



Nº8 Diciembre 2011

ANÁLISIS JURÍDICO PARA DETERMINAR LA VIOLACIÓN A LOS PRINCIPIOS DE; CONSTITUCIONALIDAD, LEGALIDAD Y SEGURIDAD, EN EL ARTÍCULO 215 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

Dra. Martha Luisa Puente Esparza
Profesor Investigador . Martha@pfca.uaslp.mx
Facultad de Contaduría y Administración de la UASLP

Lic. J. Humberto González Álvarez
Profesor HC
Facultad de Contaduría y Administración de la UASLP

Resumen

El objetivo de esta investigación fue determinar si las disposiciones fiscales del artículo 215 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (LISR), sobre precios de transferencia a las empresas partes relacionadas, a las cuales les indica que deberán apegarse a la Guía de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), violentan los principios de constitucionalidad, legalidad y seguridad. Es un estudio documental, descriptivo, analizando el aspecto jurídico.

Palabras clave: Precios de transferencia, empresas multinacionales, constitucionalidad, legalidad, seguridad

1. ANTECEDENTES Y PLANTEAMIENTO DE LA INVESTIGACIÓN

Un aspecto fundamental en el ámbito de las operaciones comerciales en el proceso de la globalización es, el aspecto fiscal internacional, en particular, el régimen fiscal de las utilidades que obtienen las empresas multinacionales establecidas en diferentes países. Los precios de transferencia utilizados en las operaciones comerciales entre estas partes relacionadas (multinacionales),

constituyen un problema complejo y de difícil control para las administraciones fiscales.

En el ámbito de los negocios el aspecto de los precios un concepto dinámico, objeto de una importante y constante consideración por parte de las autoridades fiscales en el ámbito internacional en general y, en México en particular, SHCP(2003), no obstante la firma de convenios para evitar la doble tributación, en la actualidad, es también un tema objeto de estudio por parte de los organismos internacionales, siendo el principal de ellos la OCDE.

Parte relacionada en México se describe la LISR en el artículo 215 que dice: “se considera que dos o más personas son partes relacionadas, cuando una de ellas participa directa o indirectamente en la administración, control o capital de la otra, o bien, cuando una persona o grupo de personas participa directa o indirectamente en la administración, control o capital de dichas personas” (LISR, 2011) Esta Ley no define lo que es precio de transferencia, considerando para esto la definición que emite la OCDE para indicarnos que son los precios en los que una empresa transfiere bienes físicos, propiedad intelectual o presta servicios a una empresa relacionada.

1.1.- Planteamiento del problema

México es reconocido por la OCDE como uno de los países con mayor regulación fiscal sobre las operaciones de las multinacionales y los precios de transferencia, también señala, la complejidad de las normas por su falta de claridad, según su dictamen sobre la revisión efectuada y las recomendaciones emitidas (Hurtado y Ahrens, 2005).

Los precios utilizados por este tipo de empresas pueden no estar determinados como resultado de un precio de mercado, y es reconocido por las administraciones fiscales, que son utilizados para situar sus ingresos o sus utilidades en el país que le represente el menor costo fiscal o jurisdicciones sin carga fiscal (paraísos fiscales). Los precios de transferencia se establecen cuando las operaciones entre empresas del grupo se realizan a un precio diferente al que hubieran pactado en operaciones con partes independientes.

El problema es; la inconstitucionalidad e ilegalidad de la reglamentación fiscal establecida en la LISR en el último párrafo del artículo 215 al referirse a un documento privado, ya que en él se establece:

“Para la interpretación de lo dispuesto en este capítulo, serán aplicables las Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 1995, o aquellas que las sustituyan, en la medida que las mismas sean congruentes con las disposiciones de esta Ley y de los Tratados celebrados por México”. Esta disposición está vigente en 2011

1.2.- Justificación

La investigación tiene relevancia, en cuanto a la observancia de la Guía establecida en la LISR en el artículo 215 sobre las operaciones entre partes relacionadas, al considerar que la Guía no tiene carácter de Ley, al haber sido emitidas por un organismo internacional (OCDE), si bien México es parte de él, no tiene el carácter de Tratado Comercial como lo establece la Carta Magna para prelación de Leyes.

1.3.- Objetivo

Objetivo 1.- Establecer la inconstitucionalidad e ilegalidad de la reglamentación fiscal al referir dentro de su articulado, la obligación por parte del contribuyente de seguir los lineamientos de un documento privado emitido por un organismo internacional como lo es la OCDE.

Demostrando que autoridad fiscal violenta los principios jurídicos de constitucionalidad, legalidad y el principio tributario de seguridad, en su regulación fiscal para las operaciones entre partes relacionadas.

2.- ANÁLISIS JURÍDICO SOBRE LA REGULACIÓN FISCAL DE PRECIOS DE TRANSFERENCIA ENTRE PARTES RELACIONADAS

En el periodo presidencial del Lic. Salinas de Gortari, México se convierte en 1994 en miembro OCDE, integrada en la actualidad con 33 países, el organismo es consciente de la práctica de evasión o elusión fiscal por parte de los países que invierten en el extranjero y, emiten las *“Guías sobre Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales”* en 1995.

La regulación fiscal en México sobre precios de transferencia entre partes relacionadas no cumple con los principios de constitucionalidad y legalidad, y del principio tributario de seguridad.

El artículo 215 de la Ley de Impuesto sobre la Renta 2011 en su último párrafo reza:

“Para la interpretación de lo dispuesto en es capitulo, serán aplicables las Guías sobre Precios de Transferencia para las empresas y las Administraciones Fiscales, aprobadas por el Consejo de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico en 1995, o aquellas que los sustituyan, en la medida en que las mismas sean congruentes con las disposiciones de esta Ley y de los Tratados celebrados por México.”

Esta disposición viola los principios arriba enunciados por las siguientes razones:

- Indicar la aplicación de un método específico y al mismo tiempo, tener la posibilidad según la misma Ley de aplicar cualquiera de los otros cinco métodos. Situación que deja al contribuyente en un estado de inseguridad e incertidumbre jurídica;
- Referir al contribuyente a las Guías sobre Precios de Transferencia emitida por un organismo privado sin reconocimiento integral mundial, al ser 33 países los miembros que lo integran y, al no lograr un consenso mundial sobre la importancia de evitar que mediante la fijación de precios entre empresas de grupos multinacionales se evada o eluda el pago del impuesto (en este caso en específico en el ISR), en el país en donde se generan los ingresos.

Se considera fundamental para probar lo indicado; las fuentes del derecho y su prelación para demostrar que si bien, se da relevancia a la firma de los Tratados comerciales firmados por el Presidente de la república, estos deberán ser aprobados por el Senado. La integración de México a la OCDE en 1994 y su compromiso de seguir sus lineamientos no tiene la figura de Tratado Comercial o de Tratado entre países para evitar la doble tributación.

Para probar lo anterior se relacionan a continuación algunos conceptos básicos de: Política fiscal y los resultados de las Jurisprudencias emitidas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, considerados como base para ejemplificar lo anteriormente expuesto, iniciando con la Constitución Política

de los Estados Unidos Mexicanos en cuanto a sus disposiciones referentes a la potestad tributaria como se indica a continuación:

Política Fiscal

En ella se encuentran las acciones del gobierno para influir sobre la economía, mediante la manipulación deliberada de variables presupuestarias en el corto y largo plazo, como son el ingreso, el gasto y el manejo de la deuda pública. Estas acciones son discrecionales para que sean convenientemente orientadas y dosificadas.(SHCP,2006)

Aspectos Constitucionales de la Política Económica

El Artículo 73 Constitucional, fracciones XXIX-D y XXIX-E de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, confiere al Congreso de la Unión, en materia de desarrollo económico y social, expedir leyes sobre:

- Promoción de la inversión mexicana, la regulación de la inversión extranjera, la transferencia de tecnología y la generación, difusión y aplicación de los conocimientos científicos y tecnológicos que requiere el desarrollo nacional.

Asimismo, establece en su fracción VII que el Congreso tiene facultades de imponer las contribuciones necesarias para cubrir el Presupuesto.

La economía mexicana se desempeña en un régimen económico de libre mercado por lo que, constitucionalmente se reconoce los derechos de propiedad privada y pública.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico

La OCDE es el organismo que ha buscado construir y establecer de manera internacional las reglas que rigen las transacciones internacionales, por medio del Modelo de la Convención de Impuestos. En el artículo 9 de este modelo se establece: que los países miembros pueden corregir el lugar en donde se determinan las utilidades de las empresas que realizaron las operaciones que las generaron, respetando el Principio Arm's Length lo que significa; que los precios pactados para las operaciones sean idénticas o similares a los que se hubieran pactado entre partes no relacionadas bajo las mismas condiciones. Teniendo como base el ordenamiento del artículo 215 que establece la obligación.(OCDE,1999)

En este contexto, los contribuyentes no se encuentran facultados conforme el texto de la Ley, para demostrar en contrario ante las autoridades fiscales que el monto de la contraprestación que fue considerado para la determinación de los ingresos acumulables o de las deducciones autorizadas, fue el que efectivamente se pactó con su contraparte, la autoridad fiscal les desconoce valor y efectos fiscales.

Esta situación genera una violación al artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el cual establece la garantía de audiencia tutelada, que consiste en permitir a los gobernados que antes de ser privados de sus bienes, derechos o posesiones sean debidamente escuchados por las autoridades competentes en un procedimiento en el que se cumplan las formalidades establecidas por la Ley

Si bien, el contribuyente se puede defender argumentando ante la autoridad que cumplió con los procedimientos establecidos en el citado artículo 215, no puede defender y desvirtuar la situación respecto al monto de la contraprestación que hubiese sido efectivamente pactado por las partes contratantes, debe aplicar, la que siguiendo los procedimientos fiscales establecidos habría sido pactada entre partes independientes, en esta

situación se da la violación a la garantía de audiencia constitucional del artículo 14 ya comentado, para el efecto de reconocer la validez y existencia de la contraprestación debidamente pactada por los contratantes.

Por lo anterior, resulta aplicable para efectos de demostrar la violación del precepto constitucional, la jurisprudencia sostenida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación que se refiere a la inconstitucionalidad del artículo 316 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, en lo conducente a la situación que se analiza por analogía.

Se considera importante plasmar la mayor parte del texto para tener el antecedente de la situación y la decisión de la Corte, en lo sucesivo solo se plasma la parte que se considera importante para probar la violación a los principios que se indican en el tema.

Séptima Época Instancia tribunales Colegiados del Circuito fuente: Semanario Judicial de la Federación tomo:74 Sexta Parte Página:51

Rubro: PRODUCTOS DE CAPITALES. INCONSTITUCIONALIDAD DEL ARTICULO 316 DE LA LEY DE HACIENDA DEL DEPARTAMENTO DEL DISTRITO FEDERAL.

Texto: El artículo 316 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal (reformado por Decreto de 29 de diciembre de 1971), establece, en su antepenúltimo párrafo, que se presumirá, salvo prueba en contrario, que existe derecho a percibir intereses gravados por el impuesto sobre productos de capitales, no obstante que en los documentos en que se hubieren hecho constar las operaciones relativas no aparezca estipulado ningún interés, o bien cuando aparezca estipulado interés menor del 6% anual, o se estipule que temporal o permanentemente, total o parcialmente, no se causará interés alguno, en cuyos casos se establece la presunción de un interés del 6% anual (excepto algunas operaciones bancarias en que se fija otra tasa). Tal precepto viola los artículos 14,16 y 31, facción IV, constitucionales. En efecto, al presumir una tasa de interés, a pesar de lo que se establezca en los documentos en que se hubieren hecho constar las operaciones relativas, se niega todo valor probatorio a los contratos y documentos pasados entre las partes, como si pudiera presumirse que están elaborados con dolo o mala fe. Es decir, se crea en realidad una especie de presunción de que se trata de defraudar al fisco, al decir que contra el texto de los contratos, existe la presunción de un interés gravado. Y con ello, se deteriora el valor probatorio de los documentos mismos, con lo que se deja a los afectados en estado de indefensión y se les viola el debido proceso legal, ya que no se acepta el valor probatorio del documento en que consta la operación, a pesar de ser la prueba más directa y evidente de cuáles fueron los derechos y obligaciones pactados por las partes. O sea que se les restringe indebidamente el derecho a probar, obligándolos a buscar pruebas indirectas que, por lo mismo, serán menos convincentes y más difíciles de obtener. Y presumir la mala fe de los causantes resulta claramente contrario al principio constitucional de que para imponer cargas a los particulares, se debe fundar y motivar debidamente el acto de autoridad. A más de que un impuesto así fincado difícilmente puede considerarse equitativo. Para que pueda desvirtuarse el contenido del documento o contrato exhibido como prueba, en que se hizo constar la operación de que se trata, las autoridades deberían demostrar que se trata de un contrato simulado, o celebrado con dolo o mala fe, sin arrojar a los causantes la carga de la prueba de su buena fe, y sin privarlos, además, de la prueba más adecuada para determinar los alcances de sus derechos y

obligaciones. De todo lo que se concluye que resulta inconstitucional el párrafo examinado, del artículo 316 de la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.

Con base en la argumentación anterior, la autoridad fiscal se niega a dar valor probatorio a la documentación que soporta la operación cuyas consecuencias fiscales serán determinadas por la misma autoridad tomando en consideración un precio o contraprestación irreal o ficticia a través del establecimiento de una presunción que al no admitir prueba en contrario es plenamente inconstitucional.

El artículo 216 de la LISR, establece la metodología que se debe de aplicar para efecto de lo dispuesto en el artículo 215 de la misma Ley, que en su primer párrafo dice: *“Para los efectos de lo dispuesto por el artículo 215 de esta Ley, se podrá aplicar cualquiera de los siguientes métodos”* y el referido último párrafo de este artículo ya redactado al inicio del presente apartado

Esta disposición al remitir para su interpretación al multicitado documento denominado Guías de Precios de Transferencia, invocando la jerarquía de las Leyes. Si bien los países que son miembros de este organismo aceptan seguir los lineamientos, la OCDE no tiene poder de ejecutar o decidir, como su nombre lo indica, son Guías. Esta es la base de la investigación, el argumento que generó el objetivo que se pretende y, que se fundamenta y analiza en el siguiente apartado.

3.- INCONSTITUCIONALIDAD DE LOS ARTICULOS 215, 216 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

El Orden Jurídico Mexicano, se sustenta en el principio de jerarquía de leyes contenido en el artículo 133 de la Constitución Política Mexicana el cual establece: *“Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión.”*

A continuación se citan las referencias de los resultados de la Suprema Corte de Justicia de la Nación que se tomaron en cuenta para probar el objetivo, se marca en letra cursiva, solo la parte que se considero explícita para los puntos que se pretenden probar.

Registro IUS: 326474 Quinta Epoca, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo LXXIII, p. 7848, aislada, Constitucional. Rubro: CONSTITUCION, SUPREMACIA DE LA. Texto: *La misma Suprema Corte ha establecido la supremacía absoluta de la Constitución sobre toda legislación secundaria, y la sociedad y el Estado tienen interés en que se apliquen desde luego los preceptos de aquélla y no los textos contrarios de la misma.*

Registro IUS: 180240 Novena Epoca, Primera Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XX, Octubre de 2004, p. 264, tesis 1a./J. 80/2004, jurisprudencia, Constitucional. **Rubro:** SUPREMACÍA CONSTITUCIONAL Y ORDEN JERÁRQUICO NORMATIVO, PRINCIPIOS DE. INTERPRETACIÓN DEL ARTÍCULO 133 CONSTITUCIONAL QUE LOS CONTIENE.

Texto: *En el mencionado precepto constitucional..... sino que se establecen los principios de supremacía constitucional y jerarquía normativa, por los cuales*

la Constitución Federal y las leyes que de ella emanen, así como los tratados celebrados con potencias extranjeras, hechos por el presidente de la República con aprobación del Senado, constituyen la Ley Suprema de toda la Unión.....

Los principios de los tributos son; el de generalidad, uniformidad, certidumbre, comodidad, economía, justicia, simplicidad y claridad. Refiriéndonos únicamente a los siguientes:

PRINCIPIO DE CERTIDUMBRE: Este principio requiere que el impuesto sea cierto, claro y preciso en la ley, por lo que respecta a sus elementos y características fundamentales como son: sujeto, objeto, tasa, cuotas, tarifas, momento de nacimiento, lugar, época y forma de liquidación y pago, obligaciones y sanciones. Este principio tiene por fin que los elementos fundamentales del impuesto no queden a arbitrio del Fisco y así evitar que conduzcan a crear incertidumbre en los contribuyentes.

PRINCIPIO DE JUSTICIA: Este principio se refiere respecto del elemento constitucional integrante del concepto de impuesto como lo es el que consiste en que los impuestos deben ser proporcionales y equitativos. Este principio se desarrolla actualmente a través de los principios de generalidad y uniformidad.

PRINCIPIO DE SIMPLICIDAD Y CLARIDAD: Debe haber simplicidad en el sistema y organización de los impuestos. En las leyes y reglamentos fiscales también se debe utilizar un lenguaje claro, simple y accesible a todos, aun cuando excepcionalmente no sea posible por las complicaciones derivadas del uso de terminología apropiada, cuando los impuestos gravan actividades que implican el uso de tecnología muy avanzada.

El principio de Legalidad contenido en el artículo 16 y 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el Artículo 6 del Código Fiscal de la Federación, tenemos que el artículo 73 en sus fracciones VII y XXIX de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece las facultades del Congreso de Unión para imponer las Contribuciones necesarias para cubrir el gasto público.

ARTÍCULO 16. *La autoridad judicial federal no podrá otorgar estas autorizaciones cuando se trate de materias de carácter electoral, fiscal, mercantil, civil, laboral o administrativo,*

Registro IUS: 207876 Octava Epoca, Cuarta Sala, Semanario Judicial de la Federación, Tomo VIII, Noviembre de 1991, p. 69, tesis 4a. XXXVI/91, aislada, Constitucional, Administrativa. **Rubro:** IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN MATERIA DE.

Texto: La exigencia de que los elementos esenciales de un tributo se consignent expresamente en la ley que lo establece, no llega al extremo de pretender la definición de los conceptos que utilice ni excluye la posibilidad de que la norma se interprete para averiguar su correcto alcance. Lo que prohíbe la fracción IV del artículo 31 de la Constitución Federal, es que la creación propiamente dicha del impuesto quede a cargo de una autoridad distinta del legislador, lo cual no acontece cuando en la ley aparecen determinados los elementos del tributo, requiriéndose únicamente de la interpretación para fijar su exacto sentido, puesto que interpretar la ley no equivale a crearla, sino nada más a desentrañar el sentido de la ya existente.

Registro IUS: 192867 Novena Epoca, Pleno, Semanario Judicial de la Federaci3n y su Gaceta, Tomo X, Noviembre de 1999, p. 46, tesis P. LXXVII/99, aislada, Constitucional. **Rubro:** TRATADOS INTERNACIONALES. SE UBICAN JERÁRQUICAMENTE POR ENCIMA DE LAS LEYES FEDERALES Y EN UN SEGUNDO PLANO RESPECTO DE LA CONSTITUCIÓN FEDERAL.

Texto: y que aunque en principio la expresi3n "... ser3n la Ley Suprema de toda la Uni3n..... esta Suprema Corte de Justicia considera que los tratados internacionales se encuentran en un segundo plano inmediatamente debajo de la Ley Fundamental y por encima del derecho federal y el local. Esta interpretaci3n del art3culo 133 constitucional, deriva de que estos compromisos internacionales son asumidos por el Estado mexicano en su conjunto y comprometen a todas sus autoridades frente a la comunidad internacional; por ello se explica que el Constituyente haya facultado al presidente de la Rep3blica a suscribir los tratados internacionales en su calidad de jefe de Estado y, de la misma manera, el Senado interviene como representante de la voluntad de las entidades federativas y, por medio de su ratificaci3n, obliga a sus autoridades. sin embargo, este Tribunal Pleno considera oportuno abandonar tal criterio y asumir el que considera la jerarquía superior de los tratados incluso frente al derecho federal .

La palabra seguridad deriva del lat3n securitas, atis, que significa "calidad de seguro" o "certeza", as3 como "cualidad del ordenamiento jur3dico, que implica la certeza de sus normas y, consiguientemente, la previsibilidad de su aplicaci3n". La 3ltima de las acepciones se3aladas, es la que debe tomarse en cuenta para indicar lo que ha de entenderse por seguridad jur3dica.

No. Registro: 186,572 Tesis aislada Materia(s):Constitucional Novena Época Instancia: Segunda Sala Fuente: Semanario Judicial de la Federaci3n y su Gaceta Tomo: XVI, Julio de 2002 Tesis: 2a. LXXV/2002 P3gina: 449

Rubro:GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA, QUÉ SE ENTIENDE POR.

Texto: *La garant3a de seguridad jur3dica prevista en el art3culo 16 de la Constituci3n Pol3tica de los Estados Unidos Mexicanos...sino que debe contener los elementos m3nimos para hacer valer el derecho del gobernado y para que, sobre este aspecto, la autoridad no incurra en arbitrariedades, lo que f3cilmente explica que existen trámites o relaciones que por su simplicidad, sencillez o irrelevancia, no requieren de que la ley pormenore un procedimiento detallado para ejercitar el derecho correlativo.*

Para verificar las operaciones entre empresas relacionadas en el contexto internacional los instrumentos jur3dicos con que se cuenta son los denominados: "Tratados para evitar la Doble Tribuci3n e impedir la Evasi3n Fiscal y los Tratados para Intercambio de Informaci3n Fiscal", mismos que de acuerdo al modelo de la OCDE no prevén la aplicaci3n del documento denominado "Gu3as de Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales".

CONCLUSIONES

Despu3s de haber analizado los principales conceptos que se encuentran involucrados cuando se menciona la regulaci3n fiscal de las empresas multinacionales (partes relacionadas) v3a los precios de

transferencia, se considera que las conclusiones se integran en el ámbito jurídico, resumen que se presenta a continuación.

Se considera un punto fundamental en este tema, la obligación fiscal de comparar los precios que establecen partes relacionadas, con los precios que operan las partes independientes, en primera instancia, al considerar que las reglas que emanan de la autoridad fiscal deben ser para proteger el mercado nacional, al no contar con información en el país que permita esta comparación, se viola el principio de certidumbre.

Es reconocido por la OCDE que la autoridad fiscal se excede al permitir el uso de los métodos basados en utilidades en lugar de los métodos basados en los precios y esto es por carecer de información del dominio público.

Se concluye: que la obligación por parte de las empresas de demostrar que los ingresos y las deducciones para efectos fiscales según el artículo 215 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, se efectuaron a precios que se hubiesen pactado en operaciones entre partes independientes, viola la garantía de audiencia tutelada establecida en el artículo 14, al establecer la autoridad fiscal su facultad en caso de que no se cumpla con el requisito de demostrar la comparabilidad de precios, de revisar sin permitir prueba en contrario, y desconocer la validez de los requisitos fiscales y legales de los contratos, celebrados entre el contribuyente y su parte relacionada.

Si bien, le permite al contribuyente defender que ha cumplido con lo establecido en el citado artículo 215, no puede defender ni desvirtuar su situación con el monto de la contraprestación que hubiese sido efectivamente pactado por las partes contratantes. Se hace notar que no existe disposición legal alguna que considere como ilegal o nulo, el acuerdo de voluntades. Para que pueda desvirtuarse, las autoridades deberían demostrar que se trata de un contrato simulado, o celebrado con dolo o mala fe, sin arrojar a los causantes la carga de la prueba. Séptima Época, tomo, sexta parte.

Se demuestra, que la obligación de observancia de las Guías va más allá de lo establecido en el Artículo 133 constitucional refiriéndose al principio de supremacía de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y de los tratados que se celebren por el Presidente de la República con la aprobación del Senado.

Para verificar las operaciones entre empresas relacionadas en el contexto internacional, los instrumentos jurídicos con que se cuenta son los denominados "Tratados para evitar la Doble Tributación y los Tratados para intercambio de información fiscal", mismos que de acuerdo con el modelo de la OCDE no prevén la aplicación del documento denominado "Guía de Precios de Transferencia para las empresas multinacionales y las administraciones fiscales", demostrando la inconstitucionalidad y trayendo como consecuencia la incertidumbre e inseguridad jurídica para los contribuyentes que se encuentren en las hipótesis normativas ya referidas.

Se demuestra jurídicamente en la presente investigación, según las ejecutorias de la SCJN en sus resultandos, que se está violando la garantía de

seguridad contenida en el artículo 16, que en su texto indica;... que la Ley debe contener los elementos mínimos para hacer valer el derecho del gobernado y, para que sobre este aspecto, la autoridad no incurra en arbitrariedades. Se considera que sería ocioso que en todos los supuestos la ley deba detallar en extremo un procedimiento, cuando éste se encuentra definido de manera sencilla y suficiente para evidenciar la forma en que debe hacerse valer el derecho por el particular. Novena Época, Tomo XVI, Tesis 2ª. LXXV/2002.

Se demuestra la inconstitucionalidad y violación a los principios que se indicaron por parte de la autoridad hacendaria, considerando como final el Principio de Seguridad que indica: “cualidad del ordenamiento jurídico, que implica la certeza de sus normas y, consiguientemente la previsibilidad de su aplicación, siendo esta la que debe tomarse en cuenta para indicar lo que ha de entenderse como seguridad jurídica.

Los Artículos 215 y 216 de la LISR son inconstitucionales debido a que remiten, a un documento denominado “Guías de Precios de Transferencia para las Empresas Multinacionales y las Administraciones Fiscales”, en contravención con lo preceptuado en el artículo 133 de la CPEUM, que estable la jerarquía de leyes sin atender a documento privado alguno, por lo tanto el legislador violenta en perjuicio de los contribuyentes a que aluden los numerales precitados los principios de seguridad y certeza jurídica.

BIBLIOGRAFÍA

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos
Ley de ISR 2011
Código Fiscal de la Federación 2011
Suprema Corte de Justicia de la Nación. Jurisprudencias diversas épocas.

Revistas Arbitradas y estudios de organismos Internacionales

Hurtado,M.;Ahrens,E. (2005) Comentarios sobre la revisión de los miembros de la OCDE al esquema de Precios de Transferencia de México. Pricewater House Coopers Edición propia 2005.

OCDE (1999) *Guía sobre los precios de transferencia de empresas multinacionales y administración de Impuestos*. Editada por ellos.

OCDE (1999) *Examen de la OCDE sobre la economía mexicana*. SPICE, Biblioteca Empresarial

Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2003) *Informe semanal de la Unidad de Comunicación social y Vocero*. Editada ellos mismos. Pág. 1 Octubre 2003

Secretaría de Hacienda y Crédito Público (2006) *Política Hacendaria Nacional*. INDETEC Feb.2006 www.indetec.gob.mx

