, las cuales son de cumplimiento obligatorio para los gobernados, sin menoscabo de que alguna de ellas, con motivo de una sentencia dictada en algún medio de defensa que prevé el orden jurídico nacional, pueda perder sus efectos, total o parcialmente, al no ceñirse a los referidos principios y, en su caso, a las condiciones que establezca el legislador para su dictado."

medida, toda vez que su función se limita a detallar y precisar la regulación correspondiente[14].

En resumen, con base en las premisas desarrolladas, se concluye que una norma de carácter general como lo es la Regla 3.13.34, de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de julio de 2023, cuya **legalidad** cuestiona el accionante como parte de la fundamentación de la resolución impugnada, contravendrá los principios de reserva y **primacía de la ley**, cuando aborde cuestiones reservadas exclusivamente a la ley. Y el de **subordinación jerárquica,** cuando su contenido exceda el alcance de la ley que pretende detallar.

Expuesto el anterior contexto informativo, conviene recordar que el Jefe del Servicio de Administración Tributaria cuenta con facultades para emitir las resoluciones misceláneas, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 14 fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 33, fracción I, inciso g), del Código Fiscal de la Federación, cuyos textos ya fueron reproducidos previamente.

Ahora bien, la Regla 3.13.34, de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de julio de 2023, establece:

> "**3.13.34.** Para los efectos de los artículos 113-E, tercer párrafo, 113-F, 113-G, fracción VII y 113-I, primer párrafo de la Ley del ISR, cuando los contribuyentes incumplan con la presentación de la declaración anual, la autoridad fiscal actualizará las obligaciones fiscales de los contribuyentes para que tributen desde el inicio del ejercicio que corresponda o desde el mes en que iniciaron operaciones en dicho ejercicio, conforme a lo dispuesto en el Capítulo II, Sección I o Capítulo III del Título IV de la Ley del ISR, respectivamente."

Como claramente se aprecia, en la misma se estableció que aquéllos contribuyentes que no cumplieran con su obligación de presentar la declaración anual, dejarían de tributar en el Régimen Simplificado de Confianza y lo harían conforme a lo dispuesto en el Capítulo II, Sección I *–De las Personas Físicas con Actividades*

[14] Resulta aplicable, la jurisprudencia del Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, número **VII-J-SS-60**, visible en la Revista del propio órgano jurisdiccional, Séptima Época, Año III, No. 19, febrero 2013, página 149, que a la letra dispone: **"PRINCIPIOS DE RESERVA Y PRIMACÍA DE LA LEY. LAS REGLAS DE LAS RESOLUCIONES MISCELÁNEAS FISCALES ESTÁN SUJETAS A ÉSTOS.-** Las resoluciones administrativas de carácter general que expidan las autoridades en ejercicio de sus facultades, están sujetas a los principios de reserva y primacía de ley, en la medida en que reflejan la voluntad de la administración pública en ejercicio de sus potestades, con efectos generales. **El principio de reserva de la ley determina que las Resoluciones Misceláneas Fiscales no puede regular materias que deben ser normadas en las leyes; mientras que el principio de primacía de la ley, consiste en que la miscelánea fiscal debe estar precedida por un ordenamiento legal en el que encuentra su justificación y medida**, toda vez que su función se limita a detallar y precisar la regulación correspondiente, y no a corregir disposiciones y procedimientos legales."
(Tesis de jurisprudencia aprobada por acuerdo G/49/2012)
[Énfasis añadido]

Empresariales y Profesionales- o Capítulo III del Título IV *-De los Ingresos por Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles*- de la Ley del Impuesto sobre la Renta, a partir del inicio del ejercicio que corresponda o desde el mes en que iniciaron operación en dicho ejercicio. Lo anterior, para los efectos de los artículos 113-E, tercer párrafo, 113-F, 113-G, fracción VII y 113-I, primer párrafo, de ese cuerpo normativo, preceptos que por su importancia, se traen a contexto en las porciones correspondientes:

> "**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-F. Los contribuyentes** a que se refiere esta Sección **están obligados a presentar su declaración anual en el mes de abril del año siguiente al que corresponda la declaración**, considerando el total de los ingresos que perciban por las actividades a que se refiere el primer párrafo del artículo 113-E de esta Ley en el ejercicio y estén amparados por los comprobantes fiscales digitales por Internet efectivamente cobrados, sin incluir el impuesto al valor agregado, y sin aplicar deducción alguna, conforme a la siguiente tabla:
> [SE INSERTA TABLA]
>
> Los contribuyentes podrán disminuir a la cantidad que resulte, el impuesto sobre la renta pagado en las declaraciones mensuales a que se refiere el artículo 113-E de esta Ley y, en su caso, el que les retuvieron conforme al artículo 113-J de este ordenamiento.
>
> Se considera que se actualiza el supuesto previsto en el artículo 109, fracción I del Código Fiscal de la Federación, cuando los contribuyentes cancelen los comprobantes fiscales digitales por Internet, aún y cuando los receptores hayan dado efectos fiscales a los mismos.
>
> **Artículo 113-G.** Los contribuyentes sujetos al régimen previsto en esta Sección **tendrán las obligaciones siguientes:**
>
> …
>
> **VII. Presentar su declaración anual en el mes de abril del año siguiente a aquél al que corresponda la declaración.**
> **…**
>
> **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.
> …"

El primer precepto trasunto -113-E, tercer párrafo-, dispone que en caso que los ingresos que obtengan los contribuyentes que tributen en dicho régimen[15] excedan de $3´500,000.00 (tres millones quinientos mil pesos 00/100 m.n.) en cualquier momento del año de tributación o incumplan con alguna de las obligaciones previstas en el artículo 113-G de la Ley en cita, o actualicen el supuesto contemplado en el diverso 113-I, del mismo ordenamiento legal, tributarán en el Régimen de Personas Físicas con Actividad Empresarial y Profesional o, en su caso, de arrendamiento; **a partir del mes siguiente a aquél en el que sus ingresos excedan el límite ya señalado**.

[15] Es decir, los que obtengan únicamente por únicamente actividades empresariales, profesionales u otorguen el uso o goce temporal de bienes, de conformidad con el artículo 113-E, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

El segundo de ellos -artículo 113-F- señala que los contribuyentes que tributen en el Régimen de referencia, **están obligados a presentar su declaración anual en el mes de abril del año siguiente al que corresponda la declaración**, considerando el total de los ingresos que perciban por las actividades a que se refiere el primer párrafo del numeral 113-E, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, obligación que se reitera en el diverso 113-I, fracción VII, del mismo ordenamiento legal.

Por último, el ordinal 113-I, primer párrafo de la supra citada legislación, dispone que **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 dicha Sección** y deberán realizarlo en los términos del Título Capítulo II, Sección I o Capítulo III de esa Ley, según corresponda.

Con base en ello, este Cuerpo Colegiado llega al convencimiento que los artículos 113-E, tercer párrafo, 113-F, 113-G, fracción VII y 113-I, primer párrafo de la Ley del Impuesto sobre la Renta, **no constituyen cláusulas habilitantes que facultaran al Jefe del Servicio de Administración Tributaria para que, mediante una disposición de carácter general**, como es la Regla 3.13.34, de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de julio de 2023, **determinara el momento a partir del cuál los contribuyentes que incumplieran con la presentación de la declaración anual, tributaran conforme a lo dispuesto en el Capítulo II, Sección I o Capítulo III del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, respectivamente -**desde el inicio del ejercicio que corresponda o desde el mes en que iniciaron operaciones en dicho ejercicio-.

Para explicar mejor tal postura, es importante reiterar que las **"clausulas habilitantes"** son actos formalmente legislativos a través de los cuales el legislador habilitó a un órgano del Estado, principalmente de la administración pública, para regular una materia concreta y específica, **precisándole bases y parámetros generales**. Esto es, la habilitación permite al órgano facultado -dentro de un marco definido de acción- expedir normas reguladoras de un aspecto específico y complejo que por sus características requiere la previsión de soluciones a situaciones dinámicas que no pueden preverse con absoluta precisión en la ley. Es decir, **son precisamente la fuente de donde emanan las atribuciones de la autoridad administrativa para regular los aspectos técnicos u operativos en una materia específica[16].**

[16] Resulta aplicable el criterio de la tesis I.1o.A.E.110 A (10a.), Décima Época, Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 26, Enero de 2016, Tomo IV, pág. 3167, que se reproduce a continuación: "**CLÁUSULAS HABILITANTES. SU NATURALEZA Y FINALIDAD.** En los últimos años, el Estado ha experimentado un gran desarrollo en sus actividades administrativas, lo que ha provocado transformaciones en su estructura y funcionamiento, siendo

Bajo esa óptica, se insiste que los artículos 113-E, tercer párrafo, 113-F, 113-G, fracción VII y 113-I, primer párrafo, de la Ley del Impuesto sobre la Renta, **no constituyen cláusulas habilitantes que facultaran al Jefe del Servicio de Administración Tributaria para que, mediante una disposición de carácter general, definiera la temporalidad a partir de la cual se actualizaría la obligación de tributar y pagar el Impuesto sobre la Renta en el Régimen de Personas Físicas con Actividad Empresarial y Profesional o De los Ingresos por Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles, a saber, desde el inicio del ejercicio fiscal del cual omitieron presentar la declaración anual o, en su caso, desde que empezaron con sus actividades**.

De ahí, que a consideración de los suscritos Magistrados, **la Regla 3.13.34,** de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023 **contraviene el principio de subordinación jerárquica**, porque va más allá de lo establecido por el legislador en relación con el momento a partir del cual operaría la exclusión del Régimen Simplificado de Confianza. Máxime que **en los artículos a los que se remite, que ya han sido analizados en párrafos previos, no se estableció que el aspecto temporal de dicha consecuencia sería determinado en reglas de carácter general.**

Ciertamente, del contenido de las porciones normativas de Ley que se analizaron, sucede que **ninguna de ellas prevé cláusula habilitante que faculte** al Jefe del Servicio de Administración Tributaria, para que a través de reglas de carácter general estableciera -desde un aspecto temporal- las consecuencias y sanciones ante el incumplimiento de los contribuyentes que tributan en el Régimen Simplificado de Confianza de presentar su declaración anual.

Por ende, ante la ausencia de cláusula que habilite al Jefe del Servicio de Administración Tributaria para la emisión y creación de la Regla 3.13.34 para los alcances precisados, **es claro que el ánimo del legislador fue establecer la consecuencia y sanción jurídica en el propio contenido de los preceptos de ley** transcritos en líneas previas, **pero no a través de reglas de carácter general**, tan es así que, como se adelantó, en ninguno de ellos encontramos la cláusula habilitante que lo facultara, para determinar ello a través de reglas de carácter general, como lo es la Resolución Miscelánea Fiscal.

---

necesario dotar a funcionarios ajenos al Poder Legislativo de atribuciones de naturaleza normativa para que aquél enfrente eficazmente situaciones dinámicas y altamente especializadas. Esta situación ha generado el establecimiento de mecanismos reguladores denominados "cláusulas habilitantes", que constituyen actos formalmente legislativos a través de los cuales el legislador habilita a un órgano del Estado, principalmente de la administración pública, para regular una materia concreta y específica, precisándole bases y parámetros generales y que encuentran su justificación en el hecho de que el Estado no es un fenómeno estático, pues su actividad no depende exclusivamente de la legislación para enfrentar los problemas que se presentan, ya que la entidad pública, al estar cerca de situaciones dinámicas y fluctuantes que deben ser reguladas, adquiere información y experiencia que debe aprovechar para afrontar las disyuntivas con agilidad y rapidez; esto es, la habilitación permite al órgano facultado -dentro de un marco definido de acción- expedir normas reguladoras de un aspecto técnico específico y complejo que por sus características requiere la previsión de soluciones a situaciones dinámicas que no pueden preverse con absoluta precisión en la ley."

Bajo esa óptica, la emisión y creación de la multirreferida Regla **3.13.34,** de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, **no encuentra justificación en el ordenamiento de ley primigenia**, por lo que viola los principios de **reserva de ley, primacía de ley** y **subordinación jerárquica**, al incidir en un ámbito que el legislador dejó reservado a la Ley del Impuesto sobre la Renta, porque no está ceñida a lo previsto en el contexto formal y materialmente legislativo que habilite y condicione su emisión.

No escapa a la atención de esta Juzgadora, la defensa expuesta por la demandada, en el sentido que el Servicio de Administración Tributaria tiene atribuciones para expedir las resoluciones administrativas necesarias para aplicar eficientemente la legislación fiscal y aduanera conforme a los artículos 33, fracción I, inciso g) del Código Fiscal de la Federación, 14, fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y 8, del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

En efecto, es **infundado** tal argumento, pues si bien es cierto que este Órgano Colegiado no desconoce dichas facultades -mismas que se confirman con el texto de los numerales citados en el párrafo previo, que ya fueron insertos con antelación en este fallo-, no menos lo es que ninguno de esos preceptos, ni tampoco los artículos de la Ley del Impuesto sobre la Renta que también se analizaron la facultaban **para que, mediante una disposición de carácter general**, como es la Regla 3.13.34 de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, estableciera -desde un aspecto temporal- las consecuencias y sanciones ante el incumplimiento de los contribuyentes que tributan en el Régimen Simplificado de Confianza de presentar su declaración anual**.**

Por ende, como se ha dicho en líneas anteriores, la Regla 3.13.34, de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, es **ilegal al no encontrar justificación en una cláusula habilitante que facultara al Jefe del Servicio de Administración Tributaria para proceder en los términos indicados en el párrafo que antecede.**

Tampoco es obstáculo a la conclusión alcanzada, la diversa defensa expuesta por la autoridad, respecto a que esta Juzgadora no cuenta con atribuciones para hacer pronunciamiento en torno a la constitucionalidad de la referida regla. Ello, pues el estudio que se practicó en párrafos precedentes, **fue estrictamente en materia de**

legalidad, proceder que se insiste, encuentra sustento en la jurisprudencia 2ª./J. 108/2004[17] a la que ya se ha hecho referencia previamente.

Incluso, en el caso no concedido que lo anterior no fuera procedente, no sobra mencionar que en todo caso, esta Sala también pudo haber efectuado un control difuso de constitucionalidad y/o convencionalidad sobre la Regla impugnada, a lo que se encuentra plenamente facultada, como ha sido reconocido en la doctrina judicial de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y de este Tribunal Administrativo[18].

Luego entonces, este Cuerpo Colegiado llega a la convicción que la **Regla 3.13.34,** de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de julio de 2023, **es ilegal al ser violatoria de los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica**, lo que trae como resultado que **la misma deba ser inaplicada** en la esfera jurídica del accionante.

En este punto conviene recordar que la resolución impugnada en el presente juicio, contenida en el oficio número 700-04-02-00-00-2023-55786, de 14 de noviembre de 2023, emitida por la Administradora de Operación a Padrones "2", de la Administración General de Servicios al Contribuyente, **encuentra fundamento en la Regla 3.13.34, de la Quinta Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2023, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 13 de julio de 2023**, misma que, conforme lo ya razonado, resulta violatoria de los principios de reserva de ley y subordinación jerárquica, lo que conllevó a que se determinara su **inaplicación** en la esfera jurídica del accionante. Esto a su vez, incide de forma directa en la ilegalidad de la providencia expresa ya mencionada, **pues al encontrar apoyo en dicha regla, es indudable que la misma se encuentra indebidamente fundada**[19] **y en ese escenario, también debe declararse su nulidad.**

---

[17] Visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XX, septiembre de 2004, página 220, de rubro: **"CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DEBE PRONUNCIARSE SOBRE LOS VICIOS DE LEGALIDAD QUE EN LA DEMANDA RESPECTIVA SE ATRIBUYAN A LAS REGLAS GENERALES ADMINISTRATIVAS APLICADAS EN PERJUICIO DEL ACTOR EN LA RESOLUCIÓN DEFINITIVA IMPUGNADA EN FORMA DESTACADA**."

[18] Como se aprecia en la **jurisprudencia 2a./J. 16/2014 (10a.)**, dictada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, publicada en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 5, abril de 2014, Tomo I, Décima Época, Página 984, la cual prescribe lo siguiente: **"CONTROL DIFUSO. SU EJERCICIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO."**

Así como de la jurisprudencia número VIII-J-SS-12, del Pleno Jurisdiccional de la Sala Superior de este Tribunal, visible en la Revista que al efecto se publica, Octava Época, Año I, No. 3, octubre 2016, página 17, de rubro: **"CONTROL DIFUSO DE CONSTITUCIONALIDAD Y CONTROL DE CONVENCIONALIDAD".**

[19] Cobra aplicación, **por analogía**, la jurisprudencia número VIII.3o. J/10, con número de registro 186,255, emitida por los Tribunales Colegiados de Circuito, publicada en el Semanario Judicial de la federación y su Gaceta, de la Novena Época, Tomo XVI, de agosto de 2002, página 1,112, la cual a la letra establece: **"FUNDAMENTACIÓN. ES INDEBIDA LA RESOLUCIÓN APOYADA EN PRECEPTO LEGAL DECLARADO INCONSTITUCIONAL POR LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.-** De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 76 bis, fracción I, de la Ley de Amparo, los órganos jurisdiccionales están obligados a suplir la queja deficiente cuando el acto reclamado se funde en leyes declaradas inconstitucionales por la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. De consiguiente, si en el requerimiento de pago impugnado en el juicio de nulidad la autoridad exactora aplica el artículo 67, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, precepto declarado inconstitucional por el Máximo Tribunal de la República, debe estimarse que cualquier resolución que se apoye en ese precepto no se encuentra debidamente fundada y, por ende, resulta procedente que se declare su nulidad, aun cuando esa cuestión no haya formado parte de la litis en el juicio, ni los conceptos de violación enderecen su inconformidad sobre ese punto."
(Lo subrayado es de la Sala)

Ahora bien, en estricto cumplimiento a lo ordenado en la ejecutoria dictada en el amparo directo número 468/2024, esta Sala omite analizar si el actor cumplió o no con la obligación cuya aparente omisión motivo la emisión de la resolución combatida, además, se abstiene de definir el momento a partir del cual debe o podría operar el cambio de régimen fiscal en que debe tributar el accionante con motivo de ese supuesto incumplimiento.

Bajo esa óptica, la ilegalidad advertida por los suscritos Magistrados, actualiza plenamente la causal de anulación prevista en el artículo 51, fracción III, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, en consecuencia, la resolución 700-04-02-00-00-2023-55786, de 14 de noviembre de 2023, a través de la cual, la Administradora de Operación a Padrones "2", de la Administración General de Servicios al Contribuyente, del Servicio de Administración Tributaría, le informa que a partir del 01 de enero 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, y el Capítulo III, del Título IV, de la citada Ley, De los Ingresos por Arrendamiento y en General por Otorgar el Uso o Goce Temporal de Bienes Inmuebles, debe ser declarada nula, en términos de lo establecido en el diverso 52 fracción IV, del ordenamiento legal invocado.

Así, la declaratoria de mérito, es para el efecto, según sea el caso, que sea la autoridad demandada quien determine si decide o no emitir un nuevo acto, con la única condición que de hacerlo, no reitere el vicio que motivó la nulidad aquí decretada y la emita dentro del plazo que prevé la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo para el cumplimiento de las sentencias[20].

Por lo anteriormente expuesto y con apoyo en los artículos 192, de la Ley de Amparo, 49, 50, 51, fracción IIII y 52, fracción IV, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, es de resolverse y se resuelve:

---

[20] Cobra aplicación, la jurisprudencia número 2a./J. 133/2014 (10a.), de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, visible en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Libro 15, Febrero de 2015, Tomo II, materia administrativa, página 1689 que enseguida se reproduce: "**NULIDAD DE RESOLUCIONES O ACTOS DERIVADOS DEL EJERCICIO DE FACULTADES DISCRECIONALES. LA DECRETADA POR VICIOS DE FORMA DEBE SER PARA EFECTOS**.- De lo dispuesto en los artículos 51, 52 y 57 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, derivan las causas que dan lugar a la ilegalidad de la resolución impugnada, así como el tipo de nulidad que origina cada una de ellas y los actos que la autoridad debe realizar en cumplimiento de la sentencia anulatoria. En este marco se observa que cuando la resolución o acto materia del juicio deriva de un procedimiento oficioso iniciado con motivo del ejercicio de facultades discrecionales y se decrete su ilegalidad por vicios de forma, no puede decretarse su nulidad lisa y llana, ni simple o discrecional, sino que ésta debe ser para efectos, los cuales se traducen en que la autoridad determine dictar una nueva resolución o bien, decida no hacerlo, en el entendido de que si decide actuar deberá sujetarse al plazo de cuatro meses con los que cuenta para cumplir con el fallo y a subsanar los vicios formales de que adolecía el acto declarado nulo, en los términos expresamente señalados en la sentencia que se cumplimente."

PRIMERO. En cumplimiento a la ejecutoria pronunciada en el amparo directo administrativo 468/2024, **este Cuerpo Colegiado deja insubsistente la sentencia de 03 de mayo de 2024.**

SEGUNDO. Se **niega** el sobreseimiento en el juicio.

TERCERO. Es procedente el juicio contencioso administrativo interpuesto por ****** ******* ******** ***** ** ***********, por propio derecho, en el que **acreditó** los extremos de su pretensión, en consecuencia;

CUARTO. Se declara la **NULIDAD** de la resolución impugnada en este juicio, por los motivos, fundamentos y **para el efecto** establecido en su última consideración.

QUINTO. Gírese oficio al **Segundo Tribunal Colegiado en Materias Administrativa y Civil del Vigésimo Segundo Circuito** y remítasele copia certificada de la presente resolución, como constancia del cumplimiento dado a la ejecutoria dictada **en el amparo directo administrativo 468/2024.**

SEXTO. NOTIFÍQUESE.

Así lo resolvieron los integrantes de la Sala Regional en Querétaro del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, **MAG. ADALBERTO G. SALGADO BORREGO**, Titular de la Segunda Ponencia y Presidente de la Sala, Licenciada **NOEMÍ ROCHA AGUADO** en suplencia por ausencia de la **MAG. MAGDALENA JUDITH MUÑOZ LEDO BELMONTE**, Titular de la Tercera Ponencia, con fundamento en el artículo 48, tercer párrafo, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y **MAG. ALEJANDRO SÁNCHEZ MOCTEZUMA**, Titular de la Primera Ponencia e Instructor en el presente juicio, ante la presencia del Secretario de Acuerdos, quien autoriza y da fe, Maestro Oscar Uriel Méndez Gómez.

OUMG*
92/24-09-01-4

"El treinta de enero de dos mil veintiséis, el licenciado Oscar Uriel Méndez Gómez, Secretario de Acuerdos con adscripción en la Sala Regional en Querétaro, hago constar y certifico que en términos de lo previsto en los artículos 108, 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 de la actora. Conste."