



# UNIVERSIDAD PANAMERICANA

Facultad de Derecho

Posgrado en Derecho

Con Reconocimiento de Validez Oficial ante la Secretaría de Educación Pública, bajo acuerdo

número 974181 de fecha 15 de Julio de 1997

---

## “PRINCIPIO DE PROTECCIÓN DE CONFIANZA LEGÍTIMA: SU OBJETO Y TUTELA”

Tesis que para obtener el grado de

**Maestro en Derecho Fiscal**

Presenta

**Lic. Roberto Lobato Torres**

Director de Tesis

**Dr. Juan Manuel Otero Varela**

# ÍNDICE

---

|  |     |
|--|-----|
| <b>INTRODUCCIÓN</b>  | 2   |
| <b>CAPÍTULO 1. PRINCIPIOS Y REGLAS CONTENIDOS EN LA EJECUTORIA</b>   | 4   |
| 1.1. Generalidades   | 4   |
| 1.2. Transcripción de la Ejecutoria  | 6   |
| 1.3. Transcripción de la Tesis Aislada V.2o.A.41 A (10a.)  | 46  |
| 1.4. Principios y reglas estudiados por el órgano judicial   | 48  |
| <b>CAPITULO 2. ANÁLISIS DOCTRINAL DE LOS PRINCIPIOS ABORDADOS EN LA EJECUTORIA</b>   | 54  |
| 2.1. Generalidades   | 54  |
| 2.2. Principios constitucionales aplicables en materia tributaria  | 55  |
| 2.3. Principio de Seguridad Jurídica   | 56  |
| 2.4. Principio de Protección de Confianza Legítima   | 58  |
| 2.5. Principio de Irretroactividad de la Ley   | 60  |
| 2.6. Principio de Fundamentación y Motivación  | 74  |
| 2.7. Principio de Legalidad  | 78  |
| 2.8. Competencia de la Autoridad Fiscal  | 79  |
| <b>CAPÍTULO 3. ANALISIS DOCTRINAL DE LA EJECUTORIA EN RELACIÓN CON LA TESIS V.2o.A.41 A (10a.) Y SU APLICABILIDAD AL CASO CONCRETO</b> | 81  |
| 3.1. Generalidades   | 81  |
| 3.2. Antecedentes de la resolución   | 81  |
| 3.3. Violación al principio de Irretroactividad de la Ley  | 84  |
| <b>CONCLUSIONES</b>  | 101 |
| <b>BIBLIOGRAFÍA</b>  | 103 |

## INTRODUCCIÓN

Sin dudar, el principio de seguridad jurídica contenido en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos ha sido un eje rector del sistema jurídico nacional, debido a que, como la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo establece, este principio busca que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica en su acontecer diario, evitando además cualquier arbitrariedad por parte de las autoridades para que en una dimensión material prevalezcan la confianza, la estabilidad y la paz social.<sup>1</sup>

Así, al igual que la sociedad, el principio de seguridad jurídica ha venido evolucionando de acuerdo a las necesidades actuales por lo que en los últimos años, se concibió en la doctrina un nuevo sub-principio derivado éste, conocido como el Principio de Protección de Confianza Legítima, que tutela el respeto de la adopción y aplicación de normas, actos o medidas bajo las cuales previamente el gobernado se sujeta, de manera que no pueda ser sorprendido en forma imprevista.<sup>2</sup>

Con base en lo anterior, los tribunales judiciales federales, han resuelto una variedad de casos atendiendo a los postulados contenidos en el principio de protección de confianza legítima, entre ellos, el amparo directo 241/2012-II objeto de estudio del presente.

---

<sup>1</sup> Ver a página la tesis de jurisprudencia que al rubro indica: "PRINCIPIO DE PROTECCIÓN DE CONFIANZA LEGÍTIMA. SU OBJETO DE TUTELA Y FORMA EN QUE SE VULNERA RESPECTO DE UNA DISPOSICIÓN DE CARÁCTER GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN POR LA QUE SE OTORGAN BENEFICIOS FISCALES A DETERMINADOS CONTRIBUYENTES, CONSISTENTES EN EL PAGO DIFERIDO DE IMPUESTOS"

<sup>2</sup> Ídem.

De esa manera, éste estudio tiene como fin hacer un análisis de los principios y reglas en los que se basó el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, con sede en la ciudad de Monterrey Nuevo León, para dictar la sentencia ejecutoria correspondiente al amparo directo 241/2012-II, bajo la óptica de los postulados contenidos en doctrina jurídica.

Primeramente, se presenta la transcripción completa de la ejecutoria en comento y de la tesis aislada IV.2o.A.41 A (10a.) a efecto de conocer su contenido y la línea de estudio seguida por el tribunal para resolver la controversia. Posteriormente, se realiza un estudio profundo de los principios invocados, tanto por las partes, como por el propio órgano colegiado, encaminados a resolver el planteamiento de la parte quejosa. Finalmente, y derivado del estudio realizado, se presenta una postura jurídica con relación a la resolución tomada por el Colegiado administrativo misma que se confronta con la tesis IV.2o.A.41 A (10a.).

## CAPITULO 1.

### **PRINCIPIOS Y REGLAS CONTENIDOS EN LA EJECUTORIA**

*Sumario: 1.1. Generalidades; 1.2. Transcripción de la ejecutoria; 1.3. Transcripción de la Tesis Aislada V.2o.A.41 A (10a.); 1.4. Principios y Reglas estudiados por el órgano judicial.*

#### **1.1. Generalidades**

El presente apartado tiene por objeto identificar los principios y las reglas analizados en la ejecutoria de fecha 7 de febrero de 2013, que resolvió el juicio de amparo directo 241/2012-II, emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, con sede en la ciudad de Monterrey Nuevo León.

En ese sentido, primeramente, se transcribe la sentencia de mérito y la tesis aislada que derivó de ella, cuyo número de identificación es IV.2o.A.41 A (10a.), misma que al rubro señala "PRINCIPIO DE PROTECCIÓN DE CONFIANZA LEGÍTIMA. SU OBJETO DE TUTELA Y FORMA EN QUE SE VULNERA RESPECTO DE UNA DISPOSICIÓN DE CARÁCTER GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN POR LA QUE SE OTORGAN BENEFICIOS FISCALES A DETERMINADOS CONTRIBUYENTES, CONSISTENTES EN EL PAGO DIFERIDO DE IMPUESTOS."; para posteriormente identificar las reglas y principios analizados por el Colegiado al momento de dictar su sentencia.

Al respecto, es importante mencionar que el presente trabajo, solamente se avoca al análisis de las reglas o disposiciones legales que fueron parte de la Litis del asunto, sin considerar aquellas destinadas a atender cuestiones procesales y accesorias a la controversia planteada por no ser objeto del mismo.

## 1.2. Transcripción de la Ejecutoria

La sentencia ejecutoria en estudio, pronunciada dentro del amparo directo 241/2012-II fue emitida en los siguientes términos:

**AMPARO DIRECTO:**

241/2012-II.

**QUEJOSO: \***

**JUICIO DE NULIDAD: \*\*.**

MAGISTRADO PONENTE:

**LIC. JOSÉ ELÍAS GALLEGOS  
BENÍTEZ.**

SECRETARIO:

**LIC. MARIO ENRIQUE  
GUERRA GARZA.**

Monterrey, Nuevo León. Acuerdo y sentencia del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, correspondiente al siete de febrero de dos mil trece.

**VISTO**, para resolver, el juicio de amparo directo número 241/2012-II y,

### **R E S U L T A N D O :**

#### **PRIMERO. PRESENTACIÓN DE LA DEMANDA DE AMPARO DIRECTO.**

Mediante demanda presentada el siete de junio de dos mil doce, ante la Oficialía de Partes Común de las Salas Regionales del Noreste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa con residencia en esta ciudad de Monterrey, Nuevo León, **\*\***representante legal de la empresa quejosa **\***, promovió juicio de amparo directo en contra de la siguiente autoridad y por el siguiente acto:

**“III.- AUTORIDAD RESPONSABLE:**

*Segunda Sala Regional del Noreste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como ordenadora, responsable de expedir la Sentencia Definitiva fechada el 26 de abril de 2012, que resolvió el Juicio Sumario número \*.*

*La autoridad responsable tiene su domicilio en la Calle Cerro de Picachos 855 Colonia Obispado, Monterrey, N.L., Código Postal 64060.*

**IV.- ACTOS RECLAMADOS:**

*De la Segunda Sala Regional del Noreste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa reclamo la Sentencia Definitiva fechada el 26 de abril del 2012, que resolvió el Juicio Sumario número \*, promovido por la quejosa en contra de actos de la Administración Local Jurídica de Monterrey”.*

La sentencia reclamada concluyó con los siguientes puntos resolutivos:

*“I.- Ha resultado infundada, la causal de improcedencia y sobreseimiento hecha valer por la autoridad demandada, por lo que:*

*II.- No es de sobreseerse y no se sobresee el presente juicio contencioso administrativo.*

*III.- La parte actora no probó su pretensión por lo que:*

*IV.- Se reconoce la VALIDEZ de las resoluciones recurridas en la instancia administrativa, en atención a los razonamientos expuestos en el último Considerando de esta sentencia.*

**V.- NOTIFÍQUESE PERSONALMENTE A LA PARTE ACTORA Y POR OFICIO A LA AUTORIDAD DEMANDADA”.**

**SEGUNDO. TRÁMITE DE LA DEMANDA DE AMPARO DIRECTO ANTE EL TRIBUNAL COLEGIADO.** Por auto de veinte de agosto de dos mil doce, el presidente de este Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, ordenó la formación del expediente respectivo, al que asignó el número estadístico **241/2012**, admitió a trámite la demanda de mérito y dio

intervención legal a la agente del Ministerio Público Federal adscrita, quien formuló el pedimento \* de fecha veintisiete de agosto de dos mil doce.

Posteriormente, por acuerdo de treinta y uno de agosto de dos mil doce, se turnaron los autos de este expediente, al magistrado relator licenciado José Elías Gallegos Benítez, para los efectos del artículo 184 de la Ley de Amparo; y,

#### **CONSIDERANDO:**

**PRIMERO. COMPETENCIA.** Este tribunal es competente para conocer del presente juicio de amparo, con fundamento en los artículos 107, fracción V, inciso b), de la Constitución General de la República; 158, de la Ley de Amparo; 37, fracción I, inciso b) y 144, de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación; en relación con el Acuerdo General 17/2012 del Pleno del Consejo de la Judicatura Federal, ya que se promueve contra una sentencia definitiva dictada en un juicio de nulidad por la Segunda Sala Regional del Noreste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, con jurisdicción en este circuito.

**SEGUNDO. TEMPORALIDAD.** La demanda de amparo directo presentada el **siete de junio de dos mil doce**<sup>1</sup> ante la autoridad responsable, fue promovida dentro del plazo de quince días, en términos de lo previsto por el artículo 21 de la Ley de Amparo, en relación con el diverso 70 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; toda vez que la sentencia reclamada de **veintiséis de abril de dos mil doce**, se le notificó a la quejosa el **diecisiete de mayo de ese mismo año**;<sup>2</sup> surtió efectos al día hábil siguiente, y comenzó a transcurrir el plazo de quince días a partir del **veintiuno de mayo al ocho de junio de dos mil doce**, descontando los días veintiséis y veintisiete de mayo, dos y tres de junio de dos mil doce de conformidad con el artículo 23 de la Ley de Amparo.

Por tanto, si la demanda de amparo se presentó el **siete de junio de dos mil doce**, resulta evidente que se instó oportunamente.

**TERCERO. EXISTENCIA DEL ACTO RECLAMADO.** La existencia del acto reclamado quedó acreditada con el expediente que el tribunal responsable remitió en vía de informe justificado.

**CUARTO. ANTECEDENTES.** Para mejor comprensión de las consideraciones que sustentan esta ejecutoria, se reseñan los antecedentes siguientes.

**1.** El **dieciséis de julio de dos mil diez**, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales, a los contribuyentes de las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas por el fenómeno meteorológico “Alex”.<sup>3</sup>

De dicho Decreto se desprende en su **artículo cuarto**, en lo que interesa, que a los contribuyentes que efectúen **pagos por ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado** en los términos de lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, excepto los asimilados a salarios, que tengan su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento, en las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, **podrán diferir el entero de las retenciones del impuesto sobre la renta efectuadas a sus trabajadores, correspondiente a los meses de junio, julio y agosto de 2010**, siempre que el servicio personal subordinado por el que se paguen estos ingresos se preste en dichas zonas afectadas; en el entendido que contempló que el impuesto que hubieren retenido deberán enterarlo en tres parcialidades mensuales y sucesivas, en montos iguales para cada mes, **siendo la primera parcialidad en el mes de octubre de 2010**, y el de la segunda y siguientes parcialidades actualizadas, por el periodo comprendido desde el mes de noviembre y hasta el mes en el que se realice el pago.

Mientras que, de su **artículo quinto**, se colige en lo que importa, que los contribuyentes podrán diferir el pago definitivo del **impuesto al valor agregado a su cargo correspondiente a los meses de junio, julio y agosto de dos mil diez**, y enterarlo en tres parcialidades mensuales y sucesivas, en montos iguales para

cada mes, siendo la primera parcialidad se enterará en el mes de octubre de dos mil diez.

2. Posteriormente el **tres de diciembre de dos mil diez**, se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 y sus anexos 1, 1-A, 3, 7, 10, 11, 12, 14, 15, 17 y 21, por el que se adicionó entre otros el capítulo II.13.6. del Decreto por el que se otorgan los beneficios fiscales que se mencionan, a los contribuyentes de las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas por el fenómeno meteorológico Alex, publicado en el Diario Oficial de la Federación el Dieciséis de julio de dos mil diez.<sup>4</sup>

De la cual se advierte, en lo que es de importancia al asunto en cuestión, el **capítulo II.13.6.1.**, que **para los efectos de los Artículos Cuarto y Quinto** antes mencionados, al momento de que soliciten la forma oficial FMP-1 **para el pago de la primera parcialidad** ante la Administración Local de Servicios al Contribuyente que corresponda a su domicilio fiscal, **los contribuyentes deberán presentar escrito libre en el que manifiesten los meses** por los que están ejerciendo el pago en parcialidades, **el monto total** del entero correspondiente **a cada mes** por el que se ejerce la opción desglosado por impuesto, así como **el número de parcialidades elegido y su importe.**

3. El **veinticuatro de diciembre dos mil diez**, según las documentales acompañadas a la demanda de nulidad como "anexo 5", la empresa \*\*, realizó el pago electrónico de la **primera parcialidad** (aunque según la **nota expuesta en el escrito libre presentado el diecinueve de septiembre de dos mil uno**, ante la Administración Local de Servicios al Contribuyente de Monterrey en el Estado de Nuevo León, a la que aludirá enseguida, en realidad **corresponde a la tercera parcialidad**, porque el sistema de pago del banco no le permitió aclararlo oportunamente) del impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado, correspondiente a los meses junio, julio y agosto de dos mil diez, **manifestando con ello, según su pretensión, la intención de cubrir el importe de las contribuciones a través de la opción de pago a plazos en parcialidades en términos del aludido Decreto presidencial.**<sup>5</sup>

4. En ese contexto, mediante diversos oficios de **veintidós de julio de dos mil once**, la Administración Local de Recaudación de Monterrey, determinó los créditos fiscales \*\*y \*\* por concepto de **impuesto sobre la renta retenido por salarios**, por un total de \*\*, y los créditos fiscales \*\* y \*\* por concepto de impuesto **a l valor agregado** por un importe total de \*.<sup>6</sup>

5. Ahora bien, en fecha **diecinueve de septiembre dos mil once**, la empresa \*, a través de su representante legal, con el objeto de dar cumplimiento a lo establecido en la Regla II.13.6.1., contenida en la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 y sus anexos 1, 1-A, presentó el **escrito libre** correspondiente, **señalando al efecto** las fechas y los montos de los pagos realizados en la primera (31/10/2010), segunda (30/11/2010) y **tercera parcialidad (24/12/2010)**.<sup>7</sup>

6. Así, acotó en tal escrito en **una nota**, que **“Cada comprobante de pago indica “importe primera *parcialidad*” a pesar de tratarse de la segunda o tercera parcialidad, en virtud de que el sistema de la institución bancaria no prevé la posibilidad de realizar la correspondiente precisión”**.

7. Luego, por escrito presentado el **veinte de septiembre de dos mil once**, en la Administración Local Jurídica de Monterrey, \*, a través de su representante legal, interpuso recurso de revocación, el cual se le asignó el número \*, en contra de los créditos fiscales \* \*\* y \*\* por conceptos de impuesto sobre la renta retenido por salarios en cantidad total de \*, e impuesto al valor agregado por un importe total de \*\*. <sup>8</sup>

8. Por otra parte, **el veintiocho de septiembre de dos mil once**, \*, a través de su representante legal, formuló recurso de revocación, el cual se le asignó el número \*, en contra de los créditos fiscales \* y \*, en cantidad total de \*\*. <sup>9</sup>

9. Mediante oficios de **treinta y uno de octubre de dos mil once**, la Administración Local Jurídica de Monterrey, desechó los recursos de revisión número \* y \*\*, <sup>10</sup>

10. En contra de la citada resolución, el veintinueve de noviembre dos mil once, \*, promovió juicio de nulidad del que correspondió conocer a la Segunda Sala Regional del Noreste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, bajo el

número de expediente \*\*; y, seguido el juicio de sus etapas legales correspondientes, el **veintiséis de abril de dos mil doce**, se dictó la sentencia definitiva hoy reclamada, en base a los razonamientos que se expondrán en el considerando próximo.

**QUINTO. CONSIDERACIONES DE LA SENTENCIA. La sentencia reclamada se funda en las consideraciones sustanciales siguientes:**

En el **considerando tercero**, la Sala fiscal declaró **infundada** la única causal de improcedencia hecha valer por la autoridad demandada, toda vez que implicaba el estudio del fondo del asunto, dado que los motivos que tuvo la Administración Local Jurídica de Monterrey para desechar los medios de defensa interpuesto administrativamente, se referían a que los actos de procedimiento administrativo de ejecución no tenían el carácter de definitivos, mismos que la a quo analizaría, por así haberlo planteado la actora.

Aplicó, la jurisprudencia V-J-SS-78, sustentada por el Pleno del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, de rubro: *“SOBRESEIMIENTO DEL JUICIO. SI SE HACE VALER UNA CAUSAL QUE INVOLUCRA EL ESTUDIO DE FONDO DEL ASUNTO, DEBE DESESTIMARSE”*.

En ese orden de ideas, concluyó que debían desestimarse las argumentaciones que efectuó la autoridad demandada en la causal de improcedencia y sobreseimiento, toda vez que a través de las mismas pretendía sostener la legalidad del desechamiento de los medios de defensa administrativos, cuestión que implicaba entrar al fondo del asunto a través del estudio de los conceptos de nulidad.

En el **considerando cuarto** la Sala fiscal estimó fundado el argumento de la enjuiciante concerniente a que las resoluciones impugnadas eran ilegales, en virtud de que la demandada desechó tales medios de defensa administrativa, sin entrar al estudio de los argumentos expuestos por la actora, en los que cuestionó el fondo del asunto, debido a que **en tal instancia administrativa negó lisa y llanamente la existencia de un saldo insoluto, además de negar lisa y llanamente haber solicitado autorización para el uso del pago a plazos,**

**establecido en los artículos 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación**, aunado a que la autoridad no le otorgó el plazo de cuarenta y cinco días previos a la ejecución del cobro previsto en el numeral 144 del código tributario federal.<sup>11</sup>

A efecto de sostener lo anterior, señaló que del análisis realizado a las resoluciones impugnadas, se desprendía que la Administración Local Jurídica de Monterrey desechó los recursos de revocación hechos valer por la actora, al considerar que los mismos se intentaron en contra de actos del procedimiento administrativo de ejecución que no se ajustaron a la ley, por lo que dichos recursos debían de haberse interpuesto hasta el momento de la publicación de la convocatoria de remate y dentro de los diez días siguientes a la fecha de publicación de la mencionada convocatoria, de conformidad con el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación.

En ese orden de ideas, reiteró lo **fundado** de los conceptos de violación en razón de que la autoridad demandada partió de una premisa errónea, al estimar que los recursos de revocación hechos valer administrativamente, se intentaron en contra de actos del procedimiento administrativo de ejecución que no se ajustaron a la ley, y que por ende debían recurrirse hasta el momento de la publicación de la convocatoria de remate y dentro de los diez días siguientes a la fecha de publicación de la convocatoria, aunado a que la actora en los escritos de recurso de revocación negó lisa y llanamente la existencia de algún saldo insoluto por concepto de impuestos a su cargo, que eran cuestiones que guardaban relación con el fondo de los créditos que se pretendía el cobro.

Refirió, que sostener lo contrario, sería tanto admitir el hecho de que la autoridad recaudadora continúe el procedimiento de cobro respecto de adeudos que la actora manifestó no tener conocimiento, o que ya liquidó con antelación, razón por la cual adujo que los motivos que tuvo la Administración Local Jurídica de Monterrey para desechar los recursos de revocación interpuestos, no acontecieron en la especie.

Aclaró, que no era obstáculo lo señalado por la autoridad demandada en su oficio de contestación, dado que para la a quo, lo cierto era que la actora hizo valer cuestiones de fondo dentro de los recursos de revocación intentados

administrativamente, por lo que no se surtía el supuesto de desechamiento aludido por la Administración Local Jurídica de Monterrey en las resoluciones impugnadas.

Indicó, que no pasaba desapercibida la manifestación del actor, relativa a que la autoridad no le otorgó el plazo de cuarenta y cinco días previos a la ejecución del cobro previsto en el numeral 144 del Código Fiscal de la Federación, ya que no aplicaba en el caso concreto, al estar en presencia de contribuciones auto determinadas, las cuales no requieren del transcurso del plazo de los cuarenta y cinco días, a efecto de que sean pretendidas en cobro por la autoridad.

En ese contexto, refirió la Sala fiscal que en términos del artículo 50, cuarto párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al desestimarse las razones de los desechamientos de los recursos de revocación, y al existir elementos suficientes para examinar los argumentos expuestos contra las resoluciones impugnadas mediante tales recursos, procedía el examen del fondo del asunto.

Así, acotó que en las resoluciones recurridas en sede administrativa, se estimó que mediante declaraciones normales presentadas el veinticuatro de diciembre de dos mil diez, la accionante determinó a su cargo adeudos fiscales por concepto de impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado de los meses junio, julio y agosto de dos mil diez, manifestando su intención de cubrir el importe y accesorios a su cargo, mediante la opción de pago a plazos en parcialidades, llevando a cabo diversos pagos por cada uno de los periodos anotados, quedando aun así saldos insolutos sin pagar.

Precisó, que la quejosa se colocó en el supuesto de uso indebido de pago a plazos, conforme lo previsto en el artículo 66-A del Código Fiscal de la Federación, **al tratarse las contribuciones y accesorios determinados en las declaraciones correspondientes de impuestos trasladados a cargo de contribuyente**, por lo que la autoridad realizó la determinación y actualización de los saldos insolutos correspondientes, disminuyendo los montos pagados, y ordenando requerir de pago a la contribuyente el importe total de los adeudos, con sus accesorios legales, apercibida de que de no hacerlo en el plazo de seis días se le embargarían bienes suficientes conforme

al artículo 151 de la misma codificación.

Establecido lo anterior, declaró que eran **parcialmente fundadas** las aseveraciones de la actora, atinentes a que la autoridad erróneamente realizó una suposición respecto a que el particular efectuó un uso indebido del pago a plazos contenido en el artículo 66-A del Código Fiscal de la Federación, ya que no solicitó tal autorización para ejercer un pago a plazos diferidos, de conformidad con tal ordinal, y tampoco respecto de contribuciones retenidas, atrasadas o recaudadas, lo que hacía ilegal las determinaciones de la demandada, al ejercer en exceso sus facultades, de ahí que la autoridad no contara con elementos y supuestos que permiten determinar un uso indebido de pago a plazos, máxime que la enjuiciante negó lisa y llanamente haber solicitado autorización para uso del pago a plazos establecido en los numerales 66 y 66-A del código tributario federal, siendo necesario que existiera una solicitud de autorización para esos efectos.

Manifestó, que lo anterior era así, ya que, por un lado, la actora declaró su intención de cubrir el importe de las contribuciones y accesorios a su cargo a través de la opción de pago a plazos en parcialidades, al momento de la presentación de las declaraciones normales el veinticuatro de diciembre de dos mil diez.

Precisó, que con antelación al veinticuatro de diciembre de dos mil diez, en que se efectuó la presentación de las declaraciones aludidas, **se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el tres de diciembre del mismo año, la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010**, en la que se adicionó el capítulo II.13.6 denominado *“Del decreto por el que se otorgan los beneficios fiscales que se mencionan, a los contribuyentes de las zonas afectadas de los estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas por el fenómeno meteorológico Alex”*, en el que la **regla II.13.6.1.**, ordena que los contribuyentes **debían presentar escrito libre** en el que manifiesten los meses por lo que se estaba ejerciendo el pago en parcialidades, el monto total del entero correspondiente a cada mes por el que se ejercía la opción desglosado por impuesto, así como el número de parcialidades elegido y su importe.

Así, estimó correcto que la demandada haya precisado que la actora incurrió en uso indebido del pago a plazos, dado que en el momento en que se auto determinó las contribuciones a pagar, lo hizo mediante las declaraciones normales respectivas, **siendo que en dicho momento ya se encontraba vigente la obligación de presentar el escrito libre a que se refería la regla II.13.6.1.** ya citada, obligación con la cual no cumplió la actora al momento de presentar sus declaraciones normales correspondientes a los meses de junio, julio y agosto de dos mil diez, por concepto de impuesto al valor agregado y retenciones por salarios del impuesto sobre la renta, el veinticuatro de diciembre de dos mil diez.

Añadió, que **no pasó desapercibido** la documental consistente en el escrito por el que la enjuiciante pretendió cumplir la obligación establecida en la aludida regla; sin embargo, advirtió que **dicho escrito libre fue presentado** ante la Administración Local de Servicios al Contribuyente de Monterrey **hasta el diecinueve de septiembre de dos mil once**, que fue varios meses después del Decreto por el que se otorgan los beneficios fiscales, a los contribuyentes de las zonas afectadas de los estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas por el fenómeno meteorológico "Alex", e incluso con posterioridad a la emisión de los actos recurridos en la instancia administrativa, razón por la cual no era susceptible se tomara en cuenta dicho escrito para tenerse por cumplido lo dispuesto en la regla II.13.6.1., de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010.

En consecuencia, consideró que la autoridad recaudadora se encontraba plenamente facultada para aplicar en perjuicio de la actora, el procedimiento previsto en los artículos 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación, debido a que al no haber cumplido con la presentación del escrito referido por la regla II.13.6.1, de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, no era dable estimar que se hubiese acogido al beneficio previsto por el citado Decreto, pues resultaba necesaria la manifestación expresa de su voluntad en tal sentido, cuestión que no cumplió oportunamente.

Por ende, **precisó que no existía constancia alguna que permitiera acreditar fehacientemente, que los pagos**

**efectuados por la actora, el veinticuatro de diciembre de dos mil diez, por los meses de junio, julio y agosto del mismo año, respecto del impuesto al valor agregado y retenciones por salarios del impuesto sobre la renta, se hayan llevado a cabo con apoyo en el Decreto en cuestión; de ahí que estimó que era aplicable el contenido del artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, el cual se refiere al pago a plazos, en parcialidades o diferidos.**

Por otro lado, manifestó que era **infundado** el argumento de la actora, relativo a que negó lisa y llanamente la existencia de un saldo insoluto a cargo de la contribuyente, sin que la demandada citara precepto legal que fundamente su procedencia y origen, así como tampoco acreditaba la procedencia, origen o cálculo de los adeudos, ni solicitud alguna del particular relativa al pago en plazos en parcialidades o a las contribuciones omitidas que en su caso existieran.

Adujo, que lo anterior era así debido a que en cada una de las resoluciones recurridas administrativamente, se explicó de manera pormenorizada los pagos realizados por la contribuyente, así como las cantidades que aún no se habían liquidado, y que conformaban el saldo insoluto, derivado de que la demandada estimó aplicable el contenido de los numerales 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación, sin que la actora pudiera negar válidamente el origen del saldo insoluto, ya que sabía de la existencia de ello y que incluso liquidó.

Reiteró, que el artículo 66 del Código Fiscal de la Federación era aplicable en las resoluciones recurridas, toda vez que no se acreditó que los pagos efectuados el veinticuatro de diciembre de dos mil diez, hayan sido realizados al amparo del Decreto por el que se otorgan los beneficios fiscales por el fenómeno meteorológico Alex, en razón de que no se cumplió con lo ordenado por la regla II.13.6.1., de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para el 2010.

En otro orden de ideas, decretó como **infundado** el dicho de la actora en el sentido de que las resoluciones impugnadas carecían de fundamentación y motivación, al citarse numerales de manera general y abstracta, que impedían tener

certeza en cuanto a la correcta aplicación del artículo, ya que no se desprendía el soporte legal que sustente la determinación y cobro del crédito fiscal, en los que otorga un plazo de seis días para su pago en virtud de que los numerales empleados no establecen el referido plazo, sin que el artículo 151 del Código Fiscal de la Federación lo contenga.

Consideró, que lo anterior era así toda vez que del estudio efectuado a las resoluciones, se desprendía que la autoridad recaudadora invocó los numerales que a su juicio eran los aplicables al caso concreto, entre ellos el artículo 151 del citado código, mismo que se refiere a que en los casos de los pagos en parcialidades, el deudor podrá efectuar el pago respectivo, dentro de los seis días hábiles siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación del requerimiento, aunado a que la demandada aplicó el contenido del artículo 66 del Código Fiscal de la Federación, sin obtener el cobro del adeudo que la actora no había liquidado.

En ese mismo sentido, declaró **infundado** el argumento de la enjuiciante, relativo a que no se tenía la certeza de cuál de los artículos del código tributario federal, era el fundamento legal que soportaba el requerimiento realizado por la demandada, debido a que los términos en que fue ejecutado el requerimiento no encuadraban en los supuestos señalados por los preceptos citados como fundamento de la autoridad.

Puntualizó que lo anterior era así, en virtud de que la recaudadora aplicó en las resoluciones recurridas administrativamente el contenido de los artículos 66 y 66- A del Código Fiscal de la Federación, así como lo ordenado en los diversos 17-A, 21, 144, 145, 150, 151, 152, 153, 154, 155, 156, 156-Bis, 157, 158 y 159 del citado código, con la finalidad de obtener el pago del adeudo, que a su juicio, la actora aún no ha liquidado.

En esa tesitura, señaló que era **infundado** el dicho de la actora, en el sentido de que la demandada no esgrimió argumentos por los cuales consideraba que la enjuiciante encuadraba en las hipótesis previstas en los numerales 17-A, 21, 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación, toda vez que si la demandada estimó que no se liquidaron de manera completa los adeudos a su cargo, válidamente procedió a actualizar las

contribuciones que no se enteraron, con apoyo en los numerales 17-A y 21 del citado código, aunado a que fue plasmado en las resoluciones recurridas.

En otro contexto, refirió que era **infundada** la manifestación de la actora atinente a que entre las facultades de la Administración Local de Recaudación de Monterrey, no se encontraba la de calcular y aplicar la actualización de los créditos fiscales impuestos a los contribuyentes al momento de requerir el pago; en razón de que tal facultad se encontraba implícita en la atribución de tramitar, y en su caso autorizar las solicitudes de pago diferido o en parcialidades de los créditos fiscales, así como determinar y liquidar a los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados, las diferencias que hubiere por efectuar pagos a plazos, diferidos o en parcialidades, sin tener derecho a ellos.

Así, la Sala fiscal determinó que la actora no solicitó de manera oportuna el beneficio que se otorga a través del Decreto de dieciséis de julio de dos mil diez, al no presentar el escrito libre en el que se manifestaran los meses por lo que se está ejerciendo el pago en parcialidades, como se contiene en la regla II.13.6.1., de la Segunda Modificación de la Regla Miscelánea Fiscal para el 2010, razón por la cual no se puede considerar que las declaraciones presentadas el veinticuatro de dos mil diez se realizaron al amparo de dicho crédito.

Por último, determinó que era **infundada** la pretensión de la actora, en el sentido de que se le devolviera el pago de los créditos determinados por los saldos insolutos que la demandada señaló que aún adeudaba, toda vez que no se demostró la ilegalidad de los actos recurridos en la instancia administrativa, razón por la que consideró que los requerimientos de pago efectuados por la recaudadora se practicaron conforme a derecho, y que los enteros realizados por la enjuiciante eran legales.

**SEXTO. SÍNTESIS DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN. La quejosa hace valer como motivos de inconformidad, en esencia, los siguientes.**

En el **primer concepto de violación**, señala que el considerando cuarto de la Sala fiscal carece de fundamentación, por el que

estimó que la quejosa manifestó su intención de cubrir el pago a plazos al momento de la presentación de las declaraciones normales de veinticuatro de diciembre de dos mil diez, pasando por alto que no citó el precepto legal que contenga el supuesto y la obligación de manifestar mediante la presentación de declaraciones la voluntad de ejercer la opción de pago a plazos en parcialidades, aunado al hecho de que la actora no manifestó su intención de cubrir el importe de las contribuciones y accesorios.

Declara, que suponiendo sin conceder que la autoridad considere que tal obligación se encuentra fundada en el artículo 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación, resulta contrario a derecho en virtud de que dichos preceptos regulan la solicitud de autorización por parte del contribuyente como requisito para el pago a plazos de contribuciones y accesorios omitidos, supuesto que fue negado lisa y llanamente por la quejosa en la demanda de nulidad y que la autoridad demandada al momento de formular su contestación no acreditó lo contrario, situación que no fue valorada por la Sala fiscal al emitir el fallo.

En su **segundo concepto de violación**, considera que el acto reclamado violenta el contenido de los artículos 14 y 16 constitucionales al aplicar indebidamente lo dispuesto en la regla miscelánea II.13.6.1., en virtud de que la a quo estimó que la presentación del escrito libre regulado en dicha regla es un requisito formal que debió realizarse oportunamente para tener derecho a la aplicación de los beneficios fiscales otorgados por el Decreto publicado el dieciséis de julio de dos mil diez.

Así, expresa que del análisis que se efectúe de manera conjunta en tanto del Decreto mencionado como de la regla señalada, se tiene que de tales disposiciones se desprende, entre otras cosas, que a la fecha de la realización del pago de la primer parcialidad el mes de octubre de dos mil diez, no se había emitido disposición miscelánea alguna que regulara la aplicación del beneficio, que por tal motivo la aplicación de los beneficios del Decreto no requerían la presentación del escrito libre condicionado posteriormente a través de la regla II.13.6.1, publicada el tres de diciembre de dos mil diez, en el Diario Oficial de la Federación.

Aunado a lo anterior, advierte que la autoridad responsable consideró indebidamente que la primer parcialidad efectuada al amparo del Decreto se efectuó el veinticuatro de diciembre de dos mil diez, correspondiente a los meses de junio, julio y agosto de ese mismo año, cuando la aplicación del beneficio otorgado en el Decreto fue realizada mediante el pago de la primer parcialidad efectuada el treinta y uno de octubre de dos mil diez, por los meses junio, julio y agosto de esa anualidad.

De tal forma, precisa, que en el escrito libre que acompañó a la demanda de nulidad, manifestó que los pagos sujetos al beneficio aplicables respecto de los pagos de los meses junio, julio y agosto de dos mil diez fueron efectuados con la primera parcialidad el treinta y uno de octubre de dos mil diez, con una segunda parcialidad el treinta de noviembre del mismo año y la tercer parcialidad el veinticuatro de diciembre de dos mil diez.

Por lo que considera, que la autoridad omitió valorar su manifestación en el citado escrito libre, en el sentido de que el pago de veinticuatro de diciembre de dos mil diez, por los meses de junio, julio y agosto de dos mil diez correspondía a la tercera parcialidad, y no a la primera como lo señaló la Sala fiscal.

En ese tenor, señala que la declaración efectuada vía electrónica indica que dicho pago corresponde a una primera parcialidad, que sin embargo el sistema electrónico del Servicio de Administración Tributaria no permitía la captura de los datos para efectos de establecer que correspondía a la tercer parcialidad, situación que fue aclarada mediante el escrito presentado el diecinueve de septiembre de dos mil once, cumpliendo así la funcionalidad del mencionado escrito en cuanto a informar a la Administración Local de Servicio al Contribuyente el ejercicio y la forma de aplicación de los beneficios otorgados por el Decreto publicado el dieciséis de julio de dos mil diez.

Declara, que si bien es cierto que el escrito libre fue presentado con posterioridad a los pagos realizados en los meses de octubre, noviembre y diciembre de dos mil diez, correspondientes a los pagos que debieron efectuarse en los

meses de junio, julio y agosto de ese año, también lo es que ese hecho no se encuentra sancionado por disposición alguna, así como que tampoco se establece efecto para tal situación.

Manifiesta, que la motivación de la autoridad responsable con la cual sustentó la sentencia reclamada no es acorde con el contenido de la norma legal aplicable al caso concreto, ya que la norma establece que la presentación del escrito es requisito para la aplicación de los beneficios fiscales otorgados al amparo del Decreto publicado el dieciséis de julio de dos mil diez, aunado al hecho de que el acto reclamado es contrario a derecho en virtud de que se viola el contenido del artículo 14 constitucional, que establece que a ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna, en atención a que la regla miscelánea fue publicada el tres de diciembre de dos mil diez, la cual es posterior a la aplicación del Decreto que se efectuó el treinta y uno de octubre de dos mil diez con el pago de la primer parcialidad.

Por otra parte, manifiesta que se viola la garantía de legalidad establecida en el precepto 14 constitucional en relación con el artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, ello en atención a que la Sala fiscal no realizó una debida valoración del escrito libre de diecinueve de septiembre de dos mil once.

Estima, que de haberse respetado las reglas de valoración contenidas en el artículo 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la Sala fiscal habría llegado a la convicción de que el pago efectuado el veinticuatro de diciembre de dos mil diez por los meses de junio, julio y agosto del mismo año correspondían a la tercera parcialidad y no a la primera.

Destaca, que la responsable dejó de aplicar lo establecido en el artículo 222 del Código Federal de Procedimientos Civiles de aplicación supletoria a la ley de la materia, toda vez que el acto reclamado no efectúa una relación sucinta de todas las pruebas rendidas en el juicio de origen, ni tampoco de las consideraciones jurídicas aplicables, ello al momento de que la responsable indebidamente valoró el escrito de diecinueve de septiembre de dos mil once.

En su **tercer concepto de violación**, sostiene que la resolución impugnada está indebidamente motivada, en virtud de que se consideró que el pago efectuado el veinticuatro de diciembre de dos mil diez, se realizó en aplicación de lo dispuesto en el artículo 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación, siendo que los razonamientos esgrimidos por la autoridad son incongruentes con el contenido de los supuestos legales establecidos en dichos numerales.

Así, puntualiza que la autoridad responsable partió de una premisa equivocada al desestimar que la quejosa había presentado las declaraciones de veinticuatro de diciembre de dos mil diez al amparo del Decreto multicitado, al considerar que era necesario la presentación del escrito libre regulado en la resolución miscelánea de tres de diciembre del mismo año, para estimar que se hubiese acogido al beneficio otorgado con dicho Decreto.

Por lo que señala, que es contrario a derecho por las razones expuestas en su anterior concepto de violación, donde aduce que los pagos efectuados el veinticuatro de diciembre de dos mil diez corresponden a la tercera parcialidad de los meses de junio, julio y agosto del referido año, en cumplimiento de los términos de lo dispuesto en el Decreto multicitado.

En ese tenor, argumenta que la Sala fiscal estimó indebidamente que era aplicable el artículo 66-A, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, pasando por alto que no se materializan los supuestos jurídicos contemplados en dicho precepto, como lo es el hecho de que no existe solicitud de autorización de pago a plazos por parte de la contribuyente, que no se acredita la existencia de contribuciones omitidas, y que no se desvirtúa la negación lisa y llana de la existencia del saldo insoluto determinado por la Administración Local de Recaudación de Monterrey.

En su **cuarto concepto de violación**, expresa que el acto reclamado violenta el contenido del artículo 14 constitucional en virtud de que la responsable al momento de emitir el fallo, dejó de valorar que la quejosa negó lisa y llanamente la existencia de saldos insolutos a su cargo.

Indica que lo anterior es así, en atención a que la negativa lisa y llana del saldo insoluto generaba una carga de la prueba a la autoridad demandada en el juicio de nulidad a fin de que desvirtuara tal negativa, que sin embargo la Administración Local Jurídica de Monterrey, no desvirtuó ni probó que efectivamente tuviera conocimiento de dichos saldos, limitándose a manifestar que desde el momento de haber presentado la impetrante las declaraciones de veinticuatro de diciembre de dos mil diez, se auto determinaba y tenía conocimiento de saldos insolutos derivados de supuestas contribuciones omitidas.

Precisa, que lo anterior fue validado incorrectamente por la Sala fiscal, ya que existía una carga de la prueba a cargo de la autoridad demandada que no fue desahogada por la misma, máxime que al momento de emitir las resoluciones materia del juicio de origen por las que resolvió los recursos de revocación interpuestos, ya tenía conocimiento del contenido del escrito de diecinueve de septiembre de dos mil once.

Sostiene, es incorrecta la determinación de la Sala fiscal en el sentido de que la quejosa tenía conocimiento de la existencia de dichos saldos insolutos al haber realizado la liquidación de los referidos pagos, toda vez que con las probanzas que obran en el juicio de origen se demuestra que los pagos efectuados se realizaron al amparo del Decreto publicado el dieciséis de julio de dos mil diez, aunado al hecho de que la realización de un pago de un crédito fiscal no implica consentimiento alguno con el concepto que le da tal origen, al respecto cita la tesis de rubro: *“CRÉDITO FISCAL. EL PAGO DEL .NO IMPLICA SU CONSENTIMIENTO”*.

En su **quinto concepto de violación**, indica que la resolución de la Sala fiscal contraviene lo dispuesto en el artículo 16 constitucional en virtud de que consideró infundada la solicitud de devolución de pagos efectuados respecto de los créditos fiscales, aduciendo que la determinación de los créditos fiscales al amparo de los numerales 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación resultaba procedente y en consecuencia también su pago.

Así, expresa que la resolución resulta inconstitucional, ya que, a su decir, acreditó en la demanda de origen y en el juicio de

amparo con argumentos y la documentación aportada, que los créditos fiscales a cargo de la quejosa eran ilegales toda vez que no se configuraron los supuestos jurídicos para tal determinación.

En su **sexto concepto de violación**, señala que la resolución de la Sala fiscal violenta lo establecido en los artículos 14 y 16 constitucionales, en virtud de que consideró que la fundamentación de la autoridad demandada al momento de emitir los actos impugnados en el juicio de origen era aplicable al caso concreto.

Manifiesta, que lo anterior es así en razón de que la Sala fiscal no motiva el por qué estimó que se acreditaba la aplicación de las disposiciones invocadas en los actos impugnados originalmente, sino que se limitó a considerar válida la actuación de la autoridad demandada, ya que a juicio de la responsable, citó los preceptos aplicables al caso concreto, vulnerando la garantía del gobernado en el sentido de que los actos emanados de una autoridad que infiera en la esfera jurídica, deben contener con toda precisión los preceptos que fundamentan su actuación, así como la motivación de por qué considera que dichos numerales son aplicables.

En su **séptimo concepto de violación**, estima que la resolución combatida violenta en su perjuicio lo dispuesto en el artículo 16 constitucional, en virtud de que la Sala fiscal al momento de emitir el acto reclamado no realizó una debida adecuación entre los preceptos invocados para su fundamentación en relación al caso concreto, pues determino la legalidad de los artículos invocados por la autoridad demandada en el juicio de nulidad, sin plasmar la debida adecuación al caso concreto, motivando únicamente la procedencia de los citados preceptos en atención a que el acto originalmente impugnado fue fundado con el artículo 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación.

Asimismo, sostiene que la autoridad no efectuó un análisis de la legal procedencia de la actualización de los créditos fiscales determinados a cargo de la quejosa, ya que basó su resolución en el hecho de que al haberse plasmado los artículos 66 y 66-A como motivación de los actos originalmente impugnados era procedente la actualización de los mismos en términos de los

numerales 17-A y 21 del Código Fiscal de la Federación.

Argumenta, que la Sala fiscal no dirimió la ilegalidad de la aplicación al caso concreto de los artículos 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación, y resolvió por presunción de validez, que los actos revestían legalidad necesaria para surtir efectos jurídicos en el gobernado y que por consecuencia cualquier disposición que se encontrara relacionada con los diversos 66 y 66-A del mencionado código serían aplicables, sin realizar una debida valoración y concatenación de las particularidades del caso que hacen inaplicables los numerales expresados, como la actualización efectuada en términos del artículo 17-A y 21 del multicitado código.

En ese tenor, menciona que son inaplicables los preceptos al caso concreto en razón de que los pagos realizados se hicieron al amparo del Decreto publicado el dieciséis de julio de dos mil diez y no de un ejercicio de pago en parcialidades, por lo que es contrario a derecho la actualización de dichos créditos con fundamento al artículo 25, fracción VII del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.

Señala, que suponiendo sin conceder que dicho concepto fuera aplicable, el mismo no contempla la facultad de actualización, por lo que estima que resulta inconstitucional la aplicación por parte de la autoridad responsable bajo la premisa de “quien puede lo más, puede lo menos”, pues el artículo 16 constitucional establece que todo acto debe estar debidamente fundado y motivado, entendiéndose por fundado la cita del precepto aplicable a la actuación de la autoridad y no cualquier precepto que considere que pueda llevar implícita su facultad de actuación.

**SÉPTIMO. ESTUDIO DE LOS CONCEPTOS DE VIOLACIÓN. Resultan esencialmente fundados el segundo y tercer conceptos de violación y suficientes para conceder el amparo solicitado, y por ende innecesario el examen de los restantes motivos de queja, según se expondrá.**

En efecto, son **fundados** dichos conceptos de violación, en la parte que ponen de manifiesto que la Sala fiscal responsable conculcó en su perjuicio las garantías de legalidad previstas en los artículos 14 y 16 constitucionales, **al dejar de examinar debidamente** lo dispuesto en la regla miscelánea II.13.6.1.,

publicada en el Diario Oficial de la Federación, el tres de diciembre de dos mil diez, a la luz de la planteamientos que oportunamente expuso en la litis natural, en perjuicio del principio de congruencia previsto en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Esto, porque estimó que la presentación del escrito libre regulado en dicha regla es un requisito formal (*en el que se manifestara los meses por los que se estaba ejerciendo el pago en parcialidades, el monto total del entero correspondiente a cada mes por el que se ejercía la opción desglosado por impuesto, así como el número de parcialidades elegido y su importe*), que debió realizarse previamente a la fecha del **veinticuatro de diciembre de dos mil diez**, en que la quejosa efectuó el pago de lo que considera **la tercera parcialidad** del beneficio fiscal otorgado en el Decreto presidencial que lo prevé (**aunque las documentales que obran a fojas de la 186 a la 190 aludían al entero de la primera parcialidad, pues no puede pasarse por alto que, con independencia de la falta de prueba de los pagos efectuados el 31/10/2010 y 30/11/2010, correspondientes a la primera y segunda parcialidades, la quejosa hizo puntual hincapié desde esa misma fecha, que el sistema de pago bancario no le permitió aclarar que se trataba en realidad de la tercera parcialidad correspondiente efectuada al amparo del beneficio fiscal instituido en el Decreto presidencial**), para tener derecho a la aplicación de los beneficios fiscales otorgados mediante el diverso Decreto publicado el dieciséis de julio de dos mil diez, en virtud que la ahora quejosa **cumplió con ello hasta el diecinueve de septiembre de dos mil once**.

Señala que dicha conclusión hizo que ilegalmente se le ubicara en el supuesto de uso indebido de pago a plazos previsto en el penúltimo párrafo del artículo 66-A del Código Fiscal de la Federación, dando lugar a los correspondientes requerimientos de pago, en tanto que no quedó acreditado que los pagos efectuados el veinticuatro de diciembre de dos mil diez, por los meses de junio, julio y agosto de dicho año, respecto del impuestos al valor agregado y retenciones por salarios del impuesto sobre la renta, se hayan efectuado al amparo de dicho Decreto, dado que para ello debió de haber expuesto la manifestación expresa de su voluntad mediante la presentación oportuna del escrito libre mencionado.

Pues bien, para concluir lo anterior es menester acotar nuevamente que el **dieciséis de julio de dos mil diez**, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales, a los contribuyentes de las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas por el fenómeno meteorológico “Alex”.

Así, del **artículo cuarto** de tal Decreto se colige que a los contribuyentes que efectúen pagos por ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado en los términos de lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, excepto los asimilados a salarios, que tengan su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento, en las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, podrán diferir el entero de las retenciones del impuesto sobre la renta efectuadas a sus trabajadores, correspondiente a los meses de junio, julio y agosto de dos mil diez, siempre que el servicio personal subordinado por el que se paguen estos ingresos se preste en dichas zonas afectadas; en el entendido que contempló que el impuesto que hubieren retenido deberán enterarlo en tres parcialidades mensuales y sucesivas, en montos iguales para cada mes, siendo la primera parcialidad en el mes de octubre de dos mil diez, y el de la segunda y siguientes parcialidades actualizadas, por el periodo comprendido desde el mes de noviembre y hasta el mes en el que se realice el pago.

Para lo cual en su **artículo quinto**, se contempló que los contribuyentes podrían diferir el pago definitivo del impuesto al valor agregado a su cargo correspondiente a los meses de junio, julio y agosto de dos mil diez, debiendo enterarlo en tres parcialidades mensuales y sucesivas, en montos iguales para cada mes, siendo la primera parcialidad se enterará en el mes de octubre de dos mil diez.

En ese contexto, es de capital importancia también señalar que posteriormente el **tres de diciembre siguiente**, se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 y sus anexos 1, 1-A, 3, 7, 10, 11, 12, 14, 15, 17 y 21, por el que se adicionó entre otros el capítulo II.13.6., del Decreto por el que

se otorgan los beneficios fiscales antes mencionados, en el que se dispuso que para los efectos de los **Artículos Cuarto y Quinto** antes mencionados, al momento de que soliciten la forma oficial FMP-1 para el pago de la primera parcialidad ante la Administración Local de Servicios al Contribuyente que corresponda a su domicilio fiscal, **los contribuyentes deberían presentar escrito libre** en el que manifiesten los meses por los que están ejerciendo el pago en parcialidades, el monto total del entero correspondiente a cada mes por el que se ejerce la opción desglosado por impuesto, así como el número de parcialidades elegido y su importe.

Es de resaltarse que posteriormente, el **veinticuatro de diciembre dos mil diez**, la empresa ahora quejosa \*, según las documentales acompañadas a la demanda de nulidad como "anexo 5", realizó el pago electrónico de la **primera parcialidad** del impuesto sobre la renta, retenciones por salarios e impuesto al valor agregado, correspondiente a los meses junio, julio y agosto de dos mil diez.

Así, finalmente también es de suma y capital importancia subrayar que, según la **nota expuesta en el escrito libre**\_(para dar cumplimiento a lo establecido en la Regla II.13.6.1., contenida en la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 y sus anexos 1, 1-A.) **presentado por la ahora quejosa el diecinueve de septiembre de dos mil uno**, ante la Administración Local de Servicios al Contribuyente de Monterrey en el Estado de Nuevo León, visible a foja 184 del juicio de nulidad, en realidad **corresponde a la tercera parcialidad**, porque el sistema de pago del banco no le permitió aclararlo oportunamente.

En ese sentido, este tribunal no puede pasar por alto que con lo anterior, particularmente el pago efectuado el veinticuatro de diciembre de dos mil diez, la parte quejosa manifestó, **según su pretensión** relacionada en el mencionado escrito de **diecinueve de septiembre de dos mil once**, la intención final de cubrir el importe de las contribuciones a través de la opción de pago diferido a plazos en parcialidades, en términos del aludido Decreto presidencial que contempla el beneficio fiscal en cuestión.

Respecto de dicho aspecto la Sala responsable dejó de ocuparse, y con ello infringió el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, acorde con el cual, las sentencias se fundarán en derecho y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos.

Al caso resulta de aplicación, en lo conducente, la tesis de jurisprudencia I.3oA J/30 de la Novena Época, del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, misma que es aplicable al caso no obstante que se refiera al artículo 229 del Código Fiscal de la Federación, dado que su contenido es idéntico al actual artículo 50 de la Ley Federal del Procedimiento Contencioso Administrativo, que rige el particular; dicho criterio tiene por rubro y texto:

**“CONGRUENCIA, PRINCIPIO DE. SUS ASPECTOS. EL ARTÍCULO 229 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN ES EL QUE LO CONTIENE.**

El principio de congruencia (consistentemente respetado en materia civil), resulta igualmente utilizado y aplicado en todos los procesos judiciales y jurisdiccionales y en su esencia está referido a que las sentencias deben ser congruentes no sólo consigo mismas, sino también con la litis tal y como quedó formulada por medio de los escritos de demanda y contestación. Sostienen los jurisconsultos que hay dos clases de congruencia, la interna y la externa. La primera consiste en que la sentencia no contenga resoluciones ni afirmaciones que se contradigan entre sí o con los puntos resolutiveos. La congruencia externa exige que la sentencia haga ecuación con los términos de la litis. Ambas congruencias se contemplan en el artículo 229 del Código Fiscal de la Federación, al establecer: "Las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación se fundarán en derecho y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos de la resolución, la demanda y la contestación; en sus puntos resolutiveos expresarán con claridad los actos o procedimientos cuya nulidad se declare o cuya validez se reconozca. Causan estado las sentencias que no admitan recurso.". Luego entonces, las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 229 del Código Fiscal de la Federación, deben observar en toda sentencia el principio de congruencia, lo cual estriba en que al resolver la controversia lo hagan atentas a lo planteado por las partes respecto de la resolución, la demanda y la contestación, sin omitir nada, ni añadir cuestiones no hechas

valer por los que controvierten; además, sus sentencias no deben contener consideraciones contrarias entre sí o con los puntos resolutivos”.<sup>12</sup>

Debe hacerse hincapié en que la violación formal aludida trasciende al resultado del fallo reclamado porque las manifestaciones de la accionante no fueron estudiadas en los términos apuntados, por lo que su incidencia en la litis trasciende al sentido de la sentencia.

Es así porque en los antecedentes que al efecto expuso en el escrito libre, señaló que había optado por diferir el entero de las retenciones del impuesto sobre la renta efectuadas a sus trabajadores, así como el pago definitivo del impuesto al valor agregado a su cargo, correspondientes a los meses de junio, julio y agosto de dos mil diez, para enterarlos en tres parcialidades mensuales y sucesivas a partir del mes de octubre del mismo año, por lo que al haber transcurrido los meses de octubre y noviembre, **ya había pagado las dos primeras parcialidades mensuales.**

De manera que, dijo, con motivo de la publicación en el Diario Oficial de la Federación, el tres de diciembre del dos mil diez, la multimencionada Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, en la que se adicionó el capítulo II.13.6 denominado “*Del decreto por el que se otorgan los beneficios fiscales que se mencionan, a los contribuyentes de las zonas afectadas de los estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas por el fenómeno meteorológico Alex*”, cuya regla II.13.6.1., ordenaba que los contribuyentes debían presentar escrito libre en cuestión; entonces en dicha petición solicitó el escrito al que se contrae esta última regla.

No sin antes también manifestar, se insiste, en que los comprobantes de pago del segundo y tercer pagos en parcialidades correspondientes, indicaban “importe primera parcialidad”, a pesar que tratarse de la segunda y tercera de las mismas, en virtud que el sistema de la institución bancaria no contemplaba la posibilidad de realizar la correspondiente precisión.

Expuesto lo anterior, se tiene que, de apreciarse lo anterior, como lo argumenta la quejosa, en la fecha del pago de la primera parcialidad del mes de octubre de dos mil diez, no se había emitido disposición miscelánea alguna que regulara la aplicación del beneficio, y principalmente que hubiere estado obligada a la presentación del escrito libre multialudido, condicionado posteriormente a través de la regla II.13.6.1, publicada hasta el tres de diciembre de dos mil diez, en el Diario Oficial de la Federación.

En ese sentido, es dable mencionar que la contribuyente al momento de ajustarse y acogerse a los beneficios otorgados por el Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el dieciséis de julio de dos mil diez, obró de buena fe, pues se adhirió éste en sus términos, toda vez que su contenido no exigía la presentación del escrito libre, contemplando posteriormente por el ulterior acuerdo de tres de diciembre siguiente, una vez que estaba en curso el pago diferido de las tres mensualidades correspondiente previsto en aquel beneficio.

En ese orden de ideas, este tribunal estima que el vicio formal de incongruencia antes destacado, es relevante y trasciende al resultado del fallo reclamado, porque la valoración de las probanzas que integran el sumario de origen, y de la interpretación de las disposiciones de carácter general, en que se apoya la pretensión precisada, puede conducir a la conclusión de que los pagos electrónicos de veinticuatro de diciembre de dos mil diez, fueron efectuados al amparo de los beneficios fiscales otorgados en el Decreto presidencial de dieciséis de julio del mismo año, respecto a la posibilidad de ejercer la opción de pagos diferidos en parcialidades de distintas contribuciones, ya acotadas.

Es así, porque ello implicaría una transgresión al principio de confianza legítima, en el ámbito de la adopción de normas, que rige a la administración, y que está vinculado a los principios de seguridad jurídica, buena fe e interdicción de la arbitrariedad, en el sentido que la obliga a no variar las condiciones reguladas por determinados actos emanados de la misma y al que se adhieren los gobernados, *so pena* de infringir el estado de seguridad jurídica que debe imperar, y que implica la salvaguarda de protección para el ciudadano para

el caso de que las derogaciones o modificaciones normativas pudieran ser arbitrarias.

Así, dicho principio de protección de la confianza legítima en el ámbito de la adopción de normas, exige también en su caso, que las innovaciones y modificaciones normativas que se traducen en limitaciones a derechos constitucionales no sean impuestas de manera súbita e inesperada, sin que medie un período de transición hacia el marco normativo que se pretenda introducir, a fin de lograr un balance entre la intervención estatal que se produce y el ejercicio efectivo del derecho constitucional, y preservar la expectativa que legítimamente tienen los particulares de que las condiciones existentes se mantengan relativamente estables<sup>13</sup>.

En nuestro sistema jurídico el principio de protección de confianza legítima encuentra sustento en el principio de seguridad jurídica tutelado en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Para concluir lo anterior, es menester acotar que el mencionado principio constitucional de seguridad jurídica incluye dos ideas básicas que le dan contenido:

**1. Certidumbre del Derecho**, que es el principio de seguridad jurídica desde un **punto de vista positivo** y que se traduce en la importancia de la ley como un vehículo generador de certeza, y.

**2. Eliminación de la arbitrariedad**, que es el **punto de vista negativo** de este principio y que debe entenderse como el papel que tiene la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado.

Por ello, debe establecerse como premisa para la conclusión anterior, que este principio tiene por objeto, por una parte, dar certeza a los ciudadanos y, por otra, evitar cualquier arbitrariedad por parte de las autoridades (lo que se conoce como interdicción de la arbitrariedad, según la doctrina española).

En ese sentido, es oportuno mencionar que la Suprema Corte

de Justicia de la Nación en diversos criterios,<sup>14</sup> ha sostenido que la garantía de seguridad jurídica exige del legislador el establecimiento de normas que otorguen certeza y seguridad a los gobernados y, que entre otros, contengan los elementos mínimos para que aquéllos hagan valer sus derechos y la autoridad no incurra en arbitrariedades.

Así, debe destacarse que recientemente la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación<sup>15</sup> ha sostenido que el principio de seguridad jurídica consagrado en la Constitución, **es la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, de manera tal que lo que tutela es que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica** y, por tanto, en estado de indefensión.

Por ello es que estableció que el **contenido esencial de dicho principio radica en "saber a qué atenerse"**, respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad.

Así, **en materia tributaria**, destacó el relevante papel que se concede a la ley (tanto en su concepción de voluntad general como de razón ordenadora) como instrumento garantizador de un trato igual (objetivo) de todos ante la ley, frente a las arbitrariedades y abusos de la autoridad, lo que equivale a afirmar, expuso, desde un **punto de vista positivo**, la importancia de la ley como vehículo generador de certeza, y desde **un punto de vista negativo**, el papel de la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado.

De esta forma, acotó, en lo que aquí importa, las manifestaciones concretas del principio de seguridad jurídica en materia tributaria se pueden compendiar en la **certeza en el derecho y en la interdicción de la arbitrariedad o prohibición del exceso**.

En torno a la apuntada certeza en el derecho que debe imperar como punto positivo del derecho fundamental a la seguridad jurídica, este tribunal estima que no es una **concepción formal** que sólo exige claridad y precisión de las normas y del ordenamiento jurídico en su conjunto en torno a la seguridad jurídica, sino que debe prevalecer una

## **concepción material.<sup>16</sup>**

En resumen, debe considerarse, que seguridad jurídica y protección de la confianza están estrechamente asociadas,<sup>17</sup> y que por ello, se estime que el principio de protección de confianza legítima encuentre sustento en el principio de seguridad jurídica tutelado en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y se manifiesta en diversos ámbitos de actuación de los poderes públicos, esto es, en la actividad de la administración de justicia, en la de la actividad administrativa, y desde luego, en el ámbito de la adopción de normas.

Bajo ese tenor de ideas, en torno a lo que estableció el Máximo Tribunal del País, en el sentido que el **contenido esencial de dicho principio radica en "saber a qué atenerse"**, respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad, es pertinente traer a cuenta que ello se manifiesta en la confianza que el derecho debe generar en sus destinatarios, como garante de la paz social, a través de ciertas exigencias, como la estabilidad, la permanencia y la continuidad del ordenamiento jurídico.

De ahí que se estime que la seguridad jurídica conecta con confianza legítima, pues aquélla protege la confianza de los ciudadanos en que el derecho sólo debe alterarse por razones previsibles y justificadas; y a su vez en la medida que conecta con la necesidad de que el derecho se cumpla y sea eficaz, a través de la sujeción de los ciudadanos y poder públicos al ordenamiento jurídico, sobresaliendo así la necesidad del respeto al principio de legalidad.<sup>18</sup>

Luego, es dable partir de ello para señalar que la confianza de los ciudadanos y los poderes públicos en el derecho, en cuanto garante de la paz social, puede conseguirse solamente a través de normas que gocen de estabilidad, permanencia y continuidad, y por consiguiente a través del ya multimencionado principio de seguridad jurídica previstos en los artículos 14 y 16 de la Constitución General de la República.

Retomado todo lo anterior al caso concreto, respecto al principio de protección de confianza legítima,

particularmente en el ámbito de adopción de normas, es dable determinar que tal imposición del escrito libre, impuesta abruptamente una vez que se habría sujetado la quejosa al beneficio fiscal en transcurso, y exigida por la Sala fiscal, de estar demostrados los hechos en que sustenta su pretensión la quejosa, trastocan el principio de protección de la confianza legítima, cuya tutela es el respeto de la adopción y aplicación de medidas bajo las cuales previamente el gobernado se sujeta y que no puede ser sorprendido de forma imprevista, a través del cual se busca una estabilidad y conservación para que las situaciones beneficiosas no sean modificadas en lo futuro, y si lo son, que de alguna manera establezcan medidas transitorias para no sorprender a los ciudadanos, realizando al menos un cambio pausado y no abrupto, o buscar una manera de evitar un agravio cuando con estas medidas se dañan intereses particulares, que en virtud de la confianza depositada estarían siendo protegidos.

Y que respecto a lo cual no se advierte que con la **regla II.13.6.1.**, adicionada en la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 y sus anexos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el tres de diciembre de dos mil diez, que ordena que los contribuyentes **debían presentar escrito libre multimencionado**, no se contemplaron, en tanto no se advierte de su contenido que se haya dispuesto alguna disposición transitoria a efecto de no sorprender, en su caso, a los destinatarios del beneficio fiscal que afectaba, o al menos para que tal cambio normativo fuera pausado y no abrupto, como tampoco se advierte exposición o motivo alguno que pusiera de manifiesto razones suficientes que justificaran tal imposición.

Cabe señalar que la administración o el Estado, dentro de su esfera atribuciones y competencias, tienen la capacidad de modificar sus actos o regulaciones, en uso de la legítima libertad de configuración legislativa que le asiste, cuando las necesidades y conveniencias así lo requieren, empero siempre considerando la actuación de la autoridad dentro de los márgenes del derecho, por ejemplo, en los casos de algún acto ilegal o alguna ilegalidad sobreveniente.

Por tanto, con esto debe tenerse presente que a pesar de que la confianza legítima pueda adoptar una protección al

destinatario en ciertas ocasiones, la administración no pierde sus atribuciones, de modificar sus regulaciones en virtud de estos intereses superiores, máxime que no puede pasarse por alto que el derecho al igual que a la sociedad evoluciona, de manera que no puede quedarse inmóvil por siempre;<sup>19</sup> por lo cual, en una eventual ponderación en un caso concreto en que entren en conflicto, podría verse protegida la confianza o primar las necesidades de orden público.

Empero, como anteriormente se puso manifiesto, siempre acotado por las circunstancias de que aparezca debidamente justificado que los cambios normativos sean racionales, exponiéndose gradualmente con medidas provisorias, que garanticen precisamente la protección y resguardo de los intereses, que es finalmente lo que protege el principio en análisis.

Expuesto lo anterior, puede sostenerse que fue ilegal que la Sala fiscal responsable **haya dejado de ocuparse de la pretensión de la peticionaria de amparo**, violando con ello el principio de congruencia que rige los fallos de jurisdicción contenciosa, en el sentido que conforme a los pagos electrónico de veinticuatro de diciembre de dos mil diez, fueron efectuados al amparo del Decreto que estableció el beneficio fiscal de pagos diferidos correspondiente a los meses de junio, julio y agosto de ese mismo año, de los impuestos al valor agregado y de retenciones por salarios de impuestos sobre la renta, esto es, que en realidad correspondía al pago de la tercera parcialidad al que se refiere el beneficio multimencionado, pues inclusive existía como posible antecedente la aplicación de tal beneficio otorgado en el Decreto, cuando fue realizada mediante el pago de la primer parcialidad efectuada el treinta y uno de octubre de dos mil diez.

Esto es así, pues no puede pasarse por alto la circunstancia de que la misma quejosa entonces actora, negó lisa y llanamente tener un saldo insoluto al respecto, y que según el escrito libre que acompañó a la demanda de nulidad, de fecha diecinueve de septiembre de dos mil once, si bien posterior a las determinaciones impugnadas, los pagos sujetos al beneficio aplicables respecto de los pagos de los meses junio, julio y agosto de dos mil diez, fueron efectuados, insiste, respecto a que la primera parcialidad aconteció el treinta y uno de

octubre de dos mil diez, y la segunda parcialidad el treinta de noviembre del mismo año, y finalmente, la tercer parcialidad el veinticuatro de diciembre de dos mil diez.

Luego, es claro que la Sala fiscal pasó por alto ponderar de forma exhaustiva y congruente, lo manifestado en el aludido escrito libre en el sentido que las declaraciones efectuadas vía electrónica de veinticuatro de diciembre de dos mil diez, por los meses de junio, julio y agosto de dos mil diez, **correspondían a la tercera parcialidad del beneficio fiscal**, y ocuparse oportunamente respecto del tópico relativo a la aplicación indebida de la regla II.13.6.1, publicada el tres de diciembre de dos mil diez, en el Diario Oficial de la Federación, dada la posible violación al principio de confianza legítima en el que se incurrió al expedirse, en los términos en que anteriormente se puso de manifiesto. En ese tenor de ideas, debe considerarse que la Sala fiscal estimó indebidamente la legalidad de las resoluciones determinante impugnadas en sede administrativa, puesto que antes de llegar a tal conclusión, atentó al principio de congruencia y exhaustividad tutelados en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, debió de haberse pronunciado en relación al argumento expuesto por la entonces actora, ahora quejosa, respecto a que contrario a ello, no era aplicable el artículo 66-A, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en tanto que bajo las anteriores consideraciones no era posible sostener que se materializaron los supuestos jurídicos contemplados en dicha porción normativa, de uso indebido de pago a plazos.

En consecuencia, al resultar **fundados** los conceptos de violación que se examinan, lo procedente es **conceder el amparo y protección** de la justicia de la Unión, para el efecto de que deje insubsistente dicho fallo y emita otro en el que, atendiendo a las consideraciones vertidas en esta ejecutoria, examine nuevamente los argumentos expuestos en la parte conducente de los conceptos de nulidad por los que negó la actora la existencia de un saldo insoluto a su cargo, y que no se acreditaba en el caso la hipótesis de uso indebido de pago a plazos previsto en el artículo 66-A, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, ya que los pagos electrónicos efectuados el veinticuatro de diciembre de dos mil once, fueron efectuados al amparo del beneficio fiscal multimencionado, previsto en el Decreto de dieciséis de julio

de dos mil diez, esto es, como la tercera parcialidad de los pagos diferidos correspondientes a los meses junio, julio y agosto del mismo año, respecto del impuesto al valor agregado y retenciones por salarios de impuesto sobre la renta.

Y examinado lo anterior, de resultar fundado ello, aborde lo relativo a que no era aplicable la condición que le fue impuesta a la quejosa posteriormente en la Regla II.13.6.1., contenida en la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, publicada en el Diario Oficial de la Federación el tres de diciembre de mil diez, respecto a la imposición del escrito libre para tener derecho a la opción de pagos diferido en parcialidades otorgado mediante Decreto presidencial publicado en el Diario Oficial de la Federación, el dieciséis de julio de dos mil diez, por violar el principio de protección de la confianza legítima que rige a los actos de la administración pública.

**Finalmente**, ante lo **fundado** de los conceptos de violación analizados se estima innecesario analizar el resto de los argumentos de inconformidad propuestos, dado que el sentido del fallo nulifica los efectos de la sentencia y no le reportaría a la quejosa mayores beneficios a los aquí alcanzados.

Sirve de apoyo a la consideración que antecede el criterio que orienta el sentido de la jurisprudencia número 168, visible en la página ciento trece del Tomo VI, Materia Común, del último Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, que dice: *“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN. CUANDO SU ESTUDIO ES INNECESARIO. Si el amparo que se concede por uno de los capítulos de queja, trae por consecuencia que se nulifiquen los otros actos que se reclaman, es inútil decidir sobre éstos”*.

Por lo expuesto y fundado, y con apoyo, además, en lo dispuesto por los artículos 76, 77, 78, 79 y 192 de la Ley de Amparo, se resuelve:

**ÚNICO.** La Justicia de la Unión **ampara y protege** a \*\*, en contra del acto y autoridad precisados en el resultado primero de este fallo, para los efectos indicados en la última consideración de esta ejecutoria.

**Notifíquese**, con testimonio de esta resolución, vuelvan los autos a su lugar de origen y oportunamente archívese el expediente como asunto concluido.

Así, por unanimidad de votos, lo resolvieron los magistrados que integran el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, licenciados José Elías Gallegos Benítez, José Carlos Rodríguez Navarro y Hugo Alejandro Bermúdez Manrique, siendo presidente y ponente el primero de los mencionados, quien firma para los efectos legales, juntamente con el secretario de acuerdos.- Doy fe.

MAGISTRADO PRESIDENTE Y PONENTE

**LIC. JOSÉ ELÍAS GALLEGOS BENÍTEZ.**

EL SECRETARIO DE ACUERDOS

**LIC. JOSÉ JUAN CASILLAS RODRÍGUEZ.**

**ESTA HOJA CORRESPONDE A LA ÚLTIMA DE LA SENTENCIA PRONUNCIADA EN EL JUICIO DE AMPARO DIRECTO 241/2012-II, FALLADA EN SESIÓN DE SIETE DE FEBRERO DE DOS MIL TRECE, EN LA CUAL SE CONCEDIÓ EL AMPARO PARA EFECTOS. CONSTE."**

**Citas:**

<sup>1</sup> Foja 3 de expediente en que se actúa.

<sup>2</sup> Foja 402 del juicio de nulidad.

<sup>3</sup> **"SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO**

*DECRETO por el que se otorgan los beneficios fiscales que se mencionan, a los contribuyentes de las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas por el fenómeno meteorológico Alex.*

**FELIPE DE JESÚS CALDERÓN HINOJOSA**, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de la facultad que me confiere el artículo 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con fundamento en los artículos 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, y 39, fracciones I y III del Código Fiscal de la Federación, y

**CONSIDERANDO**

*Que la presencia de lluvias severas y fuertes vientos ocasionados por el Huracán Alex del 29 de junio al 2 de julio de 2010 causaron graves inundaciones y daños considerables a la infraestructura urbana y carretera de diversas poblaciones de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas;*

*Que los daños y secuelas del Huracán Alex han ocasionado un estado de emergencia en las zonas afectadas, lo cual tiene incidencia en la preservación de las fuentes de empleo, en especial de las familias que resultaron afectadas en su patrimonio;*

*Que si bien los Gobiernos Estatales y Municipales establecieron medidas para evitar que este fenómeno meteorológico causara aún más daños, la intensidad de las lluvias ocasionó que las corrientes arrasaran a su paso con la infraestructura urbana y carretera y provocó un riesgo de colapso de las presas, por lo que la apertura de sus compuertas ha generado daños en diversas poblaciones;*

Que el 9 de julio de 2010 la Secretaría de Gobernación publicó en el Diario Oficial de la Federación la "Declaratoria de Desastre Natural por la ocurrencia de lluvia severa el día 1o. de julio de 2010, en 21 municipios del Estado de Nuevo León"; el 13 de julio de 2010 dicha Secretaría publicó en el mismo órgano de difusión la "Declaratoria de Desastre Natural por la ocurrencia de lluvia severa el día 30 de junio y 1o. de julio de 2010, en 9 municipios del Estado de Coahuila de Zaragoza" y la "Declaratoria de Desastre Natural por la ocurrencia de lluvia severa el día 30 de junio y 1o. de julio de 2010, en 19 municipios del Estado de Tamaulipas", y el 15 de julio de 2010, la "Declaratoria de Desastre Natural por la ocurrencia de lluvia severa los días 30 de junio y 1 y 2 de julio de 2010, en 22 municipios del Estado de Nuevo León";

Que es responsabilidad del Gobierno Federal a mi cargo, atender con todos los recursos con que cuenta, la situación de emergencia que viven los habitantes de las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, así como contribuir a la restauración de los daños y la normalización de la actividad económica, a efecto de que el cumplimiento fiscal no se constituya en un elemento que retrase los esfuerzos conjuntos para la recuperación de la actividad productiva y la reactivación económica de las zonas afectadas;

Que a fin de contribuir a la reactivación de la planta productiva y, de esta forma, preservar las fuentes de empleo, el Gobierno Federal a mi cargo estima indispensable el otorgamiento de diversos beneficios fiscales a los contribuyentes que tengan su domicilio fiscal, sucursal, agencia o cualquier otro establecimiento en las áreas geográficas afectadas;

Que se considera conveniente apoyar a los contribuyentes a fin de que cuenten con liquidez para hacer frente a sus compromisos económicos, por lo que los beneficios fiscales que otorgará el Gobierno Federal consisten en eximir a los contribuyentes de las zonas afectadas de la obligación de efectuar pagos provisionales de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única durante el periodo de junio, julio y agosto de 2010; eximir a quienes tributan en el régimen de pequeños contribuyentes del pago correspondiente al tercer y cuarto bimestre de 2010; permitir el entero en parcialidades del impuesto sobre la renta retenido por salarios correspondientes a los meses de junio, julio y agosto de 2010; diferir en parcialidades el pago del impuesto al valor agregado correspondiente a los meses de junio, julio y agosto de 2010, así como permitir la deducción inmediata y hasta por el 100 por ciento de la inversión que realicen en las zonas afectadas en el periodo comprendido del 1 de julio al 31 de diciembre de 2010;

Que, con el fin expuesto anteriormente, en el caso de contribuyentes que cuenten con autorización para realizar el pago en parcialidades de contribuciones omitidas en términos del Código Fiscal de la Federación, se estima conveniente que puedan diferir por dos meses dichas parcialidades, reanudando el pago conforme al esquema que les haya sido autorizado a partir del mes de septiembre de 2010, y

Que de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, el Ejecutivo Federal puede conceder estímulos fiscales, autorizar el pago de contribuciones y sus accesorios a plazo, diferido o en parcialidades cuando se afecte la situación de algún lugar o región del país, así como en casos de catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos y dictar medidas relacionadas con la forma de pago a fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, he tenido a bien expedir el siguiente **DECRETO**

**ARTÍCULO PRIMERO.-** Se exime de la obligación de efectuar pagos provisionales de los impuestos sobre la renta y empresarial a tasa única, correspondientes a los meses de junio, julio y agosto de 2010, al segundo cuatrimestre de 2010 y al primer semestre de 2010, según corresponda, por los ingresos que obtengan los contribuyentes personas morales que tributen en los términos del Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta y las personas físicas que tributen en los términos del Capítulo II, Sección I y II, y del Capítulo III, del Título IV de la misma Ley, que tengan su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento en las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, siempre que dichos ingresos correspondan a su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento, que se encuentre ubicado en dichas zonas afectadas.

**ARTÍCULO SEGUNDO.-** Se exime de la obligación de efectuar pagos definitivos de los impuestos sobre la renta, empresarial a tasa única y al valor agregado, correspondientes al tercer y cuarto bimestres de 2010, a los contribuyentes personas físicas que tributen en los términos de la Sección III del Capítulo II del Título IV de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que tengan su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento, en las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, siempre que dichos ingresos correspondan a su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento, que se encuentre ubicado en dichas zonas afectadas.

**ARTÍCULO TERCERO.-** Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que tengan su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento, en las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, consistente en deducir de forma inmediata las inversiones efectuadas en bienes nuevos de activo fijo respecto de los cuales se pueda aplicar el artículo 220 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que realicen en dichas zonas afectadas, durante el periodo comprendido entre el 1 de julio y el 31 de diciembre de 2010, en el ejercicio

en el que adquieran dichos bienes, aplicando la tasa del 100 por ciento sobre el monto original de la inversión, en sustitución de los por cientos de deducción establecidas en el precepto citado y siempre que dichos activos fijos se utilicen exclusiva y permanentemente en las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas.

Los contribuyentes que cuenten con seguros contra daños sobre los bienes de activo fijo que hubieran sido declarados como pérdida parcial o total debido a las lluvias e inundaciones a que se refiere el presente ordenamiento, únicamente podrán aplicar el estímulo fiscal a que se refiere el párrafo anterior, sobre el monto de las cantidades adicionales a las que, en su caso, se recuperen por concepto de pago de las indemnizaciones de seguros y que sean invertidas en bienes nuevos de activo fijo.

**ARTÍCULO CUARTO.-** Los contribuyentes que efectúen pagos por ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado en los términos de lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, excepto los asimilados a salarios, que tengan su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento, en las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, podrán diferir el entero de las retenciones del impuesto sobre la renta efectuadas a sus trabajadores, correspondiente a los meses de junio, julio y agosto de 2010, siempre que el servicio personal subordinado por el que se paguen estos ingresos se preste en dichas zonas afectadas. En tal caso, el impuesto que hubieren retenido deberán enterarlo en 3 parcialidades mensuales y sucesivas.

Dichas parcialidades deberán pagarse en montos iguales para cada mes. La primera parcialidad se enterará en el mes de octubre de 2010; el monto de la segunda y siguientes parcialidades se actualizará por el periodo comprendido desde el mes de noviembre y hasta el mes en el que se realice el pago, de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, sin que para estos efectos deban pagarse recargos.

**ARTÍCULO QUINTO.-** Los contribuyentes que tengan su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento, en las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, podrán diferir el pago definitivo del impuesto al valor agregado a su cargo correspondiente a los meses de junio, julio y agosto de 2010, por los actos o actividades que correspondan a su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento, ubicados en las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, debiendo enterarlo en 3 parcialidades mensuales y sucesivas.

Dichas parcialidades deberán pagarse en montos iguales para cada mes. La primera parcialidad se enterará en el mes de octubre de 2010; el monto de la segunda y siguientes parcialidades se actualizará por el periodo comprendido desde el mes de noviembre y hasta el mes en el que se realice el pago, de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, sin que para estos efectos deban pagarse recargos.

**ARTÍCULO SEXTO.-** Los contribuyentes que con anterioridad al mes de julio de 2010, cuenten con autorización para efectuar el pago a plazos de contribuciones omitidas y de sus accesorios en los términos del artículo 66 del Código Fiscal de la Federación y que tengan su domicilio fiscal en las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, podrán diferir el pago de las parcialidades correspondientes al mes de julio de 2010 y subsecuentes que se les haya autorizado, reanudando en los mismos términos y condiciones autorizadas, el programa de pagos de dichas parcialidades a partir del mes de septiembre de 2010, sin que para estos efectos se considere que las parcialidades no fueron cubiertas oportunamente, por lo que no deberán pagarse recargos por prórroga o mora.

**ARTÍCULO SÉPTIMO.-** Los contribuyentes que tengan su domicilio fiscal fuera de las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, pero cuenten con una sucursal, agencia o establecimiento dentro de la misma, o los que tengan su domicilio fiscal en las zonas antes mencionadas, pero cuenten con sucursales, agencias o cualquier otro establecimiento fuera de ellas, gozarán de los beneficios establecidos en el presente Decreto únicamente por los ingresos, activos, valor de actos o actividades y erogaciones, correspondientes a la sucursal, agencia o cualquier otro establecimiento o a los atribuibles al domicilio fiscal, ubicados en las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas. Tratándose del impuesto al valor agregado, no deberán considerar en el pago mensual de dicho gravamen correspondiente, a los actos o actividades realizados fuera de las zonas afectadas citadas, el impuesto acreditable que corresponda a los actos o actividades por los que se aplica el beneficio establecido en este Decreto.

**ARTÍCULO OCTAVO.** - Los contribuyentes que se encuentren en los supuestos para aplicar los beneficios otorgados en el presente Decreto, deberán hacerlo por todos los pagos provisionales o mensuales a que se refiere el mismo, que se encuentren pendientes de efectuar a la fecha de su entrada en vigor, correspondientes al periodo de junio a agosto de 2010.

**ARTÍCULO NOVENO.** - Los contribuyentes que efectúen el pago en parcialidades en los términos del presente Decreto no estarán obligados a garantizar el interés fiscal en los términos de la fracción II del artículo 66 del Código Fiscal de la Federación.

En el supuesto de que se dejen de pagar total o parcialmente dos o más de las parcialidades a que se refiere el presente Decreto, sucesivas o no, se considerarán revocados los beneficios de pago en parcialidades otorgados en el mismo. En este caso, las autoridades fiscales exigirán el pago de la totalidad de las cantidades adeudadas al fisco federal, con la actualización y los recargos que correspondan de conformidad con el Código Fiscal de la Federación.

**ARTÍCULO DÉCIMO.** - Para los efectos de este Decreto, se consideran zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas los municipios que se listen en las declaratorias de desastre natural que publique la Secretaría de Gobernación en el Diario Oficial de la Federación con motivo del fenómeno meteorológico mencionado en el presente Decreto.

Se considera que los contribuyentes tienen su domicilio fiscal, sucursal, agencia o cualquier otro establecimiento, en las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, cuando hayan presentado el aviso respectivo ante el Registro Federal de Contribuyentes con anterioridad al 1 de julio de 2010.

**ARTÍCULO DÉCIMO PRIMERO.** - Lo dispuesto en el presente Decreto no será aplicable a la Federación, a los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, a sus Municipios, ni a sus organismos descentralizados.

La aplicación de los beneficios establecidos en el presente Decreto no dará lugar a devolución o compensación alguna diferente a la que se tendría en caso de no aplicar dichos beneficios.

**ARTÍCULO DÉCIMO SEGUNDO.** - El Servicio de Administración Tributaria podrá expedir las disposiciones de carácter general necesarias para la correcta y debida aplicación del presente Decreto".

4 "Capítulo II.13.6. Del Decreto por el que se otorgan los beneficios fiscales que se mencionan, a los contribuyentes de las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas por el fenómeno meteorológico Alex, publicado en el DOF el 16 de julio de 2010 Pago en parcialidades de entero de retenciones del ISR y de pagos definitivos del IVA.

**II.13.6.1.** Para los efectos de los Artículos Cuarto y Quinto del Decreto a que se refiere este Capítulo, al momento de que soliciten la forma oficial FMP-1 para el pago de la primera parcialidad ante la ALSC que corresponda a su domicilio fiscal, los contribuyentes deberán presentar escrito libre en el que manifiesten los meses por los que están ejerciendo el pago en parcialidades, el monto total del entero correspondiente a cada mes por el que se ejerce la opción desglosado por impuesto, así como el número de parcialidades elegido y su importe.  
DECRETO DOF 16/JUL /10 CUARTO, QUINTO

**Facilidad para contribuyentes que tengan pagos pendientes a la fecha de entrada en vigor del Decreto**

**II.13.6.2.** Para los efectos del Artículo Octavo del Decreto a que se refiere este Capítulo, los contribuyentes que con anterioridad a la entrada en vigor de dicho Decreto hubiesen presentado la declaración o efectuado el pago provisional o definitivo correspondiente al mes de junio de 2010, podrán acogerse a los beneficios, siempre que cumplan con los requisitos contenidos en el mismo Decreto.  
DECRETO DOF 16/JUL /10 OCTAVO

**Presentación de aviso en términos del artículo 25 de CFF**

**II.13.6.3.** Para los efectos del artículo 25 del CFF, los contribuyentes que opten por aplicar los beneficios del Decreto a que se refiere este Capítulo, quedan relevados de presentar el aviso a que se refiere el artículo citado.  
CFF 25".

5 Foja 186 y siguientes, del juicio de nulidad.

6 Foja 123 ibídem.

7 Foja 182 y siguientes del juicio de nulidad.

8 Foja 113 del juicio de nulidad.

9 Foja 288 Ibídem.

10 Foja 42 y 47 ibídem.

11 "**Artículo 66.** Las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazos, ya sea en parcialidades o diferido, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios sin que dicho plazo exceda de doce meses para pago diferido y de treinta y seis meses para pago en parcialidades, siempre y cuando los contribuyentes:

**I.** Presenten el formato que se establezca para tales efectos, por el Servicio de Administración Tributaria.

La modalidad del pago a plazos elegida por el contribuyente en el formato de la solicitud de autorización de pago a plazos podrá modificarse para el crédito de que se trate por una sola ocasión, siempre y cuando el plazo en su conjunto no exceda del plazo máximo establecido en el presente artículo.

**II.** Paguen el 20% del monto total del crédito fiscal al momento de la solicitud de autorización del pago a plazos. El monto total del adeudo se integrará por la suma de los siguientes conceptos:

**a)** El monto de las contribuciones omitidas actualizado desde el mes en que se debieron pagar y hasta aquél en que se solicite la autorización.

**b)** Las multas que correspondan actualizadas desde el mes en que se debieron pagar y hasta aquél en que se solicite la autorización.

**c)** Los accesorios distintos de las multas que tenga a su cargo el contribuyente a la fecha en que solicite la autorización.

La actualización que corresponda al período mencionado se efectuará conforme a lo previsto por el artículo 17-A de este Código.

**Artículo 66-A.** Para los efectos de la autorización a que se refiere el artículo anterior se estará a lo siguiente:

**I.** Tratándose de la autorización del pago a plazos en parcialidades, el saldo que se utilizará para el cálculo de las parcialidades será el resultado de disminuir el pago correspondiente al 20% señalado en la fracción II del artículo anterior, del monto total del adeudo a que hace referencia dicha fracción.

El monto de cada una de las parcialidades deberá ser igual, y pagadas en forma mensual y sucesiva, para lo cual se tomará como base el saldo del párrafo anterior, el plazo elegido por el contribuyente en su solicitud de autorización de pago a plazos y la tasa mensual de recargos por prórroga que incluye actualización de acuerdo a la Ley de Ingresos de la Federación vigente en la fecha de la solicitud de autorización de pago a plazos en parcialidades.

Cuando no se paguen oportunamente los montos de los pagos en parcialidades autorizados, el contribuyente estará obligado a pagar recargos por los pagos extemporáneos sobre el monto total de las parcialidades no cubiertas actualizadas, de conformidad con los artículos 17-A y 21 de este Código, por el número de meses o fracción de mes desde la fecha en que se debió realizar el pago y hasta que éste se efectúe.

**II.** Tratándose de la autorización del pago a plazos de forma diferida, el monto que se diferirá será el resultado de restar el pago correspondiente al 20% señalado en la fracción II del artículo anterior, del monto total del adeudo a que hace referencia dicha fracción.

El monto a liquidar por el contribuyente, se calculará adicionando al monto referido en el párrafo anterior, la cantidad que resulte de multiplicar la tasa de recargos por prórroga que incluye actualización de acuerdo a la Ley de Ingresos de la Federación, vigente en la fecha de la solicitud de autorización de pago a plazos de forma diferida, por el número de meses, o fracción de mes transcurridos desde la fecha de la solicitud de pago a plazos de forma diferida y hasta la fecha señalada por el contribuyente para liquidar su adeudo y por el monto que se diferirá.

El monto para liquidar el adeudo a que se hace referencia en el párrafo anterior, deberá cubrirse en una sola exhibición a más tardar en la fecha de pago especificada por el contribuyente en su solicitud de autorización de pago a plazos.

**III.** Una vez recibida la solicitud de autorización de pago a plazos, ya sea en parcialidades o diferido, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios, la autoridad exigirá la garantía del interés fiscal en relación al 80% del monto total del adeudo al que se hace referencia en la fracción II del artículo 66 de este Código, más la cantidad que resulte de aplicar la tasa de recargos por prórroga y por el plazo solicitado de acuerdo a lo dispuesto en las fracciones I y II de este artículo.

La autoridad podrá dispensar la garantía del interés fiscal en los casos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

**IV.** Se revocará la autorización para pagar a plazos en parcialidades o en forma diferida, cuando:

**a)** No se otorgue, desaparezca o resulte insuficiente la garantía del interés fiscal, en los casos que no se hubiere dispensado, sin que el contribuyente dé nueva garantía o amplíe la que resulte insuficiente.

**b)** El contribuyente se encuentre sometido a un procedimiento de concurso mercantil o sea declarado en quiebra.

**c)** Tratándose del pago en parcialidades el contribuyente no cumpla en tiempo y monto con tres parcialidades o, en su caso, con la última.

**d)** Tratándose del pago diferido, se venza el plazo para realizar el pago y éste no se efectúe.

En los supuestos señalados en los incisos anteriores las autoridades fiscales requerirán y harán exigible el saldo mediante el procedimiento administrativo de ejecución.

El saldo no cubierto en el pago a plazos se actualizará y causará recargos, de conformidad con lo establecido en los artículos 17-A y 21 de este Código, desde la fecha en que se haya efectuado el último pago conforme a la autorización respectiva.

- v. Los pagos efectuados durante la vigencia de la autorización se deberán aplicar al periodo más antiguo, en el siguiente orden:
  - a) Recargos por prórroga.
  - b) Recargos por mora.
  - c) Accesorios en el siguiente orden:
    - 1. Multas.
    - 2. Gastos extraordinarios.
    - 3. Gastos de ejecución.
    - 4. Recargos.
    - 5. Indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código.
  - d) Monto de las contribuciones omitidas, a las que hace referencia el inciso a) de la fracción II del artículo 66 de este Código.
- VI. No procederá la autorización a que se refiere este artículo tratándose de:
  - a) Contribuciones que debieron pagarse en el año de calendario en curso o las que debieron pagarse en los seis meses anteriores al mes en el que se solicite la autorización, excepto en los casos de aportaciones de seguridad social.
  - b) Contribuciones y aprovechamientos que se causen con motivo de la importación y exportación de bienes o servicios.
  - c) Contribuciones retenidas, trasladadas o recaudadas.

La autoridad fiscal podrá determinar y cobrar el saldo de las diferencias que resulten por la presentación de declaraciones, en las cuales, sin tener derecho al pago a plazos, los contribuyentes hagan uso en forma indebida de dicho pago a plazos, entendiéndose como uso indebido cuando se solicite cubrir las contribuciones y aprovechamientos que debieron pagarse por motivo de la importación y exportación de bienes y servicios, contribuciones que debieron pagarse en el año de calendario en curso o las que debieron pagarse en los seis meses anteriores, al mes en el que se solicite la autorización, cuando se trate de contribuciones retenidas, trasladadas o recaudadas; cuando procediendo el pago a plazos, no se presente la solicitud de autorización correspondiente en los plazos establecidos en las reglas de carácter general que establezca el Servicio de Administración Tributaria, y cuando dicha solicitud no se presente con todos los requisitos a que se refiere el artículo 66 de este Código.

Durante el periodo que el contribuyente se encuentre pagando a plazos en los términos de las fracciones I y II del presente artículo, las cantidades determinadas, no serán objeto de actualización, debido a que la tasa de recargos por prórroga la incluye, salvo que el contribuyente se ubique en alguna causal de revocación, o cuando deje de pagar en tiempo y monto alguna de las parcialidades, supuestos en los cuales se causará ésta de conformidad con lo previsto por el artículo 17-A de este Código, desde la fecha en que debió efectuar el último pago y hasta que éste se realice".

<sup>12</sup> Novena Época, Instancia: Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, tomo IX, enero de mil novecientos noventa y nueve, página seiscientos treinta y ocho.

<sup>13</sup> Balasso, Caterine: "El principio de protección de la confianza legítima y su aplicabilidad respecto de los ámbitos de actuación del poder público", en Revista Iberoamericana de Derecho Público y Administrativo, año no. 6, no.67, 2006, página 203, consultable en <http://ibero-derechopublico.org/images/6revista.pdf#page=198>.

<sup>14</sup> Sirve de apoyo a la consideración que antecede, la jurisprudencia de la Segunda Sala 2ª/J 144/2006, que es del siguiente tenor:

**"GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA. SUS ALCANCES.** La garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados

Unidos Mexicanos, no debe entenderse en el sentido de que la ley ha de señalar de manera especial y precisa un procedimiento para regular cada una de las relaciones que se entablen entre las autoridades y los particulares, sino que debe contener los elementos mínimos para hacer valer el derecho del gobernado y para que, sobre este aspecto, la autoridad no incurra en arbitrariedades, lo que explica que existen trámites o relaciones que por su simplicidad o sencillez, no requieren de que la ley pormenore un procedimiento detallado para ejercer el derecho correlativo. Lo anterior corrobora que es innecesario que en todos los supuestos de la ley se deba detallar minuciosamente el procedimiento, cuando éste se encuentra definido de manera sencilla para evidenciar la forma en que debe hacerse valer el derecho por el articular, así como las facultades y obligaciones que le corresponden a la autoridad."

<sup>15</sup> Las anteriores consideraciones se sostuvieron en el amparo en revisión 820/2011, resuelto por unanimidad de votos, en sesión de ocho de febrero del año en curso, que dio origen a la tesis aislada 1a. LVII/2012 (10a.), (12) reiteradas en los amparos directos en revisión 251/2012 y 686/2012, resueltos por igual votación en sesiones de siete de marzo y veinticinco de abril del año cursante; cuyos datos de identificación, rubro y texto refieren:

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

Amparo en revisión 820/2011. Estación de Servicios Los Álamos, S.A. de C.V. 8 de febrero de 2012. Cinco votos. Ponente: José Ramón Cossío Díaz. Secretario: Jorge Jiménez Jiménez.

Décima Época, Registro: 2000667, Instancia: Primera Sala, Tesis Aislada, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Libro VII, abril de 2012, Tomo 1, Materia(s): Constitucional, Tesis: 1a. LVII/2012 (10a.), Página: 880.

<sup>16</sup> Sobre esta concepción material abunda la doctrina en el sentido de que implica “la realización del valor de la legítima confianza **en que la estabilidad del ordenamiento** sólo se va a alterar por causas importantes, suficientemente valoradas”, según se pronuncia así Sáinz Moreno, F., respecto al concepto de “Seguridad Jurídica”, en Enciclopedia Jurídica Básica, Madrid, 1995, página 6108, al considerar que la seguridad jurídica es “...la cualidad del ordenamiento que produce certeza y confianza en el ciudadano sobre lo que es derecho en cada momento y sobre lo que previsiblemente lo será en el futuro. Es, pues, la cualidad del ordenamiento que permite a cada cual orientar su vida en el mundo jurídico en base al conocimiento de la calificación jurídica que cada supuesto de hecho, real o imaginado, va a recibir, previsiblemente, del mismo.”.

Por lo que debe entenderse una dimensión del concepto en la que prevalezca la confianza, la estabilidad y, en definitiva, la paz social; y respecto a la cual la doctrina internacional, y en especial la alemana, parten del mismo para entender que la seguridad jurídica requiere confiabilidad, certeza e interdicción a la arbitrariedad. (Ver Larenz, Karl, “Derecho justo, fundamento de ética jurídica”. Madrid. 1985, página 46.)

<sup>17</sup> Canotilho, José Joaquim Gomes. Direito Constitucional e Teoria da Constituição, Ed. Almedina, Coimbra, 2002, p. 257, consultable en la liga [http://www.scielo.cl/scielo.php?pid=S0718-00122012000100008&script=sci\\_arttext](http://www.scielo.cl/scielo.php?pid=S0718-00122012000100008&script=sci_arttext), referente al ensayo intitulado “El precedente en la dimensión de la seguridad jurídica”, de **Luiz Guilherme Marimon**, en la revista **Ius et Praxis vol.18 no.1 Talca 2012**, anota al respecto: “... al punto que algunos autores consideran al principio de la protección de la confianza como un subprincipio o como una dimensión específica de la seguridad jurídica. En general, se considera que la seguridad jurídica es conexas con elementos objetivos del orden jurídico -garantía de estabilidad jurídica, seguridad de orientación y realización del derecho-, mientras que la protección de la confianza se prende más con los componentes subjetivos de seguridad, específicamente la calculabilidad y previsibilidad de los individuos en relación a los efectos jurídicos de los actos de los poderes públicos...”

<sup>18</sup> En torno a los fundamentos del principio de protección de la confianza legítima, la doctrina otorga gran relevancia a dos fundamentos principales: el principio de **seguridad jurídica y el principio de la buena fe**, por lo que en ese aspecto debe apuntarse que estos dos principios son los que con más fuerza han llegado a ser considerados como los fundamentos de la confianza legítima.

Al efecto, el autor Hartmut Maurer en la obra *Introducción al derecho administrativo alemán*, Universidad Santo Tomas, Bogotá, 2008, señala que, por lo general, **la confianza legítima es un subprincipio de la seguridad jurídica**, aunque en torno a tal tópico el mismo Maurer hace un alcance respecto de la seguridad jurídica diferenciándola con la buena fe, ya que aquella, en su opinión, emana del Estado de Derecho, por lo cual al fundamentar la confianza legítima en este principio se apoya en un fundamento jurídico constitucional, asimilando así su jerarquía con el principio de legalidad.

<sup>19</sup> En ese sentido opina BERMÚDEZ SOTO, JORGE: *Derecho Administrativo General*, Legal Publishing Chile Primera Edición, Santiago de Chile, 2010. página 3, quien refiere que: "El derecho al igual que la sociedad evoluciona, no puede quedarse inmóvil por siempre", citado en el sitio <http://cybertesis.uach.cl/tesis/uach/2011/fjm285c/doc/fjm285c.pdf>, relativo al ensayo "La confianza legítima como límite a la invalidación de permisos de construcción en el Derecho Chileno", presentado en la Universidad Austral de Chile, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales, Escuela de Derecho, por Alberto Andrés Manríquez Medina, con motivo de la "Memoria para optar al grado de Licenciado en Ciencias Jurídicas y Sociales".

De ahí que también tampoco se debe creer que confianza legítima propenda a la estaticidad del derecho, o que a través de ella sea posible perpetuar beneficios para los administrados, los cuales nunca podrán ser modificados en virtud de la mencionada protección, como lo pone de manifiesto García Macho Ricardo, obra citada, páginas 564.565.

### 1.3. Transcripción de la Tesis Aislada

Derivado de la sentencia pronunciada dentro del amparo directo 241/2012-II, se elaboró la siguiente tesis aislada, la cual, a la fecha de emisión del presente documento, constituye el primer antecedente (de los 5 requeridos) para constituirse como jurisprudencia que obligue a los tribunales de inferior grado del Cuarto Circuito y cuyo contenido es del siguiente tenor:

Décima Época Instancia: Fuente:

Tesis: Página:

Núm. de Registro: 2003700 Tribunales Colegiados de Circuito  
Tesis Aislada

Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Libro XX,  
Mayo de 2013, Tomo 3 Materia(s): Constitucional, Administrativa  
IV.2o.A.41 A (10a.) 2028

**PRINCIPIO DE PROTECCIÓN DE CONFIANZA LEGÍTIMA. SU OBJETO DE TUTELA Y FORMA EN QUE SE VULNERA RESPECTO DE UNA DISPOSICIÓN DE CARÁCTER GENERAL DE LA ADMINISTRACIÓN POR LA QUE SE OTORGAN BENEFICIOS FISCALES A DETERMINADOS CONTRIBUYENTES, CONSISTENTES EN EL PAGO DIFERIDO DE IMPUESTOS.**

El principio de protección de confianza legítima encuentra sustento en la garantía de seguridad jurídica prevista en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Por su parte, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha destacado que en dicha garantía descansa el sistema jurídico mexicano, de manera que lo que busca es que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica. Asimismo, que tiene por objeto, desde un punto de vista positivo, dar certeza a los ciudadanos y, en su lado negativo, evitar cualquier arbitrariedad por parte de las autoridades. En ese entendido, se estima que no es una concepción formal que sólo exige claridad y precisión de las normas y del ordenamiento jurídico en su conjunto la que debe prevalecer en torno al concepto doctrinal de la seguridad jurídica, sino que debe predominar una dimensión material en la que prevalezcan la confianza, la estabilidad y, en definitiva, la paz social. En estas condiciones, el principio de protección de confianza legítima, en todos los ámbitos de actuación de los poderes públicos, tutela el respeto de la adopción y aplicación de normas, actos o medidas bajo las cuales previamente el gobernado se sujeta, de manera que no puede ser sorprendido de forma imprevista, pues busca una estabilidad y conservación para que las situaciones beneficiosas no sean modificadas en lo futuro y, si lo son, que de alguna manera se establezcan medidas transitorias para no sorprender a los gobernados, realizando al menos un cambio pausado y no abrupto, o buscando una manera de evitar un agravio cuando con la modificación se dañan intereses particulares, que en virtud de la confianza depositada estarían siendo protegidos. Así, específicamente en el ámbito de adopción de normas, exige que las innovaciones y modificaciones normativas no sean impuestas de manera súbita e inesperada, sin que medie un periodo de transición hacia el marco normativo que se pretenda introducir, para preservar la expectativa que legítimamente tienen los particulares de que las condiciones existentes se mantengan relativamente estables. En ese sentido, el Estado, dentro de su esfera de atribuciones y competencias, en uso de la legítima libertad de configuración legislativa, tiene la capacidad de modificar sus actos o regulaciones, cuando las necesidades y conveniencias así lo requieren, máxime que no puede pasarse por alto que el derecho, al igual que la sociedad, evoluciona, pero siempre acotado por la circunstancia de que aparezca debidamente justificado que los cambios normativos sean racionales, exponiéndose

gradualmente con medidas provisionales que garanticen precisamente la protección y resguardo de los intereses, que es finalmente lo que cuida el referido principio. Por tanto, éste se vulnera cuando al entrar en vigor una disposición de carácter general de la administración por la que se otorgan beneficios fiscales a determinados contribuyentes, consistentes en el pago diferido de impuestos, aquéllos se ajustan y se acogen de buena fe a ese beneficio, adhiriéndose en cuanto a los términos que se establecieron, pero ulteriormente, una vez que ya está en curso el pago diferido, se imponen requisitos previos para hacer uso de él, pues por lo inesperado y abrupto de éstos, el particular no está en condición de conocerlos y acatarlos.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO.

Amparo directo 241/2012. Promotora Leo, S.A. de C.V. 7 de febrero de 2013. Unanimidad de votos. Ponente: José Elías Gallegos Benítez. Secretario: Mario Enrique Guerra Garza.

#### **1.4. Principios y Reglas estudiados por el órgano judicial.**

Con base en la ejecutoria transcrita en el apartado 1.2 anterior, es posible identificar (únicamente por lo que hace a la Litis del asunto) los siguientes principios y reglas, mismos que formaron parte de las diversas interpretaciones asumidos tanto por las partes originarias, siendo estas el contribuyente y el Servicio de Administración Tributaria ("SAT"), como por aquellas que actuaron como juzgadores en el presente asunto, es decir, la Administración Local Jurídica del SAT, quien confirmó la validez de la resolución que determinó los créditos fiscales en el recurso de revocación; y la Segunda Sala Regional del Noreste, del denominado en aquél entonces, Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, que confirmó la resolución determinativa de los créditos fiscales en el juicio de nulidad.

De acuerdo a lo anterior, a continuación, se enlistan las reglas específicas que formaron parte de la Litis del asunto controvertido:

| <b>Reglas</b>   |   |
|---|---|
| <p><b>DECRETO</b> por el que se otorgan los beneficios fiscales que se mencionan, a los contribuyentes de las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas por el fenómeno meteorológico Alex. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 16 de julio de 2010.</p> |   |
| <p><b>Artículo CUARTO</b> del DECRETO</p>   | <p><b><u>Los contribuyentes que efectúen pagos por ingresos por salarios</u></b> y en general por la prestación de un servicio personal subordinado en los términos de lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 110 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, <b><u>excepto los asimilados a salarios, que tengan su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento, en las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, podrán diferir el entero de las retenciones del impuesto sobre la renta efectuadas a sus trabajadores, correspondiente a los meses de junio, julio y agosto de 2010, siempre que el servicio personal subordinado por el que se paguen estos ingresos se preste en dichas zonas afectadas. En tal caso, el impuesto que hubieren retenido deberán enterarlo en 3 parcialidades mensuales y sucesivas.</u></b></p> <p>Dichas parcialidades deberán pagarse en montos iguales para cada mes. <b><u>La primera parcialidad se enterará en el mes de octubre de 2010;</u></b> el monto de la segunda y siguientes parcialidades se actualizará por el periodo</p> |

|  |  |
|--|--|
|  | <p>comprendido desde el mes de noviembre y hasta el mes en el que se realice el pago, de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, sin que para estos efectos deban pagarse recargos.</p>   |
| <p><b>Artículo QUINTO</b> del DECRETO</p>  | <p><b><u>Los contribuyentes que tengan su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento, en las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, podrán diferir el pago definitivo del impuesto al valor agregado a su cargo correspondiente a los meses de junio, julio y agosto de 2010, por los actos o actividades que correspondan a su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento, ubicados en las zonas afectadas</u></b> de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, <b><u>debiendo enterarlo en 3 parcialidades mensuales y sucesivas.</u></b> Dichas parcialidades deberán pagarse en montos iguales para cada mes. <b><u>La primera parcialidad se enterará en el mes de octubre de 2010;</u></b> el monto de la segunda y siguientes parcialidades se actualizará por el periodo comprendido desde el mes de noviembre y hasta el mes en el que se realice el pago, de conformidad con el artículo 17-A del Código Fiscal de la Federación, sin que para estos efectos deban pagarse recargos.</p> |
| <p><b>Artículo DECIMO SEGUNDO</b> del DECRETO</p>  | <p>El Servicio de Administración Tributaria <b><u>podrá expedir las disposiciones</u></b> de carácter general <b><u>necesarias para la correcta y debida aplicación</u></b> del presente Decreto.</p>  |
| <p><b>Regla Miscelánea Fiscal II.13.6,</b> contenida en la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 y sus anexos 1, 1-A, 3, 7, 10, 11, 12, 14, 15, 17 y 21, publicada en el Diario</p> | <p><b>II.13.6.</b> Del Decreto por el que se otorgan los beneficios fiscales que se mencionan, a los contribuyentes de las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas por el fenómeno meteorológico Alex, publicado en el DOF el 16 de julio de</p>   |

|  |   |
|--|---|
| <p>Oficial de la Federación el 3 de diciembre de 2010.</p>   | <p>2010.</p> <p>Pago en parcialidades de entero de retenciones del ISR y de pagos definitivos del IVA II.13.6.1.</p> <p><b><u>Para los efectos de los Artículos Cuarto y Quinto del Decreto</u></b> a que se refiere este Capítulo, <b><u>al momento de que soliciten la forma oficial FMP-1 para el pago de la primera parcialidad</u></b> ante la ALSC que corresponda a su domicilio fiscal, <b><u>los contribuyentes deberán presentar escrito libre en el que manifiesten los meses por los que están ejerciendo el pago en parcialidades, el monto total del entero correspondiente a cada mes por el que se ejerce la opción desglosado por impuesto, así como el número de parcialidades elegido y su importe.</u></b></p> <p>DECRETO DOF 16/JUL /10 CUARTO, QUINTO</p> |
| <p><b>Artículo 113, párrafo primero,</b> de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en 2010</p> | <p><b><u>Quienes hagan pagos por los conceptos a que se refiere este Capítulo están obligados a efectuar retenciones y enteros mensuales que tendrán el carácter de pagos provisionales a cuenta del impuesto anual.</u></b> No se efectuará retención a las personas que en el mes únicamente perciban un salario mínimo general correspondiente al área geográfica del contribuyente.</p>   |
| <p><b>Artículo 5-D</b> de la Ley del Impuesto al Valor Agregado</p>                                | <p><b><u>El impuesto se calculará por cada mes de calendario,</u></b> salvo los casos señalados en el artículo 33 de esta Ley.</p> <p><b><u>Los contribuyentes efectuarán el pago del impuesto mediante declaración que presentarán ante las oficinas autorizadas a más tardar el día 17 del mes siguiente al que corresponda el pago.</u></b></p> <p><b><u>El pago mensual será la diferencia entre el impuesto que corresponda al total de las</u></b></p>  |

|  |   |
|--|---|
|  | <p><b><u>actividades realizadas en el mes por el que se efectúa el pago, a excepción de las importaciones de bienes tangibles, y las cantidades por las que proceda el acreditamiento determinadas en los términos de esta Ley. En su caso, el contribuyente disminuirá del impuesto que corresponda al total de sus actividades, el impuesto que se le hubiere retenido en dicho mes.</u></b></p> <p>Tratándose de importación de bienes tangibles el pago se hará como lo establece el artículo 28 de este ordenamiento. Para los efectos de esta Ley son bienes tangibles los que se pueden tocar, pesar o medir; e intangibles los que no tienen al menos una de estas características.</p> |
|--|---|

Por lo que hace a los principios, el ya citado Tribunal Colegiado se avocó al estudio de los siguientes:

| <b>Principios</b>                             |
|---|
| Principio de Protección de Confianza Legítima |
| Principio de Seguridad Jurídica               |
| Principio de Fundamentación y Motivación      |

Si bien, tanto el principio de Legalidad como el de Competencia, son aplicados de manera implícita en la sentencia en comento, los mismos no forman parte de la Litis planteada por las partes y fijada por los tribunales que conocieron del asunto, por lo que éstos no se analizaron ni fueron sujetos de estudio por los órganos juzgadores<sup>3</sup>.

<sup>3</sup> Respecto de los principios de Legalidad y Competencia, se hace mención en el capítulo 2, apartados 2.7 y 2.8, respectivamente.

Finalmente, por lo que hace al principio de irretroactividad de la ley, la parte actora hace valer argumentos en ese sentido, sin embargo, los mismos no son analizados por el tribunal colegiado en atención a que en el caso concreto, toda vez que el amparo y la protección de la justicia fue otorgado al contribuyente debido a la violación del principio de confianza legítima, no es necesario agotar el principio de exhaustividad de la sentencia y en consecuencia entrar al estudio de la totalidad de los conceptos de violación hechos valer por la quejosa.

Lo anterior es así, toda vez que el sentido del fallo nulifica los efectos de la sentencia y el análisis de los demás conceptos de violación, entre ellos los encaminados a señalar la violación al principio de irretroactividad de la ley, no le representaría a la quejosa mayores beneficios a los ya alcanzados<sup>4</sup>.

---

<sup>4</sup> Lo anterior con base en la jurisprudencia número 168, visible en la página ciento trece del Tomo VI, Materia Común, del último Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, que al rubro establece: “CONCEPTOS DE VIOLACIÓN. CUANDO SU ESTUDIO ES INNECESARIO.”

## CAPITULO 2.

# **ANÁLISIS DOCTRINAL DE LOS PRINCIPIOS ABORDADOS EN LA EJECUTORIA**

*Sumario: 2.1 Generalidades; 2.2. Principios constitucionales aplicables en materia tributaria; 2.3. Principio de Seguridad Jurídica; 2.4. Principio de Protección de Confianza Legítima; 2.5. Principio de Irretroactividad de la Ley; 2.6. Principio de Fundamentación y Motivación; 2.7. Principio de Legalidad; 2.8. Competencia de la Autoridad Fiscal.*

### **2.1. Generalidades**

En el este capítulo se analizan primeramente los principios constitucionales en materia tributaria en general, para posteriormente, identificar en lo particular aquellos que fueron objeto de estudio en la sentencia que resolvió el juicio de amparo directo 241/2012-II, emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito.

Así mismo, se comparan, tanto en su naturaleza, como en sus cualidades específicas, los principios y las reglas, para así concluir que se trata de figuras que son complementarias y que materializan la aplicación del derecho en los casos concretos y particulares.

Finalmente, se realiza una descripción completa de los alcances, características y particularidades de cada principio y su aplicación a la sentencia en estudio, junto con su multicitada tesis aislada IV.2o.A.41 A (10a.).

## 2.2. Principios constitucionales en materia tributaria

Los principios constitucionales en materia tributaria encuentran sustento dentro de los derechos fundamentales a la libertad económica, puesto que el régimen fiscal impositivo debe respetar esas libertades económicas reconocidas constitucionalmente<sup>5</sup>.

Asimismo, los principios constitucionales en materia tributaria, según el maestro Armando Cortés Galván, pueden clasificarse en dos grandes rubros a saber:

a) Principios Formales, que determinan el contenido interno de la disposición de carácter general o acto administrativo con base en los requisitos de seguridad jurídica que se prevén en sistema jurídico mexicano, y;

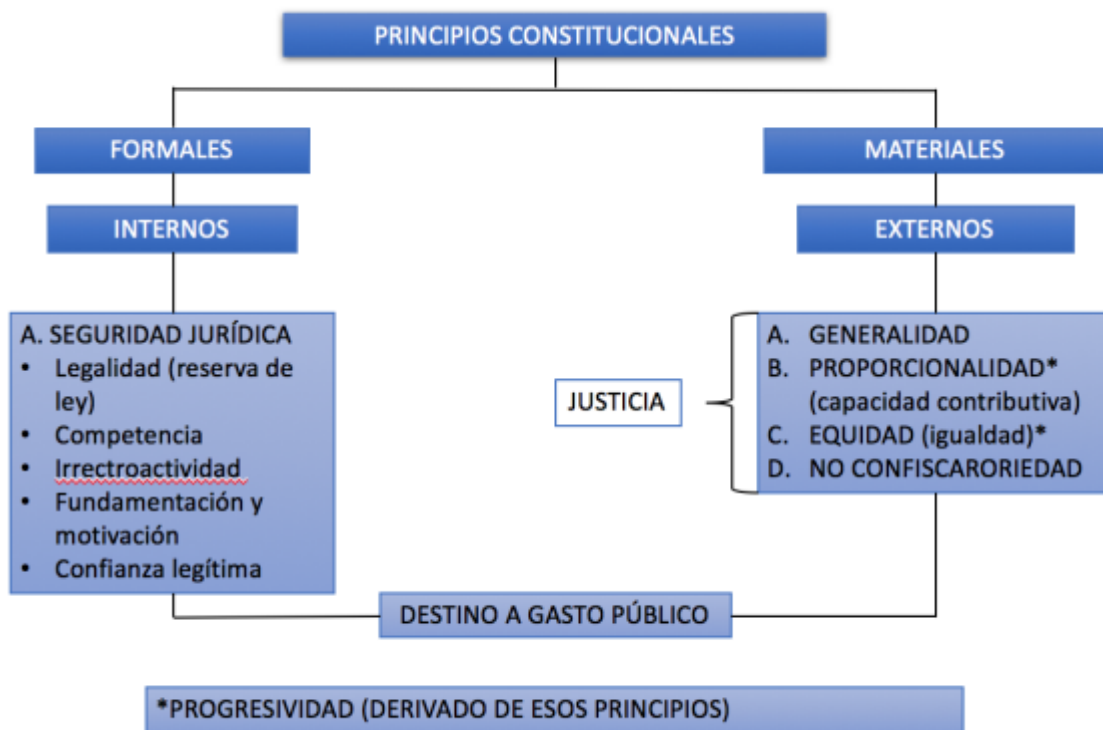
b) Principios Materiales o externos, que determinan la forma en el que el acto o ley se exterioriza para cumplir con los principios constitucionales de las contribuciones establecidos en el artículo 31, fracción IV de nuestra Carta Magna.

Finalmente, los principios contenidos en ambas clasificaciones, tanto formales o internos, como materiales o externos, son sometidos al principio de destino al gasto público y de progresividad de las contribuciones, para así cumplir con la totalidad de los postulados fundamentales establecidos en los numerales 14, 16 y 31, fracción IV de nuestra Constitución Federal.

---

<sup>5</sup> V. Castro Juventino. "Garantías y Amparo" Editorial Porrúa. México 2011. Pág. 202

La anterior clasificación podría entenderse de manera más sencilla atendiendo al siguiente diagrama<sup>6</sup>:



### 2.3. Principio de Seguridad Jurídica

El Estado, al desplegar su actividad de imperio, es decir, al asumir su conducta de autoridad, imperativa y coercitiva, afecta la esfera jurídica del gobernado en sus múltiples derechos, por lo que, dentro de un régimen jurídico, ya sea bajo un carácter normativo legal o bajo un aspecto consuetudinario, esa afectación debe obedecer a determinados principios previos constituidos como

<sup>6</sup> Armando Cortés Galván. Presentación correspondiente a la cátedra de “Amparo Administrativo y Fiscal” de la Especialidad en Derecho de Amparo de la Universidad Panamericana.

modalidades jurídicas, sin cuya observancia no sería válida, la afectación al gobernado, desde el punto de vista del derecho.<sup>7</sup>

Ese conjunto de modalidades jurídicas a que debe sujetarse cualquier acto de autoridad para producir válidamente sus efectos y en ese sentido, afectar la esfera jurídica del gobernado, se traduce en una serie de requisitos, condiciones y elementos que constituyen los derechos fundamentales de Seguridad Jurídica. Así, el maestro Ignacio Burgoa define a la Seguridad Jurídica como *“el conjunto general de condiciones, requisitos, elementos o circunstancias previas a que debe sujetarse una cierta actividad estatal autoritaria para generar una afectación válida de diferente índole en la esfera del gobernado, integrada por el sumum de sus derechos subjetivos”*<sup>8</sup>

En ese sentido, la naturaleza de las garantías de seguridad jurídica es eminentemente positiva, ya que se traduce en el cumplimiento efectivo de todos aquellos requisitos, condiciones, elementos o circunstancias cuya observancia es necesaria para que un acto de autoridad produzca válidamente la afectación particular. Es por ello que la seguridad jurídica entraña el mismo estado de Derecho, que es uno de los elementos más importantes de todo régimen democrático.<sup>9</sup>

Ahora bien, como se señaló anteriormente, el principio de seguridad jurídica se encuentra compuesto por diferentes sub-principios o principios integrantes de la seguridad jurídica, siendo estos siguientes:

- i. El principio de irretroactividad de las leyes
- ii. La garantía de audiencia

---

<sup>7</sup> Burgoa, Ignacio. “Las Garantías Individuales”. Porrúa. México 2011 páginas 506- 507

<sup>8</sup> Ídem.

<sup>9</sup> Ídem.

- iii. La garantía de exacta aplicación de la ley en materia penal y fiscal
- iv. El principio de Legalidad
- v. Fundamentación y Motivación
- vi. Principio de Confianza Legítima
- vii. Competencia

## **2.4. Principio de Protección de Confianza Legítima**

Se debe de entender al Principio de Protección de Confianza Legítima<sup>10</sup> como “(un límite a la actividad del poder público, cuando se genere una confianza en los administrados, y así, impedir que dicha confianza sea vulnerada sin razón fundamentada, protegiendo la estabilidad de las situaciones jurídicas”<sup>11</sup>. Por lo anterior, el principio de confianza legítima es considerado como un sub-principio del principio de seguridad jurídica, regulado en los artículos 14 y 16 constitucionales, al tener como finalidad proveer certidumbre jurídica a los gobernados a través de poner en su conocimiento las disposiciones legales que les serán aplicables.

De igual manera el principio de confianza legítima, respecto a la aplicación o modificación de nuevas normas y disposiciones a las cuales se deben de sujetar los gobernados al verse obligados a realizar una conducta específica, obliga a la autoridad a no variar sin un periodo de transición razonable las condiciones reguladas por determinados actos para así proteger a los gobernados en el caso de que las modificaciones normativas pudieran ser arbitrarias.

---

<sup>10</sup> Respecto del principio en estudio, se sugiere remitirse a la ejecutoria prevista en el capítulo anterior.

<sup>11</sup> Carlos Mata Coto. (2016). La Confianza Legítima. Recuperado en mayo de 2017, de Revista Judicial, Costa Rica Sitio web: [https://www.poderjudicial.go.cr/escuelajudicial/archivos/documentos/revs\\_juds/revista\\_119/PDFs/11-Confianza\\_legitima.pdf](https://www.poderjudicial.go.cr/escuelajudicial/archivos/documentos/revs_juds/revista_119/PDFs/11-Confianza_legitima.pdf)

Por lo anterior, el principio de confianza legítima exige que los cambios legislativos no sean impuestos sin que medie un período de transición hacia el marco normativo que se pretenda introducir para preservar la expectativa que legítimamente tienen los particulares de que las condiciones existentes se mantengan relativamente estables.

Cabe señalar que el Estado, dentro de su esfera atribuciones y competencias, tienen la capacidad de modificar sus actos o regulaciones, en uso de la legítima libertad de configuración legislativa que le asiste, cuando las necesidades y conveniencias así lo requieran, sin embargo, esto debe de ser considerando en todo momento la actuación de la autoridad de acuerdo al derecho.

Por tanto, debe tenerse presente que a pesar de que la confianza legítima pueda adoptar una protección al destinatario en ciertas ocasiones, la administración no pierde sus atribuciones, de modificar sus regulaciones en virtud de estos intereses superiores, principalmente porque no puede pasarse por alto que el derecho evoluciona conjuntamente con la sociedad, por lo cual, en una eventual ponderación en un caso concreto en que entren en conflicto, podría verse protegida la confianza o primar las necesidades de orden público.

Sin embargo, los cambios legislativos siempre deben de aparecer justificados al exponerse gradualmente con medidas provisionales, que garanticen precisamente la protección y resguardo de los intereses, que es finalmente lo que protege el principio de confianza legítima.

Por lo anterior, se puede concluir que a pesar de que el Estado en uso de sus facultades para gobernar y revisar sus propios actos para así dejar sin efecto aquellos que son violatorios de derecho, dicho poder puede llegar a transigir los derechos constitucionales de los gobernados, por lo que el mismo debe de estar limitado por principios tales como el de legítima confianza, el cual puede ser considerado como el principal límite a la aplicación arbitraria y abrupta de

cualquier tipo de regulación, para así brindar certeza jurídica a los gobernados sujetos a dichas normas al garantizarles una situación jurídica estable y constante.

## **2.5. Principio de Irretroactividad de la Ley**

El primer párrafo del artículo 14 Constitucional, al reconocer el derecho fundamental de irretroactividad de la ley, señala textualmente lo siguiente:

“Artículo 14.- A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.”

En virtud del principio de la irretroactividad de la ley, incorporado expresamente a nuestra Carta Magna, en ninguna relación de derecho una ley o norma puede tener efecto retroactivo, invalidando o alterando derechos adquiridos, hechos cumplidos o efectos producidos bajo leyes anteriores.

Justamente, el principio de irretroactividad de la ley se entiende como un planteamiento básico de la organización jurídica del Estado, pues la seguridad jurídica de las personas requiere que ante el reemplazo de una disposición normativa, las situaciones creadas al amparo de la norma primigenia se conserven, o al menos que los derechos adquiridos y los hechos cumplidos se mantengan y respeten.

Lo anterior significa que una nueva ley o norma no puede tener efecto en situaciones ocurridas antes de su entrada en vigencia y nunca pueden afectar derechos adquiridos ni hechos cumplidos o situaciones jurídicas concretas. El principio es lógico, pues cada vez que sobreviene un cambio normativo, la derogación de una norma anterior y su relevo por una nueva ley plantea el problema de cuál ha de ser el alcance temporal de ambas.

Ahora bien, la disposición del artículo 14 constitucional que introduce a nuestro ordenamiento positivo el principio de irretroactividad de la ley, se refiere a situaciones jurídicas consolidadas, y no a las que configuran meras expectativas, las cuales por no haberse materializado el derecho se encuentran sujetas a futuras regulaciones que se introduzcan.

Si bien es cierto que nuestra Carta Magna establece la prohibición tajante de que a ninguna ley se le dará efecto retroactivo, también lo es que no existe una definición de cuándo una ley tiene efectos retroactivos.

Respecto de lo que debe entenderse por una ley con efectos retroactivos, Ignacio Galindo Garfias<sup>12</sup> señala lo siguiente:

“El concepto de irretroactividad. - Cuando una ley nueva entra en vigor, la que regía con anterioridad queda abrogada por aquélla; pero algunas relaciones jurídicas nacidas bajo el imperio de la ley anterior, se prolongan después de la abrogación de aquella ley, no sólo como hechos ya realizados, sino que sus efectos siguen produciéndose después de la vigencia de la nueva ley.

[...]

La idea de seguridad, demanda que la situación creada al amparo de un ordenamiento jurídico, no pueda ser alterado libremente por una norma surgida con posterioridad [...]”

---

<sup>12</sup> Galindo Garfias, Ignacio, “Derecho Civil”, Editorial Porrúa, 10ª. edición, México 1990, pág. 163 y 164.

De lo anterior podemos advertir que una situación jurídica creada al amparo de una ley anterior, no debe ser desconocida por una ley nueva, pues de lo contrario sería retroactiva.

En el mismo orden de ideas, Miguel Villoro Toranzo<sup>13</sup> señala:

“Por consiguiente, la retroactividad de la ley consiste en su aplicación a efectos jurídicos nacidos de hechos que tuvieron lugar antes de su vigencia y que se perpetúan en el tiempo de la misma. La retroactividad no consiste, como dicen algunos autores, en la aplicación de la nueva ley a una fecha anterior a la de su entrada en vigencia; eso es sencillamente imposible. Si se llama retroactiva es porque actúa sobre efectos actuales pero nacidos en tiempos anterior a la vigencia de la nueva ley.”

Así las cosas, conforme a la doctrina, cuando una ley nueva modifica una situación jurídica creada al amparo de una ley anterior, cuyos efectos se prolongan a través del tiempo, dicha ley será retroactiva.

Existen diversas teorías respecto a la interpretación y aplicación de la garantía de irretroactividad de la Ley, las cuales resultan de especial interés, debido a su reiterada aplicación por parte de nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación, a saber, la teoría de los derechos adquiridos, la de las situaciones jurídicas concretas y abstractas y la teoría de los componentes de la norma.

Respecto de las teorías de los derechos adquiridos y la de situaciones jurídicas concretas, la Suprema Corte de Justicia de la Nación dictó en la Quinta Época las siguientes Tesis:

---

<sup>13</sup> Villoro Toranzo, Miguel, “Introducción al Estudio del Derecho”, Editorial Porrúa, 1ª. edición, México 1966, págs. 296 y 297.

**“RETROACTIVIDAD, TEORÍAS DE LA.** Sobre la materia de irretroactividad, existen diversidad de teorías, siendo las más frecuentes, la de los derechos adquiridos y de las expectativas de derecho y la de las situaciones generales de derecho y situaciones concretas o situaciones abstractas y situaciones concretas, siendo la primera, el mandamiento de la Ley, sin aplicación concreta de la misma. El derecho adquirido es definible, cuando el acto realizado introduce un bien, una facultad o un provecho al patrimonio de una persona, y el hecho efectuado no puede afectarse ni por la voluntad de quienes intervinieron en el acto, ni por disposición legal en contrario; y la expectativa de derecho es una esperanza o una pretensión de que se realice una situación jurídica concreta, de acuerdo con la legislación vigente en un momento dado. En el primer caso, se realiza el derecho y entra al patrimonio; en el segundo, el derecho esta en potencia, sin realizar una situación jurídica concreta, no formando parte integrante del patrimonio; estos conceptos han sido acogidos por la Suprema Corte, como puede verse en las páginas 226 y 227 del Apéndice al Tomo L del Semanario Judicial de la Federación, al establecer: ‘Que para que una Ley sea retroactiva, se requiere que obre sobre el pasado y que lesione derechos adquiridos bajo el amparo de leyes anteriores, y esta última circunstancia es esencial’. ‘La Ley es retroactiva cuando vuelve al pasado, para cambiar, modificar o suprimir los derechos individuales adquiridos’. ‘Al celebrarse un contrato, se crea una situación jurídica concreta, que no puede destruirse por la nueva Ley, si no es incurriendo en el vicio de retroactividad. si una obligación ha nacido bajo el imperio de la Ley antigua, subsistirá con los caracteres y las consecuencias que la misma Ley le atribuye’.”

**“RETROACTIVIDAD DE LA LEY.** - La retroactividad existe cuando una nueva disposición vuelve al pasado, cuando rige o pretende regir sobre situaciones ocurridas antes de su vigencia retro obrando en relación a las condiciones jurídicas que no fueron comprendidas en la nueva disposición, y respecto de actos verificados, bajo una nueva disposición anterior. La Constitución Federal, consagra el principio de la irretroactividad, si se causa perjuicio a alguna persona, de donde es deducible la afirmación contraria, de que pueden darse efectos retroactivos a la ley, si ésta no causa perjuicio, lo

que es frecuente tratándose de leyes procesales de carácter penal, cuando establecen procedimientos benéficos a los indiciados o reos de algún delito. Sobre la materia de irretroactividad, existen diversas teorías, siendo las más válidas, la de los derechos adquiridos y de las expectativas de derecho, y de la de las situaciones generales de derecho y situaciones concretas. El derecho adquirido es definible cuando el acto realizado introduce un bien, una facultad o un provecho al patrimonio de una persona, y el hecho efectuado no puede afectarse ni por la voluntad de quienes intervinieron en el acto, ni por una disposición legal en contrario; la expectativa de derecho es una esperanza o una pretensión de que se realice una situación jurídica concreta de acuerdo con la legislación vigente en un momento dado. En el primer caso, se realiza el derecho y penetra al patrimonio; en el segundo caso, el derecho está en potencia, sin realizar una situación jurídica concreta, no formando parte integrante del patrimonio."

De lo anterior se puede advertir que el derecho adquirido es aquél que ha ingresado a la esfera jurídica de una persona, en virtud de haber realizado el hecho regulado en la norma y estar pendientes únicamente las consecuencias de derecho del mismo, correspondiendo ese derecho adquirido a una situación jurídica concreta, en virtud de que el particular realizó un hecho o acto que puso en juego en su provecho, las reglas de una institución jurídica, e *ipso facto*, le confiere los derechos y obligaciones inherentes al funcionamiento de esa institución, por lo que ese derecho adquirido o situación jurídica concreta no debe ser afectada por norma legal alguna expedida con posterioridad.

La teoría de los derechos adquiridos distingue entre dos conceptos, a saber: el de derecho adquirido que lo define como aquel que implica la introducción de un bien, una facultad o un provecho al patrimonio de una persona, a su dominio o haber jurídico y el de expectativa de derecho, el cual ha sido definido como la pretensión o esperanza de que se realice una situación determinada que va a generar con posterioridad un derecho, es decir, mientras que el derecho adquirido constituye una realidad, la expectativa de derecho corresponde a

algo que en el mundo fáctico no se ha materializado. Por consiguiente, la teoría sostiene que si una ley afecta derechos adquiridos y no simples expectativas de derecho, se viola el derecho fundamental de irretroactividad de la ley.

Corroborando lo anterior, la tesis 2ª. LXXXVIII/2001, emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

**“IRRETROACTIVIDAD DE LAS LEYES. NO SE VIOLA ESA GARANTÍA CONSTITUCIONAL CUANDO LAS LEYES O ACTOS CONCRETOS DE APLICACIÓN SÓLO AFECTAN SIMPLES EXPECTATIVAS DE DERECHO, Y NO DERECHOS ADQUIRIDOS.** Conforme a la interpretación que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha hecho del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en cuanto al tema de la irretroactividad desfavorable que se prohíbe, se desprende que ésta se entiende referida tanto al legislador, por cuanto a la expedición de las leyes, como a la autoridad que las aplica a un caso determinado, ya que la primera puede imprimir retroactividad, al modificar o afectar derechos adquiridos con anterioridad y la segunda, al aplicarlo, produciéndose en ambos casos el efecto prohibido por el Constituyente. Ahora bien, el derecho adquirido es aquel que ha entrado al patrimonio del individuo, a su dominio o a su haber jurídico, o bien, es aquel que implica la introducción de un bien, una facultad o un provecho al patrimonio de una persona o haber jurídico; en cambio, la expectativa de derecho es una pretensión o esperanza de que se realice una situación determinada que va a generar con posterioridad un derecho; es decir, mientras que el derecho adquirido constituye una realidad, la expectativa de derecho corresponde al futuro. En estas condiciones, se concluye que si una ley o un acto concreto de aplicación no afectan derechos adquiridos sino simples expectativas de derecho no violan la garantía de irretroactividad de las leyes prevista en el precepto constitucional citado.

Otra teoría para determinar cuándo una ley es retroactiva y que se encuentra vinculada con la teoría de los derechos adquiridos, es la teoría de las situaciones jurídicas abstractas y situaciones jurídicas concretas.

El tratadista Ignacio Burgoa sobre esta teoría señala lo siguiente: *“Bonnecasse aduce un criterio para resolver la cuestión de retroactividad de las leyes, partiendo de su tradicional distinción entre situaciones jurídicas abstractas y situaciones jurídicas concretas. Las primeras, como meros estados de derecho objetivo, pueden ser modificadas o suprimidas por una ley nueva, sin que ésta sea retroactiva; por el contrario, las segundas, que se traducen en los estados particulares de los individuos que se hubieren colocado dentro de los extremos o hipótesis de las situaciones jurídicas abstractas, no pueden ser afectadas por una ley posterior sin que ésta sea retroactiva. (...)”*<sup>14</sup>

De lo anterior se desprende, que acorde a esta última teoría, cuando una norma modifique los estados particulares de los individuos que se hubieren colocado dentro de los extremos o hipótesis de las situaciones jurídicas abstractas, esa norma será retroactiva.

La teoría de las situaciones jurídicas concretas ha sido utilizada por nuestro Máximo Tribunal para resolver si una norma se aplica retroactivamente en perjuicio de los gobernados, tal como lo acredita la siguiente jurisprudencia:

**“CONTRATOS. SUS EFECTOS SE RIGEN POR LA LEY VIGENTE AL MOMENTO DE SU CELEBRACIÓN.** En virtud de que las relaciones contractuales se rigen por las normas que provienen tanto de las cláusulas convenidas expresamente por las partes, como de la ley vigente en el momento en que se perfecciona el contrato, puesto que al llevarse a cabo ese perfeccionamiento se entiende que las partes han tomado el contenido de la ley vigente, que es la que indica el tipo de relación jurídica que se crea, la que suple la voluntad de los contratantes en los puntos que no hubieran sido materia expresa de la convención y que, sin embargo, son necesarios para el cumplimiento y ejecución del contrato, y la que pone límites a la libertad contractual, es

---

<sup>14</sup> Burgoa, Ignacio. “Las Garantías Individuales”. Editorial Porrúa, 40 edición, México página 508.

indudable que con ello se pone de manifiesto la existencia de un principio de no retroactividad de las leyes en materia contractual, pues los contratos se rigen por la ley en vigor al momento de celebrarse. En congruencia con lo anterior, si en un contrato celebrado con anterioridad a la expedición de una ley se crea una situación jurídica concreta, lógico es concluir que sus efectos deben regirse por la ley anterior, por lo que la aplicación de la nueva resultaría notoriamente retroactiva y, la privación de derechos a que da lugar violatoria de la garantía que otorga el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su párrafo primero.

Es importante mencionar que, en sentencias recientes dictadas por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en las cuales se analizó la garantía de irretroactividad de la ley<sup>15</sup>, respecto a la inconstitucionalidad de las reformas al impuesto al activo vigentes en 2007, los Ministros abordaron el referido análisis, respecto tanto a la teoría de los derechos adquiridos, como a la teoría de los componentes de la norma.

Respecto a la teoría de los derechos adquiridos, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el Considerando Sexto de la sentencia dictada en el Amparo en revisión 80/2009, señaló lo siguiente:

“Por lo anterior, desde la perspectiva de la teoría de los derechos adquiridos, el precepto reclamado incide retroactivamente y en perjuicio en el régimen previsto por el artículo 5-A de la Ley del Impuesto al Activo de manera tal que, para el ejercicio de dos mil siete, establece un nuevo mecanismo para determinar el impuesto que deberán pagar los contribuyentes que con anterioridad a ese ejercicio venían aplicando el régimen opcional, en la medida en que impone la obligación anteriormente no prevista consistente en que, para determinar el impuesto del ejercicio fiscal de dos mil siete,

---

<sup>15</sup> *cfr.* Considerandos Quinto y Sexto de la sentencia dictada en el Amparo en revisión 80/2009 y Considerando Sexto de la sentencia dictada en el Amparo en revisión 892/2007. Ambas sentencias son precedentes que integran la Tesis aislada LXXVIII/2009.

dichos contribuyentes deberán utilizar el impuesto actualizado del cuarto ejercicio inmediato anterior, sin deducir del valor del activo de ese ejercicio las correspondientes deudas, extremo éste que altera o modifica el esquema de tributación previamente elegido.

Ahora, si bien este Alto Tribunal ha sostenido que en materia tributaria los contribuyentes no adquieren derechos para tributar siempre sobre las mismas bases y condiciones, lo cierto es que el legislador dio a los contribuyentes la posibilidad de tributar en determinadas circunstancias que se proyectan a futuro y cuando menos hasta el cuarto ejercicio inmediato posterior; de ahí que si el precepto reclamado altera ese estado de cosas, implica que se afecten hechos o actos jurídicos previos a su entrada en vigor, los cuales configuran un derecho adquirido a favor de la quejosa.”

De la transcripción anterior se aprecia que la Suprema Corte de Justicia de la Nación analizó y se pronunció sobre la irretroactividad de las leyes fiscales. El primer punto de vista a analizar fue basándose en la teoría de los derechos adquiridos y importante destacar que nuestro Máximo Tribunal determinó que cuando una nueva norma introduce una obligación no prevista que modifica un esquema de tributación anteriormente elegido que permitía tributar en circunstancias que se proyectaban a futuro, dicha norma resulta retroactiva en perjuicio del contribuyente.

Incluso, derivado del asunto antes mencionado, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación aprobó, en diciembre de 2009, la Tesis aislada LXXVIII/2009 que a continuación se transcribe:

**“ACTIVO. EL ARTÍCULO SÉPTIMO, FRACCIÓN I, DEL DECRETO DE REFORMAS FISCALES, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 27 DE DICIEMBRE DE 2006, EN CUANTO SE REFIERE A LAS DISPOSICIONES TRANSITORIAS DE LA LEY DEL IMPUESTO**

**RELATIVO, VIOLA LA GARANTÍA DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY (LEGISLACIÓN VIGENTE PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2007).**

El citado precepto, al disponer que para efectos del artículo 5ºA de la Ley del Impuesto al Activo, a partir del ejercicio fiscal de 2007, los contribuyentes que apliquen la opción a que se refiere el citado precepto considerarán el impuesto actualizado que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior, sin deducir del valor del activo de dicho ejercicio las deudas correspondientes al mismo ejercicio, viola la garantía de irretroactividad de la ley prevista en el artículo 14, párrafo primero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en perjuicio de los contribuyentes que ya venían aplicando el régimen opcional del impuesto al activo hasta el ejercicio fiscal de 2006, bajo la premisa de que el propio legislador les otorgó –con la sola elección del régimen- la posibilidad de que el impuesto que les correspondiera pagar para el ejercicio fiscal de 2007, fuera el de 2003 actualizado, y en el cual tuvieron la posibilidad de deducir deudas conforme a la ley vigente en este último ejercicio. En efecto, desde la perspectiva de la teoría de los derechos adquiridos, si el precepto señalado impone a los contribuyentes la nueva obligación de determinar el impuesto del ejercicio fiscal de 2007 sin incluir las deudas correspondientes al cuarto ejercicio inmediato anterior, resulta retroactivo en su perjuicio porque con ello se altera o modifica el esquema de tributación elegido, de manera que se afectan hechos o actos jurídicos previos a su entrada en vigor, los cuales configuran un derecho adquirido que ya se había incorporado a su esfera jurídica sin que pueda estimarse como una mera expectativa. [...].”

Aplicando lo anterior al caso concreto, se advierte que, para analizar la ejecutoria en estudio, conforme a la garantía de irretroactividad de la ley, debe tomarse en consideración la teoría de los derechos adquiridos.

Por otra parte, la teoría de los componentes de la norma, también adoptada por nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación, en congruencia con la teoría de los derechos adquiridos, señalando como sus principales postulados los que quedaron contenidos en la Jurisprudencia que a continuación se transcribe:

## **“RETROACTIVIDAD DE LAS LEYES. SU DETERMINACIÓN CONFORME A LA TEORÍA DE LOS COMPONENTES DE LA NORMA.**

Conforme a la citada teoría, para determinar si una ley cumple con la garantía de irretroactividad prevista en el primer párrafo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, debe precisarse que toda norma jurídica contiene un supuesto y una consecuencia, de suerte que si aquél se realiza, ésta debe producirse, generándose, así, los derechos y obligaciones correspondientes y, con ello, los destinatarios de la norma están en posibilidad de ejercitar aquéllos y cumplir con éstas; sin embargo, el supuesto y la consecuencia no siempre se generan de modo inmediato, pues puede suceder que su realización ocurra fraccionada en el tiempo. Esto acontece, por lo general, cuando el supuesto y la consecuencia son actos complejos, compuestos por diversos actos parciales. De esta forma, para resolver sobre la retroactividad o irretroactividad de una disposición jurídica, es fundamental determinar las hipótesis que pueden presentarse en relación con el tiempo en que se realicen los componentes de la norma jurídica. Al respecto cabe señalar que, generalmente y en principio, pueden darse las siguientes hipótesis: 1. Cuando durante la vigencia de una norma jurídica se actualizan, de modo inmediato, el supuesto y la consecuencia establecidos en ella. En este caso, ninguna disposición legal posterior podrá variar, suprimir o modificar aquel supuesto o esa consecuencia sin violar la garantía de irretroactividad, atento que fue antes de la vigencia de la nueva norma cuando se realizaron los componentes de la norma sustituida. 2. El caso en que la norma jurídica establece un supuesto y varias consecuencias sucesivas. Si dentro de la vigencia de esta norma se actualiza el supuesto y alguna o algunas de las consecuencias, pero no todas, ninguna norma posterior podrá variar los actos ya ejecutados sin ser retroactiva. 3. También puede suceder que la realización de alguna o algunas de las consecuencias de la ley anterior, que no se produjeron durante su vigencia, no dependa de la realización de los supuestos previstos en esa ley, ocurridos después de que la nueva disposición entró en vigor, sino que tal realización estaba solamente diferida en el tiempo, ya sea por el establecimiento de un plazo o término específico, o simplemente porque la realización de esas consecuencias era sucesiva o continuada; en este caso la nueva disposición

tampoco deberá suprimir, modificar o condicionar las consecuencias no realizadas, por la razón sencilla de que éstas no están supeditadas a las modalidades señaladas en la nueva ley. 4. Cuando la norma jurídica contempla un supuesto complejo, integrado por diversos actos parciales sucesivos y una consecuencia. En este caso, la norma posterior no podrá modificar los actos del supuesto que se haya realizado bajo la vigencia de la norma anterior que los previó, sin violar la garantía de irretroactividad. Pero en cuanto al resto de los actos componentes del supuesto que no se ejecutaron durante la vigencia de la norma que los previó, si son modificados por una norma posterior, ésta no puede considerarse retroactiva. En esta circunstancia, los actos o supuestos habrán de generarse bajo el imperio de la norma posterior y, consecuentemente, son las disposiciones de ésta las que deben regir su relación, así como la de las consecuencias que a tales supuestos se vinculan."

De la anterior Jurisprudencia se desprende que una ley será retroactiva, cuando una ley posterior pretenda regular consecuencias de derecho previstas en una ley anterior, es decir, derechos y obligaciones que se derivan de la actualización y consumación de un supuesto normativo consagrado en una ley anterior.

Esto es así, debido a que cuando el particular se ubica en el supuesto normativo de una ley anterior, cuyas consecuencias son complejas y prolongadas a través del tiempo, la ley posterior no debe modificar o suprimir los derechos y las obligaciones consagradas en la norma derogada, pues ello representaría dejar en un total estado de inseguridad jurídica al particular.

No debe perderse de vista que el bien jurídicamente tutelado por la garantía de irretroactividad de las leyes, es el de seguridad jurídica de los particulares, quienes cuando se ubican en un supuesto normativo, conocen ya las consecuencias de derecho que se derivan de la actualización de la misma.

Así las cosas, sería francamente atentatorio del derecho fundamental de seguridad jurídica de los gobernados que una disposición posterior modificara o suprimiera las consecuencias de derecho que se derivaron y continúan derivando de un supuesto normativo que ya se actualizó.

Lo anterior se hace aún más patente cuando el propio particular, por el actuar de su propia voluntad, se acoge a los beneficios de una institución jurídica establecidos en una ley, cumpliendo los requisitos legales necesarios para la actualización del supuesto normativo correspondiente, pues en este supuesto, la norma posterior no debe desconocer los derechos adquiridos, la situación jurídica concreta, ni las consecuencias derivadas del acto voluntario del particular que el derecho por disposición de la propia ley, le ha generado ya una serie de consecuencias jurídicas verificables en el futuro, pero ya generadas.

En relación con la teoría de los componentes de la norma, el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el Considerando Sexto de la sentencia dictada en el Amparo en revisión 80/2009, señaló lo siguiente:

“Por otra parte, desde la perspectiva de la teoría de los componentes de la norma, se advierte que el precepto reclamado también resulta retroactivo.

En efecto, de la conjunción normativa que resulta aplicable para los contribuyentes que ya venían aplicando el régimen opcional en ejercicios previos, si bien es cierto que para determinar el impuesto del ejercicio fiscal de dos mil siete podrán utilizar el impuesto actualizado del cuarto ejercicio inmediato anterior, también lo es que para ello no podrán deducir del valor del activo de ese ejercicio las correspondientes deudas; en otras palabras, ello significa que deberán recalcular el impuesto que ya habían determinado para el ejercicio fiscal de dos mil tres extrayendo de él las

deudas del mismo ejercicio, y el resultado así obtenido, actualizado, será el impuesto del ejercicio fiscal de dos mil siete.

Precisamente ese recalculo del impuesto determinado en el cuarto ejercicio inmediato anterior (dos mil tres), por virtud de lo ordenado por el artículo Séptimo, fracción I del Decreto reclamado en cuanto se refiere a las Disposiciones Transitorias de la Ley del Impuesto al Activo vigente para el ejercicio fiscal de dos mil siete, es lo que provoca la modificación de una situación o de consecuencias jurídicas surgidas conforme a la ley anterior (la vigente hasta el treinta y uno de diciembre de dos mil seis), en la medida en que esta permitía a los contribuyentes determinar el impuesto del ejercicio correspondiente utilizando el impuesto actualizado del cuarto ejercicio inmediato anterior, considerando en éste las deudas que se tuvieran en el mismo ejercicio."

De la transcripción anterior se aprecia que la Suprema Corte de Justicia de la Nación analizó y se pronunció sobre la irretroactividad de las leyes fiscales, el segundo punto de vista a analizar fue basándose en la teoría de los componentes de la norma.

Conviene nuevamente hacer referencia a la Tesis aislada LXXVIII/2009, que deriva del amparo en revisión cuyo considerando fue transcrito, pues allí se evidencia que el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, también abordó la violación a la garantía de irretroactividad de la ley, conforme a la teoría de los componentes de la norma.

Aplicando lo anterior al caso concreto, se advierte que para analizar los actos que fueron reclamados, conforme a la garantía de irretroactividad de la ley, debe tomarse en consideración la teoría de los derechos adquiridos, la teoría de las situaciones jurídicas concretas, o bien, la teoría jurídica de los componentes de la norma, para así definir si un precepto es o no contrario a la garantía de irretroactividad de la ley.

## 2.6. Principio de Fundamentación y Motivación

El principio de Fundamentación y Motivación se encuentra consagrado en la Ley Suprema a favor del gobernado, en cuyo artículo 16, se establece lo siguiente:

*“Artículo 16.- Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento...”*

Ahora bien, los órganos del Poder Judicial de la Federación han señalado que la fundamentación legal consiste en la cita de los preceptos legales que sirven de apoyo a la autoridad para la emisión de la resolución de que se trate. Esto es, para que una resolución cumpla con el requisito de fundamentación, debe contener la mención expresa de los artículos de la ley o leyes, reglamentos o, en general, de las disposiciones legales aplicables al caso específico.

Asimismo, los tribunales federales han señalado que la motivación legal consiste en la expresión por parte de las autoridades, de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, y que encuadran dentro de los supuestos normativos de los preceptos que a su vez le sirven de apoyo legal en su actuación.

Así, es necesario que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren los supuestos de hecho previstos en las normas generales.

Sirve de apoyo a lo anterior, la siguiente jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación:

**“FUNDAMENTACION Y MOTIVACION.** De acuerdo con el artículo 16 de la Constitución Federal, todo acto de autoridad debe estar adecuada y suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que ha de expresar con precisión el precepto legal aplicable al caso y, por lo segundo, que también deben señalarse, con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto; siendo necesario, además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configuren las hipótesis normativas.”

Como se aprecia de la citada jurisprudencia, a *contrario sensu*, la omisión de las autoridades de expresar con toda precisión el precepto exactamente aplicable al caso particular (falta de fundamentación), así como la omisión de expresar con precisión las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas para la emisión del acto (falta de motivación), constituye una violación al principio de legalidad en materia administrativa.

Ahora bien, cabe distinguir entre la “falta” de fundamentación y motivación con respecto a la “indebida” fundamentación y motivación. En efecto, la indebida fundamentación implica que en el acto sí se citan preceptos legales, pero éstos son inaplicables al caso particular porque el caso no actualiza el supuesto del artículo referido; por su parte, la indebida motivación consiste en que en el acto de autoridad se dan motivos, pero éstos no se ajustan a los presupuestos de la norma legal citada como fundamento aplicable al asunto.

En apoyo a lo anterior, resulta aplicable la tesis emitida por el Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, cuyo contenido es del tenor literal siguiente:

**“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN, FALTA O INDEBIDA. EN CUANTO SON DISTINTAS, UNAS GENERAN NULIDAD LISA Y LLANA Y OTRAS PARA EFECTOS.** La Suprema Corte de Justicia de la

Nación ha establecido de manera reiterada que entre las garantías de legalidad y seguridad jurídica previstas en el artículo 16 constitucional, se encuentra la relativa a que nadie puede ser molestado en su persona, posesiones o documentos, sino a virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, y dicha obligación se satisface cuando se expresan las normas legales aplicables y las razones que hacen que el caso particular encuadre en la hipótesis de la norma legal aplicada. Ahora bien, el incumplimiento a lo ordenado por el precepto constitucional anterior se puede dar de dos formas, a saber: que en el acto de autoridad exista una indebida fundamentación y motivación, o bien, que se dé una falta de fundamentación y motivación del acto. La indebida fundamentación implica que en el acto sí se citan preceptos legales, pero éstos son inaplicables al caso particular; por su parte, la indebida motivación consiste en que en el acto de autoridad sí se dan motivos pero éstos no se ajustan a los presupuestos de la norma legal citada como fundamento aplicable al asunto. En este orden de ideas, al actualizarse la hipótesis de indebida fundamentación y motivación del acto reclamado, tal circunstancia se ubica en el supuesto previsto en la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación y, por tanto, la nulidad debe ser lisa y llana, pues lo contrario permitiría a la autoridad demandada que tuviera dos o más posibilidades de fundar y motivar su acto mejorando su resolución, lo cual es contrario a lo dispuesto en la fracción II del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, lo que implica una violación a las garantías de legalidad y seguridad jurídica consagradas en los artículos 14 y 16 constitucionales. En cambio, la falta de fundamentación consiste en la omisión de citar en el acto de molestia o de privación el o los preceptos legales que lo justifiquen; esta omisión debe ser total, consistente en la carencia de cita de normas jurídicas; por su parte, la falta de motivación consiste en la carencia total de expresión de razonamientos. Ahora bien, cuando se actualiza la hipótesis de falta de fundamentación y motivación del acto reclamado, tal circunstancia se ubica en el supuesto previsto en la fracción II del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación y, por tanto, la nulidad debe ser para efectos, en términos de lo dispuesto en el párrafo final del numeral 239 del propio código."

Como se desprende del citado precedente, la indebida fundamentación consiste en que en el acto de autoridad sí se citan los preceptos legales, pero estos son inaplicables al caso particular. En consecuencia, resulta que, si existe una indebida fundamentación, evidentemente existirá, en vía de consecuencia, una indebida motivación.

Por esta razón, en caso de que la autoridad omitiera expresar alguno de los extremos descritos, estaría dando un indebido cumplimiento a los requisitos legales y constitucionales de fundamentación y motivación y, por ende, dependiendo de la indebida o ausencia de fundamentación y motivación, se estaría abordando la ilegalidad de la resolución impugnada.

Asimismo, en caso de que la autoridad administrativa emitiera una resolución en donde la expresión o justificación de las circunstancias particulares no se adecuan con las disposiciones que resulten aplicables de la legislación fiscal vigente, implicaría una violación al principio de legalidad en materia administrativa.

Ahora bien, las autoridades legislativas de ninguna forma escapan de la obligación de observar los derechos humanos de fundamentación y motivación consagrados en nuestra Constitución.

En efecto, tratándose de actos legislativos, las garantías que protegen los derechos humanos de fundamentación y motivación se cumplen si el órgano está legitimado constitucionalmente para ello y, asimismo, si existen relaciones sociales que requieran ser jurídicamente reguladas por el ordenamiento de que se trate, en la forma en que lo pretende hacer.

Un acto legislativo únicamente podrá estar debidamente motivado, cuando se refiera a relaciones sociales que reclamen ser jurídicamente reguladas, es decir, que una realidad social requiera ser normada por el sistema jurídico y conforme al marco constitucional que nos rige.<sup>16</sup>

## 2.7. Principio de Legalidad

El artículo 1º de nuestra Carta Magna establece que, en los Estados Unidos Mexicanos, todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esa Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que ella misma establece.

Uno de los derechos fundamentales consagrado en la Ley Suprema a favor del gobernado es precisamente la garantía de legalidad que establece el artículo 16, que a la letra consigna:

*“Artículo 16.- Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento...”*

De esa manera, el artículo 16 de nuestra Constitución es uno de los preceptos que imparten mayor protección al gobernado, es uno de los pilares de nuestro Estado de derecho, sobre todo a través del derecho fundamental de legalidad que consagra, el cual, dada su extensión y efectividad jurídica, pone a la persona a salvo de todo acto de afectación a su esfera de derecho que sea arbitrario, es decir, que no esté basado en norma legal alguna y que cumpla con todas las formalidades para los actos de molestia.

---

<sup>16</sup> Lo anterior ha sido confirmado reiteradamente por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en las Jurisprudencias del Pleno y Tesis aislada de la Segunda Sala, que son del rubro común siguiente: **FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS DE AUTORIDAD LEGISLATIVA**

El contenido del derecho fundamental de legalidad lo constituye el principio de seguridad jurídica, que como ya se señaló, consiste en que la persona tenga certeza sobre su situación ante las leyes, o la de su familia, posesiones o sus demás derechos, en cuya vía de respeto la autoridad debe sujetar sus actuaciones de molestia a determinados supuestos, requisitos y procedimientos previamente establecidos en la Constitución y en las leyes, como expresión de una voluntad general soberana, para asegurar que el particular, ante una intervención de la autoridad en su esfera de derechos, sepa a qué atenerse y dicha intervención se realice dentro de un marco legal.

El Maestro Rubén O. Asorey señala que cuando el principio de seguridad jurídica se encarna como contenido substancial del principio de legalidad, se obtiene certidumbre en las relaciones humanas, se supera la mera legitimidad formal en la necesidad de que la voluntad del Estado sea producto de una normatividad debidamente formulada y no de la arbitraria voluntad de las personas.<sup>17</sup>

## **2.8. Competencia de la Autoridad Fiscal**

El artículo 16 de nuestra Constitución contiene el principio de legalidad, que exige que todos los poderes públicos ajusten su actuación a la ley suprema, lo que busca evitar actuaciones arbitrarias dictadas en exceso de poder. El artículo en cita señala:

**“Artículo 16.-** Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la **autoridad competente**, que funde y motive la causa legal del procedimiento.”

El artículo citado prevé que las autoridades sólo podrán actuar dentro de su ámbito de competencia, bajo la pena de invalidez. El anterior postulado, aplicado a la autoridad legislativa o a la autoridad ejecutiva con funciones

---

<sup>17</sup> El Principio de Seguridad Jurídica en el Derecho Tributario” Principios Tributarios Constitucionales, Editado por la Universidad de Salamanca (España) y el Tribunal Fiscal de la Federación (México), 1989, pág. 326).

materialmente legislativas, como en el caso concreto; implica que el legislador o el creador de la disposición de carácter general, sólo se encuentra facultado para emitir leyes que regulen conductas, dentro del ámbito de su competencia, ya sea por territorio, materia y grado.

En ese sentido, en la ejecutoria materia de estudio, no se ve cuestionada la competencia del SAT para emitir las reglas de carácter general para la correcta y debida aplicación del Decreto por el que se otorgan los beneficios fiscales que se mencionan, a los contribuyentes de las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas por el fenómeno meteorológico Alex. Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 16 de julio de 2010.

## CAPITULO 3.

# **ANÁLISIS DOCTRINAL DE LA EJECUTORIA EN RELACIÓN CON LA TESIS V.2o.A.41 A (10a.) Y SU APLICABILIDAD AL CASO CONCRETO**

*Sumario: 3.1. Generalidades; 3.2. Antecedentes de la resolución; 3.3. Violación al principio de Irretroactividad de la Ley;*

### **3.1. Generalidades.**

En el presente capítulo se realiza un análisis doctrinal, tanto de la ejecutoria que correspondió al amparo directo 241/2012-II, como de la jurisprudencia IV.2o.A.41 A (10a.) emanada de dicha sentencia.

El estudio, parte de los postulados característicos de cada principio estudiados en el capítulo anterior, haciendo un énfasis particular en el principio de Protección de Confianza Legítima y el principio de Irretroactividad de la Ley tributaria, no sin antes sintetizar los antecedentes necesarios descritos en la sentencia ejecutoria antes señalada.

### **3.2. Antecedentes de la resolución.**

La sentencia ejecutoria, pronunciada dentro del amparo directo 241/2012-II fue emitida previo a los siguientes acontecimientos.

El dieciséis de julio de dos mil diez, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el Decreto por el que se otorgan beneficios fiscales, a los contribuyentes de las zonas afectadas por el fenómeno meteorológico "Alex". El cual otorga beneficios a los contribuyentes, consistentes en el diferimiento de las retenciones del impuesto sobre la renta por ingresos por salarios y en general por la prestación de un servicio personal subordinado. Por lo que se establece que podrán diferir el entero de las retenciones del impuesto efectuadas a sus trabajadores, correspondiente a los meses de junio, julio y agosto de 2010.

Posteriormente, el tres de diciembre de dos mil diez, se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 y sus anexos 1, 1-A, 3, 7, 10, 11, 12, 14, 15, 17 y 21, por el que se adicionó entre otros el capítulo II.13.6. del Decreto por el que se otorgan los beneficios fiscales que se mencionan, a los contribuyentes de las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas por el fenómeno meteorológico Alex, publicado en el Diario Oficial de la Federación el Dieciséis de julio de dos mil diez.

Así, el veinticuatro de diciembre dos mil diez, la empresa realizó el pago electrónico de la primera parcialidad del impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado, correspondiente a los meses junio, julio y agosto de dos mil diez.

El veintidós de julio de dos mil once, la Administración Local de Recaudación de Monterrey, determinó dos créditos fiscales por concepto de impuesto sobre la renta retenido por salarios y dos créditos fiscales más, por concepto de impuesto al valor agregado.

Por otro lado, el diecinueve de septiembre dos mil once, la empresa, a través de su representante legal, con el objeto de dar cumplimiento a la Regla II.13.6.1.,

contenida en la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 y sus anexos 1, 1-A, presentó el escrito libre correspondiente, señalando al efecto las fechas y los montos de los pagos realizados en la primera (31/10/2010), segunda (30/11/2010) y *tercera parcialidad (24/12/2010*. Clarificando que *“Cada comprobante de pago indica “importe primera parcialidad” a pesar de tratarse de la segunda o tercera parcialidad, en virtud de que el sistema de la institución bancaria no prevé la posibilidad de realizar la correspondiente precisión”*.

Ahora bien, el veinte de septiembre de dos mil once, ante la Administración Local Jurídica de Monterrey, la empresa, interpuso recurso de revocación, en contra de los créditos fiscales señalados, por conceptos de impuesto sobre la renta retenido por salarios e impuesto al valor agregado. Asimismo, el veintiocho de septiembre de dos mil once se formuló recurso de revocación, en contra de los créditos fiscales restantes.

Mediante oficio de treinta y uno de octubre de dos mil once, la Administración Local Jurídica de Monterrey, desechó los recursos de revisión- En contra de dicha resolución, por lo que el veintinueve de noviembre dos mil once, se promovió juicio de nulidad del que correspondió conocer a la Segunda Sala Regional del Noreste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y seguido el juicio de sus etapas legales correspondientes, el veintiséis de abril de dos mil doce, se dictó la sentencia definitiva la cual fue reclamada mediante el amparo directo al cual correspondió el número 241/2012-II.

### **3.3. Violación al Principio de Irretroactividad de la Ley.**

Aplicando lo establecido en el apartado 2.5. anterior al caso concreto, resulta que el acto reclamado originariamente es violatorio del derecho fundamental

de irretroactividad de la ley, pues desconoce derechos adquiridos (teoría de los derechos adquiridos); modifica situaciones jurídicas concretas (teoría de situaciones jurídicas concretas o abstractas) y altera consecuencias que únicamente estaban diferidas en el tiempo (teoría de los componentes de la norma) como a continuación se acredita.

#### *Modificación de derechos adquiridos.*

Un derecho adquirido se materializa cuando se configuran los presupuestos de hecho necesarios y suficientes para su nacimiento o consecución, de conformidad con la normativa vigente para la época en que se cumplió, de modo que en su virtud se incorpore inmediatamente a la esfera jurídica de su titular, sin que pueda ser revocado por el conferente ni retirado por terceros. Ello implica el cumplimiento de los presupuestos exigidos por la imputación del derecho a favor de una persona en calidad de prerrogativa jurídica individualizada. Sus características principales constituyen la facultad de ejercer actualmente el derecho, y el hecho que el poder público le debe protección, tanto para defenderlo de ataques de terceros, cuanto para asegurar sus consecuencias contra ellos.

En ese sentido, la parte quejosa adquirió el derecho para diferir el entero de las retenciones del impuesto sobre la renta efectuadas a sus trabajadores y el pago impuesto al valor agregado definitivo a su cargo, correspondiente a los de junio, julio y agosto de 2010.

Acorde a los artículos CUARTO y QUINTO del Decreto cuya vigencia corrió del 16 de julio de 2010 al 1 de enero de 2011, los contribuyentes que tuvieran su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento en las zonas afectadas por el fenómeno meteorológico Alex podían diferir el pago y entero

de las contribuciones anteriormente señaladas correspondientes a los meses de junio, julio y agosto que se hubiesen causado en las zonas afectadas. El impuesto se enteraría en 3 parcialidades en montos iguales, mensuales y sucesivas, mismas que comenzarían a correr a partir del mes de octubre de 2010. Adicionalmente, el monto de la segunda y siguientes parcialidades se actualizaría por el periodo comprendido desde el mes de noviembre y hasta el mes en el que se realice el pago, sin que se debieran pagar recargos.

Así mismo, el artículo DECIMO SEGUNDO otorgó la facultad a SAT para poder expedir las disposiciones de carácter general necesarias para poder aplicar el Decreto de manera correcta y debida.

En otras palabras, los contribuyentes que desearan adherirse a los beneficios establecidos en los artículos CUARTO y QUINTO del decreto, debían cumplir con los siguientes requisitos para hacerlo:

- i. Tener su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento en las zonas afectadas por el fenómeno meteorológico Alex.
- ii. Que las contribuciones que se difirieran en su pago y entero correspondieran a aquellas que se causaron únicamente en domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento sito en las zonas afectadas.
- iii. Que se las contribuciones se enteraran en 3 parcialidades iguales, que comenzarían a partir del mes de octubre.
- iv. Que la segunda y tercera parcialidad debería actualizarse, pero no estarían sujetas a recargos.

En tal tesitura, cuando la contribuyente quejosa se adhirió al decreto, no se encontraba obligada a presentar, junto con la primera parcialidad, un escrito libre en el cual se proporcionara información diversa relativa a los meses por los que están ejerciendo el pago en parcialidades, el monto total del entero correspondiente a cada mes por el que se ejerce la opción desglosado por impuesto, así como el número de parcialidades elegido y su importe.

En efecto, el artículo CUARTO y QUINTO del Decreto concedían un auténtico derecho subjetivo para aquellos contribuyentes que se vieran afectados por el fenómeno meteorológico, pues les permitía diferir el entero de sus contribuciones en tres parcialidades, sin mayor requisito que los anteriormente señalados.

Así, los artículos CUARTO y QUINTO del Decreto eran una excepción a los artículos 113, primer párrafo de la Ley del Impuesto Sobre la Renta y 5-D de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, ambas vigentes en 2010, conforme a los cuales, tanto el impuesto sobre la renta retenido a los trabajadores, como el impuesto al valor agregado causado de manera definitiva debían enterarse el mes siguiente a aquel a que corresponda el pago.

Siendo tan previsibles y claros los efectos de la normas contenidas en los multicitados artículos CUARTO y QUINTO del Decreto, y ante la necesidad imperiosa de mitigar los daños causados por el huracán Alex, varios contribuyentes optaron por acogerse al beneficio ahí concedido, de tal forma que enteraron la primera parcialidad de las contribuciones diferidas en el mes de octubre de 2010 de conformidad con el mismo Decreto, pero con la certidumbre de que no tendrían que realizar los pagos de esas contribuciones dentro del mes siguiente a aquel a que corresponda el pago, como se establece en las leyes de los impuestos respectivos.

En ese sentido, cuando los contribuyentes realizaron el pago de la primera parcialidad de las contribuciones descritas, en el mes de octubre de 2010, entró en su esfera jurídica el derecho a diferir el pago de las mismas en dos parcialidades más, actualizadas y sin recargos.

Ahora bien, transcurridos en exceso 4 meses y 15 días, después de más de 2 meses en que debió haberse enterado la primera parcialidad y a días de que el Decreto finalizara su vigencia, el SAT emitió (conforme a la facultad conferida en el artículo DECIMO SEGUNDO del Decreto) la Regla Miscelánea Fiscal II.13.6. contenida en la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 y sus anexos 1, 1-A, 3, 7, 10, 11, 12, 14, 15, 17 y 21, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 3 de diciembre de 2010.

La regla miscelánea en comento dispone lo siguiente:

*“II.13.6. Del Decreto por el que se otorgan los beneficios fiscales que se mencionan, a los contribuyentes de las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas por el fenómeno meteorológico Alex, publicado en el DOF el 16 de julio de 2010.*

*Pago en parcialidades de entero de retenciones del ISR y de pagos definitivos del IVA II.13.6.1.*

**Para los efectos de los Artículos Cuarto y Quinto del Decreto a que se refiere este Capítulo, al momento de que soliciten la forma oficial FMP-1 para el pago de la primera parcialidad ante la ALSC que corresponda a su domicilio fiscal, los contribuyentes deberán presentar escrito libre en el que manifiesten los meses por los que están ejerciendo el pago en parcialidades, el monto total del entero correspondiente a cada mes por el que se ejerce la opción desglosado por impuesto, así como el número de parcialidades elegido y su importe.)”**

La porción normativa que resulta violatoria de los derechos fundamentales de irretroactividad de la ley y, por consecuencia, de seguridad jurídica es la que se subraya, pues consiste en un nuevo requisito a cumplir para obtener el beneficio de diferimiento en el entero y pago de las contribuciones.

Anteriormente, conforme a los artículos CUARTO Y QUINTO del Decreto, no existía el requisito adicional de presentar un escrito libre adjunto al pago de la primera parcialidad en el que se manifestara, los meses por los que están ejerciendo el pago en parcialidades, el monto total del entero correspondiente a cada mes por el que se ejerce la opción desglosado por impuesto, así como el número de parcialidades elegido y su importe.

En otras palabras, los efectos de la norma (pago en parcialidades) y sus requisitos eran totalmente previsibles, de tal forma que los contribuyentes tenían certidumbre de que no estarían obligados a realizar los enteros del IVA y ISR retenido a los trabajadores correspondientes a los meses de junio, julio y agosto, sino en 3 parcialidades que comenzarían a correr a partir de octubre y sin más requisitos que los ahí señalados y anteriormente enunciados.

No obstante lo anterior, la regla miscelánea II.13.6. destruyó los derechos adquiridos por todos los contribuyentes que, como la quejosa, decidieron diferir el pago de las contribuciones en estudio y realizaron el pago de la primera parcialidad de las mismas en octubre manifestando su adhesión al Decreto, pues a partir del 6 de diciembre de 2010, para poder obtener el beneficio del diferimiento, se debió agregar un escrito libre a la primera mensualidad, que se realizó en octubre del mismo año.

Este nuevo supuesto que resulta materialmente imposible de cumplir, pues no existía en el momento en que los contribuyentes se adhirieron al Decreto y

realizaron el pago de la primera mensualidad. Sin embargo, de manera totalmente imprevisible, fue incluido por el SAT como un nuevo requisito, a pesar de que los contribuyentes ya habían adquirido el derecho a diferir el pago de las contribuciones establecidas en el decreto.

En otro orden de ideas, tal como es propio de la naturaleza de un verdadero sistema jurídico, la previsibilidad de los actos de los gobernados es uno de los elementos fundamentales de todo Estado de Derecho y una característica esencial de la seguridad jurídica.

Sobre la previsibilidad el tratadista Miguel Carbonell señala lo siguiente:

*“Si analizamos con más detalle lo que se acaba de apuntar, veremos que son dos las dimensiones principales a través de las cuales se expresa el principio de seguridad jurídica: una tiene que ver con la previsibilidad de nuestras acciones en cuanto a sus consecuencias jurídicas, y otra que está referida al funcionamiento de los poderes públicos.*

*(...)*

*Lege previa, fundamento según las cuales las leyes solamente pueden regir hacia el futuro, haciendo con ello posible que las consecuencias jurídicas de nuestra conducta sean previsibles en la medida en que podamos saber que estarán regidas bajo las actuales reglas del juego y no bajo las reglas que en un momento posterior pudieran dictarse. Este principio se materializa en la prohibición de aplicar retroactivamente la ley.”<sup>18</sup>*

La prohibición de modificar derechos adquiridos está íntimamente vinculada con el derecho fundamental de seguridad jurídica y el principio de previsibilidad del Derecho, pues las consecuencias jurídicas de los actos de los gobernados deben ser previsibles, de tal forma que las personas conozcan con total

---

<sup>18</sup> Carbonell Miguel. Los Derechos Fundamentales en México. Editorial Porrúa, México Página 587.

certidumbre que consecuencia jurídica tendrá su conducta para que puedan libremente decidir si la ejecutan o no.

En el caso concreto, en el momento en que los contribuyentes optaron por adherirse al decreto, esto es, cuando realizaron el pago de la primera mensualidad en octubre señalando su adhesión, obtuvieron el derecho a diferir el pago de las contribuciones establecidas en sus artículos CUARTO y QUINTO.

La consecuencia jurídica y requisitos para el diferimiento de las contribuciones era totalmente previsible y certera, sin embargo, la regla miscelánea II.13.6. destruyó la previsibilidad de la norma contenida en los artículos CUARTO y QUINTO del Decreto y desconoció los derechos adquiridos por los contribuyentes que, como el contribuyente quejoso, se adhirieron al decreto efectuando el pago de la primera parcialidad en octubre de 2010.

Al respecto, resulta aplicable la siguiente tesis:

**“ACTIVO. EL ARTÍCULO SÉPTIMO, FRACCIÓN I, DEL DECRETO DE REFORMAS FISCALES, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 27 DE DICIEMBRE DE 2006, EN CUANTO SE REFIERE A LAS DISPOSICIONES TRANSITORIAS DE LA LEY DEL IMPUESTO RELATIVO, VIOLA LA GARANTÍA DE IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY (LEGISLACIÓN VIGENTE PARA EL EJERCICIO FISCAL DE 2007).** El citado precepto, al disponer que para efectos del artículo 5ºA de la Ley del Impuesto al Activo, a partir del ejercicio fiscal de 2007, los contribuyentes que apliquen la opción a que se refiere el citado precepto considerarán el impuesto actualizado que les hubiera correspondido en el cuarto ejercicio inmediato anterior, sin deducir del valor del activo de dicho ejercicio las deudas correspondientes al mismo ejercicio, viola la garantía de irretroactividad de la ley prevista en el artículo 14, párrafo primero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en perjuicio de los contribuyentes que ya venían aplicando el régimen opcional del impuesto al activo hasta el

ejercicio fiscal de 2006, bajo la premisa de que el propio legislador les otorgó –con la sola elección del régimen- la posibilidad de que el impuesto que les correspondiera pagar para el ejercicio fiscal de 2007, fuera el de 2003 actualizado, y en el cual tuvieron la posibilidad de deducir deudas conforme a la ley vigente en este último ejercicio. **En efecto, desde la perspectiva de la teoría de los derechos adquiridos, si el precepto señalado impone a los contribuyentes la nueva obligación de determinar el impuesto del ejercicio fiscal de 2007 sin incluir las deudas correspondientes al cuarto ejercicio inmediato anterior, resulta retroactivo en su perjuicio porque con ello se altera o modifica el esquema de tributación elegido, de manera que se afectan hechos o actos jurídicos previos a su entrada en vigor, los cuales configuran un derecho adquirido que ya se había incorporado a su esfera jurídica sin que pueda estimarse como una mera expectativa. [...].”**

Del criterio que se invoca es sumamente importante destacar que nuestro Máximo Tribunal determinó que cuando una norma introduce una obligación no prevista que modifica un esquema de tributación anteriormente elegido, dicha norma resulta retroactiva en perjuicio del contribuyente.

El criterio en cuestión es plenamente aplicable al caso concreto, pues la regla impugnada adicionó un requisito no previsto anteriormente para adherirse al decreto, en franca transgresión a una situación jurídica constituida previamente y un desconocimiento total de los derechos adquiridos por el contribuyente, es decir, el SAT alteró el esquema de tributación escogido con anterioridad sin respetar los derechos de los contribuyentes que optaron por aplicar el estímulo contenido en el Decreto.

Lo anterior adquiere mayor evidencia, cuando la regla miscelánea II.13.6. exige como requisito, a partir de su entrada en vigor (diciembre de 2010), el presentar un escrito libre adjunto al pago de la primera parcialidad (octubre de 2010), condición que resulta tanto física, como materialmente imposible de cumplir, y

en consecuencia vulnera la aplicación del citado Decreto. Así, el SAT, conforme al artículo DECIMO SEGUNDO del Decreto únicamente se encontraba facultado para expedir disposiciones necesarias para la correcta y debida aplicación del Decreto, más no que resultaran en la inaplicación total del mismo.

Asimismo, resulta aplicable el siguiente criterio emitido por nuestro Más Alto Tribunal:

**“RENDA. EL PÁRRAFO PRIMERO DE LA FRACCIÓN XXXIII DEL ARTÍCULO SEGUNDO DEL DECRETO POR EL QUE FUE EMITIDA LA LEY QUE ESTABLECE EL IMPUESTO RELATIVO, VIGENTE A PARTIR DEL 10. DE ENERO DE 2002, VIOLA LA GARANTÍA DE IRRETROACTIVIDAD ESTABLECIDA EN EL ARTÍCULO 14 CONSTITUCIONAL.** De lo dispuesto en el párrafo primero del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como del contenido de las teorías de los derechos adquiridos y de los componentes de la norma jurídica que ha adoptado la Suprema Corte de Justicia de la Nación para interpretar el tema de la retroactividad de la ley, se desprende que **una norma transgrede el citado precepto constitucional cuando modifica o destruye los derechos adquiridos o los supuestos jurídicos y las consecuencias de éstos que nacieron bajo la vigencia de una ley anterior**, lo que no sucede cuando se está en presencia de meras expectativas de derecho o de situaciones que aún no se han realizado, o cuando se trata de consecuencias no derivadas de los supuestos regulados en la ley anterior. En congruencia con lo anterior, el párrafo primero de la fracción XXXIII del artículo segundo del decreto por el que fue emitida la Ley del Impuesto sobre la Renta, vigente a partir del 1o. de enero de 2002, que obliga a las sociedades controladoras a revertir los efectos de los conceptos especiales de consolidación como si se tratara de una desincorporación efectuada al 31 de diciembre de 2001, en términos de lo dispuesto por el artículo 57-J de la Ley del Impuesto sobre la Renta abrogada, viola la garantía de irretroactividad de la ley, si se toma en consideración que tanto los supuestos de la norma como sus consecuencias se ejecutaron bajo el imperio de la ley anterior, lo que se traduce en la autorización a las empresas del grupo que consolida para eliminar los efectos fiscales producidos por las operaciones

celebradas entre ellas o entre la controladora y una controlada, y **diferirlos hasta el momento en que aquéllas se efectuaran con contribuyentes ajenos al grupo**, o hasta que la empresa que los generó se desincorporara de éste, y que **con motivo de la nueva disposición esa situación jurídica generada y ejecutada, cuyas consecuencias y efectos se conocían desde el momento en que aquélla surgió a la vida jurídica, cambió**, pues con ella se obliga a la sociedad controladora a eliminar el efecto de neutralidad fiscal producido conforme al sistema anterior y **varía las condiciones en que legalmente se adquirió ese derecho al introducir nuevas obligaciones al patrimonio jurídico del causante y normar acontecimientos producidos antes de su entrada en vigor**, lo que no sucede con las nuevas disposiciones establecidas para este régimen fiscal al regir situaciones generadas a partir de su vigencia.

Acorde al criterio transcrito una norma transgredirá el derecho fundamental de irretroactividad de la ley cuando modifique o destruya derechos adquiridos o los supuestos jurídicos y las consecuencias de éstos que nacieron bajo la vigencia de una ley anterior.

Conforme al criterio citado, una norma tributaria que introduzca nuevas obligaciones a la esfera jurídica del causante que varíen las condiciones que legalmente se adquirieron al amparo de la ley anterior (como puede ser el diferimiento del pago de las contribuciones) resulta violatoria del derecho fundamental de irretroactividad de la ley.

En el caso concreto, la norma que se impugnó introdujo una nueva obligación a la esfera jurídica de la quejosa que varía las condiciones existentes al momento en que se realizó el pago de la primera parcialidad, por lo cual, esa norma resulta contraria al artículo 14 de nuestra Carta Magna.

*La norma impugnada modifica situaciones jurídicas concretas (teoría de situaciones jurídicas concretas o abstractas).*

Tal como se expuso en el apartado correspondiente del presente estudio, una norma es retroactiva cuando modifique los estados particulares de los individuos que se hubieren colocado dentro de los extremos o hipótesis de las situaciones jurídicas abstractas.

Así, la regla miscelánea que se tilda de inconstitucional (y en consecuencia los créditos fiscales determinados por el SAT al amparo de esa regla) es violatoria del principio de irretroactividad de la ley en perjuicio la quejosa, pues modifica su situación jurídica abstracta, ya que se ubicó en los supuestos normativos de los artículos CUARTO y QUINTO de Decreto.

En ese orden de ideas, la situación jurídica abstracta y general regulada en los artículos del Decreto señalados se concretizaba a un sujeto (contribuyente afectado por el fenómeno meteorológico Alex), cuando éste se adhiriera al mismo mediante el pago de la primera parcialidad en el mes de octubre.

Una vez que se actualizara el supuesto contenido en los artículos CUARTO y QUINTO, necesariamente, el contribuyente afectado por el fenómeno meteorológico, podría diferir el pago de sus contribuciones ahí precisadas al momento de así señalarlo junto con la presentación del pago de la primera parcialidad.

En efecto, de ser una situación abstracta y general, como cualquier norma, los artículos CUARTO y QUINTO se concretizaban cuando el contribuyente afectado señalara su adhesión al Decreto al momento de realizar el pago de la primera parcialidad de las contribuciones referidas. En otras palabras, la situación jurídica se hacía concreta cuando el contribuyente así lo manifestaba al momento de realizar el primer pago parcial.

Una vez que se hacía concreta la situación jurídica, sus consecuencias (diferimiento de las contribuciones) también se individualizaban, y por ende, no pueden ser cambiadas por una norma posterior.

Así las cosas, la regla miscelánea II.13.6., altera y modifica una situación jurídica concreta y constituida conforme a los artículos CUARTO y QUINTO del Decreto, pues con ella se introduce una nueva condición para adherirse al decreto, la cual no existía en el momento en que se concretizó la norma a favor del contribuyente.

*La norma impugnada altera consecuencias que únicamente estaban diferidas en el tiempo (teoría de los componentes de la norma).*

Tal como se expuso en el apartado 2.5. del presente ensayo, una norma es retroactiva conforme a la teoría de los componentes de la norma, cuando una ley posterior pretenda regular consecuencias de derecho previstas en una ley anterior, es decir, derechos y obligaciones que se derivan de la actualización y consumación de un supuesto normativo consagrado en una ley anterior.

Esto es así, debido a que cuando el particular se ubica en el supuesto normativo de una ley anterior, cuyas consecuencias son complejas y prolongadas a través del tiempo, la ley posterior no debe modificar o suprimir los derechos y las obligaciones consagradas en la norma derogada, pues ello representaría dejar en un total estado de inseguridad jurídica al particular.

Por ser de vital trascendencia, se vuelve a transcribir la jurisprudencia 123/2001, la cual es del tenor siguiente:

**“RETROACTIVIDAD DE LAS LEYES. SU DETERMINACIÓN CONFORME A LA TEORÍA DE LOS COMPONENTES DE LA NORMA.** Conforme a la citada teoría, para determinar si una ley cumple con la garantía de irretroactividad prevista en el primer párrafo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, debe precisarse que toda norma jurídica contiene un supuesto y una consecuencia, de suerte que si aquél se realiza, ésta debe producirse, generándose, así, los derechos y obligaciones correspondientes y, con ello, los destinatarios de la norma están en posibilidad de ejercitar aquéllos y cumplir con éstas; sin embargo, el supuesto y la consecuencia no siempre se generan de modo inmediato, pues puede suceder que su realización ocurra fraccionada en el tiempo. Esto acontece, por lo general, cuando el supuesto y la consecuencia son actos complejos, compuestos por diversos actos parciales. De esta forma, para resolver sobre la retroactividad o irretroactividad de una disposición jurídica, es fundamental determinar las hipótesis que pueden presentarse en relación con el tiempo en que se realicen los componentes de la norma jurídica. Al respecto cabe señalar que, generalmente y en principio, pueden darse las siguientes hipótesis: 1. Cuando durante la vigencia de una norma jurídica se actualizan, de modo inmediato, el supuesto y la consecuencia establecidos en ella. En este caso, ninguna disposición legal posterior podrá variar, suprimir o modificar aquel supuesto o esa consecuencia sin violar la garantía de irretroactividad, atento que fue antes de la vigencia de la nueva norma cuando se realizaron los componentes de la norma sustituida. **2. El caso en que la norma jurídica establece un supuesto y varias consecuencias sucesivas. Si dentro de la vigencia de esta norma se actualiza el supuesto y alguna o algunas de las consecuencias, pero no todas, ninguna norma posterior podrá variar los actos ya ejecutados sin ser retroactiva.** 3. También puede suceder que la realización de alguna o algunas de las consecuencias de la ley anterior,

que no se produjeron durante su vigencia, no dependa de la realización de los supuestos previstos en esa ley, ocurridos después de que la nueva disposición entró en vigor, sino que tal realización estaba solamente diferida en el tiempo, ya sea por el establecimiento de un plazo o término específico, o simplemente porque la realización de esas consecuencias era sucesiva o continuada; en este caso la nueva disposición tampoco deberá suprimir, modificar o condicionar las consecuencias no realizadas, por la razón sencilla de que éstas no están supeditadas a las modalidades señaladas en la nueva ley. 4. Cuando la norma jurídica contempla un supuesto complejo, integrado por diversos actos parciales sucesivos y una consecuencia. En este caso, la norma posterior no podrá modificar los actos del supuesto que se haya realizado bajo la vigencia de la norma anterior que los previó, sin violar la garantía de irretroactividad. Pero en cuanto al resto de los actos componentes del supuesto que no se ejecutaron durante la vigencia de la norma que los previó, si son modificados por una norma posterior, ésta no puede considerarse retroactiva. En esta circunstancia, los actos o supuestos habrán de generarse bajo el imperio de la norma posterior y, consecuentemente, son las disposiciones de ésta las que deben regir su relación, así como la de las consecuencias que a tales supuestos se vinculan."

En el presente caso estamos en el supuesto 2 al que se refiere la jurisprudencia transcrita, pues los artículos CUARTO y QUINTO del decreto establecen un supuesto (la posibilidad de diferir el pago del ISR retenido a los trabajadores y el IVA definitivo por parte de los contribuyentes establecidos en las zonas afectadas) y varias consecuencias sucesivas (pago en tres parcialidades). Si dentro de la vigencia de esta norma se actualiza el supuesto y alguna o algunas de las consecuencias, pero no todas, ninguna norma posterior podrá variar los actos ya ejecutados sin ser retroactiva.

En efecto, el supuesto de la norma se actualizó una vez que el contribuyente se ubicó en la zona afectada, las contribuciones a diferir correspondían a actos gravados en esas zonas y se adhirió al decreto por así manifestarlo cuando realizó el pago de la primera parcialidad. De esa manera, continuó en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales al amparo del Decreto, pagando la segunda mensualidad en noviembre (consecuencia sucesiva) hasta que entro en vigor la regla miscelánea II.13.6. en diciembre de 2010, quedando pendiente solo el pago de la última parcialidad (última consecuencia sucesiva), por lo que, en estricto acatamiento a la teoría de los componentes de la norma utilizada por nuestro Máximo Tribunal, la regla miscelánea únicamente podría variar los actos posteriores aun no ejecutados, una vez respetado el principio de Confianza Legítima.

Sin embargo, la regla miscelánea II.13.6, pretendió modificar una consecuencia sucesiva que ya se había ejecutado al amparo del Decreto, consistente en que al momento de realizar el pago de la primera parcialidad se debía adjuntar un escrito libre como requisito para la adhesión a los beneficios del Decreto, lo cual es contrario al artículo 14 constitucional según lo dispone la teoría de los componentes de la norma.

En ese sentido, se considera que la violación al derecho fundamental de seguridad jurídica del contribuyente, no deviene del hecho de que la autoridad responsable, omitiera acatarse al principio de Protección de Confianza Legítima, sino más bien, lo que no se respetó fue el principio de Irretroactividad en perjuicio de la contribuyente quejosa.

Lo anterior es así toda vez que el principio de Protección de Confianza Legítima, específicamente en el ámbito de adopción de normas, exige que las

modificaciones normativas no sean impuestas de manera súbita e inesperada, sin que medie un periodo de transición hacia el marco normativo que se pretenda introducir, lo anterior con el objeto de preservar la expectativa que legítimamente tienen los particulares de que las condiciones existentes se mantengan relativamente estables.

Así, el tribunal colegiado consideró que con base en el principio de Protección de Confianza Legítima debió mediar un periodo de transición para determinar la exigibilidad de la regla miscelánea II.13.6. y preservar la expectativa que legítimamente tienen los particulares de que las condiciones existentes se mantengan relativamente estable. Aunado a lo anterior, determinó que por lo inesperado y abrupto del requisito establecido en la regla II.13.6. el particular no estuvo en condición de conocerlo y acatarlo.

Sin embargo, se considera que el requisito de presentar un escrito libre al amparo de la regla miscelánea II.13.6. no constituye una modificación irracional, abrupta o sustancial para la procedencia del beneficio. Es decir, el formular un escrito libre con datos básicos no requiere de un periodo sustancial de transición para que los destinatarios de la regla consideren que las condiciones existentes se mantuvieron relativamente estables, con medidas graduales o provisorias.

En ese sentido, no es lo abrupto o inesperado de los requisitos lo que hace que el contribuyente no se encuentre en condición de conocerlos y cumplirlos, sino la imposibilidad material de hacerlo por la flagrante violación al principio de Irretroactividad. Por ello, aunque el destinatario de la regla miscelánea II.13.6., la hubiese conocido, por ser esta esperada con base en lo dispuesto por el artículo DECIMO SEGUNDO del propio Decreto y aunado a lo anterior, se le hubiese concedido un término razonable, de igual manera se encontraría impedido de cumplir con dicha disposición que obliga al contribuyente a anexar al primer

pago parcial, situación que ocurrió con dos meses de anterioridad a la entrada en vigor, un escrito libre.

Por lo anterior, no obstante que la sentencia en estudio otorgo el amparo y la protección de la justicia al contribuyente quejoso, se considera que las razones de fondo para hacerlo así, no fueron las que debieron aplicarse al caso concreto, pues la violación derivada de la aplicación de la regla miscelánea II.13.6 no es en relación al principio de Protección de Confianza Legítima, sino al de Irretroactividad de la Ley.

## CONCLUSIÓN

A través del presente estudio fue posible conocer los principios constitucionales en materia tributaria en general, y en lo particular, aquellos que fueron objeto de estudio en la sentencia que resolvió el juicio de amparo directo 241/2012-II. Los mismos, fueron comparados, tanto en su naturaleza, como en sus cualidades específicas concluyendo que se trata de figuras que son complementarias de las reglas jurídicas y que materializan la aplicación del derecho en los casos concretos y particulares.

De esa manera, se conoció que el principio de Protección de Confianza Legítima en el ámbito de adopción de normas, exige que las modificaciones normativas no sean impuestas de manera súbita e inesperada, sin que medie un periodo de transición hacia el marco normativo que se pretenda introducir, lo anterior con el objeto de preservar la expectativa que legítimamente tienen los particulares de que las condiciones existentes se mantengan relativamente estables.

Por lo anterior, el Tribunal Colegiado Administrativo decidió otorgar el amparo y la protección de la justicia al contribuyente quejoso, señalando que, cuando a través de una disposición de carácter general, como lo es la Resolución Miscelánea Fiscal, emitida por el SAT, se imponen requisitos previos, por lo inesperado y abrupto de éstos, el particular no está en condición de conocerlos y acatarlos, es jurídicamente válido excluir de la esfera jurídica del gobernado los requisitos ahí previstos para adherirse al decreto que contiene diversos beneficios fiscales.

Sin embargo, derivado del análisis del principio de Irretroactividad de la ley, comparándolo con el de confianza legítima, por lo que hace a su naturaleza y sus alcances, se considera que el requisito de presentar un escrito libre no

constituye una modificación irracional, abrupta o sustancial para la procedencia del decreto, pues no se requiere de un periodo sustancial de transición para que el contribuyente quejoso considere que las condiciones existentes se mantuvieron relativamente estables, con medidas graduales o provisionales.

Así, se concluye que no es lo abrupto o inesperado del requisito previsto en la regla I.13.6 lo que hace que el contribuyente no se encuentre en condición de conocerlo y cumplirlo, sino la imposibilidad material de hacerlo por la flagrante violación al principio de Irretroactividad, al encontrarse impedido de cumplir con dicha disposición que obliga al contribuyente a anexar al primer pago parcial el escrito libre, situación que ocurrió con anterioridad a la entrada en vigor de la regla miscelánea estudiada.

## BIBLIOGRAFÍA

1. Burgoa, Ignacio "Las Garantías Individuales". Editorial Porrúa. México 2011.
2. Carbonell Miguel. Los Derechos Fundamentales en México. Editorial Porrúa, México.
3. Castro, Juventino. "Garantías y Amparo" Editorial Porrúa. México 2011.
4. Cortés Galván, Armando. Presentación correspondiente a la cátedra de "Amparo Administrativo y Fiscal" de la Especialidad en Derecho de Amparo de la Universidad Panamericana.
5. El Principio de Seguridad Jurídica en el Derecho Tributario" Principios Tributarios Constitucionales, Editado por la Universidad de Salamanca (España) y el Tribunal Fiscal de la Federación (México), 1989.
6. Galindo Garfias, Ignacio, "Derecho Civil", Editorial Porrúa, 10ª. edición, México 1990.
7. Mata Coto, Carlos. (2016). La Confianza Legítima. Recuperado en mayo de 2017, de Revista Judicial, Costa Rica Sitio web: [https://www.poder-judicial.go.cr/escuelajudicial/archivos/documentos/revs\\_juds/revista\\_119/PDFs/11-Confianza\\_legitima.pdf](https://www.poder-judicial.go.cr/escuelajudicial/archivos/documentos/revs_juds/revista_119/PDFs/11-Confianza_legitima.pdf)
8. Villoro Toranzo, Miguel, "Introducción al Estudio del Derecho", Editorial Porrúa, 1ª. edición, México 1966.