



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

“Expectativa de derecho, y no un derecho adquirido, como elemento esencial para el ejercicio del principio de protección de confianza legítima”

Tesis que para obtener el grado de

Maestro en Derecho Fiscal

Presenta el

Lic. Beatriz Guadalupe Castro Mendoza

Director de Tesis

Dr. Rafael Estrada Michel

Ciudad de México

2017.

I. Introducción

El presente trabajo tiene como finalidad analizar la ejecutoria que sustentó la tesis aislada emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, cuyo rubro es: *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 confianza legítima, como expondremos a lo largo del presente trabajo, encuentra sustento en el principio de seguridad jurídica, consagrado en nuestra Constitución Política, el cual, ha sostenido la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, 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.

Sobre el principio de seguridad jurídica mucho se ha dicho, tan es así que la propia Corte lo reconoce como uno de los pilares de nuestro sistema de justicia; los profesionales del derecho, e inclusive los ciudadanos de a pie, lo tenemos plenamente identificado, nadie pone en duda su importancia.

Puedo asegurar que en todos los juicios de amparo que se promueven, invariablemente, se hace valer como agravio la violación a este principio de seguridad jurídica, pues como bien lo refiriera Adolfo Gabrielli *“la Constitución es el palladium de la seguridad jurídica, que actúa como arca sagrada de todas las garantías, cuya conservación inviolable, cuya guarda severamente escrupulosa, debe ser objeto primordial de las leyes”*.

A diferencia del principio de seguridad jurídica, el principio de protección de confianza legítima ha sido muy poco abordado por nuestros Órganos Jurisdiccionales, inclusive, al realizar nuestra investigación encontramos que son muy pocos los autores iberoamericanos que han presentado algún trabajo o artículo sobre el tema; siendo en Chile en donde más se ha profundizado sobre éste, no así en Europa, en donde este principio ya ha encontrado buena acogida y es más utilizado por los ciudadanos.

Tal vez se sean las diferencia culturales, y socioeconómicas que privan entre los países de Europa y los de Latinoamérica, las que promueven o desincentivan el reconocimiento de este principio por parte de los ciudadanos; ciertamente los latinos estamos mucho más acostumbrados a desconfiar de nuestras autoridades que los europeos, y por eso mismo, nos resulta difícil creer que los gobernantes van a escucharnos si hacemos valer la violación a un principio tan particular como el de protección de confianza legítima.

Sin embargo, atendiendo a los esquemas de gobernanza que rigen en la actualidad, en los que el respeto a los derechos humanos cobra una especial relevancia, resulta necesario identificar todos aquellos principios que de manera específica resultan aplicables a éstos derechos, como es el caso del principio pro persona (aplicación de la norma que más beneficie al individuo) y el principio de protección de confianza legítima, que nos ocupa.

Afirmamos que este principio de protección de confianza legítima debe ser respetado por todas y cada una de nuestras autoridades, sean del ejecutivo, legislativo o judicial. De manera específica, nuestro Máximo Tribunal ha sostenido que tratándose de actos de la administración, la confianza legítima debe entenderse como la tutela de las expectativas razonablemente creadas en favor del gobernado, con base en la esperanza que la propia autoridad le indujo a partir de sus acciones u omisiones, las cuales se mantuvieron de manera persistente en el tiempo, de forma que generen en el particular la estabilidad de cierta decisión, con base en la cual haya ajustado su conducta, pero que con motivo de un cambio súbito e imprevisible, esa expectativa se vea quebrantada.

De igual forma, el Poder judicial de la Federación ha dicho que en el ámbito de adopción de normas, el principio de protección de confianza legítima 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.

Leyes hechas a modo que vulneran la confianza de la ciudadanía no pueden ser aprobadas; nuestro México tan lastimado necesita recuperar la confianza ciudadana en el actuar de sus gobernantes.

En materia tributaria, las disposiciones jurídicas aplicables siempre han sido objeto de debate. Violaciones como las que encontramos en el Código Fiscal de la Federación o en las leyes del ISR, incluido el famoso impuesto sustitutivo del crédito al salario, severamente criticado y controvertido por los contribuyentes, se presentan frecuentemente en las famosas Resoluciones Misceláneas Fiscales, pero, a diferencia de las Leyes e impuestos, que son analizados a exhaustividad por los medios de difusión, éstas últimas, al tratarse de reglas que supuestamente establecen beneficios a los particulares, no son tan publicitadas, de ahí que no sean tan combatidas.

Así, para la modificación o supresión de cualquier disposición, incluidas las tributarias, llámese ley, decreto, reglamento, resolución miscelánea, etc; las autoridades están obligadas a establecer medidas transitorias para su entrada en vigor, esto a efecto de no sorprender de manera imprevista a los particulares, de tal manera que la confianza depositada por los particulares en sus instituciones, o bien la expectativa de un derecho que se hubiera generado a partir de alguna disposición, no se vea afectada.

El determinar si es que la Regla II. 13. 6.1, contenida en la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, publicada el 3 de diciembre de dos mil diez, violenta el principio de confianza legítima del contribuyente, como se sostiene en la tesis aislada que nos ocupa, es el objetivo primordial de este estudio.

No obstante, al respecto, debemos adelantar que, en nuestra opinión, para que el principio de confianza legítima se configure, debe existir una expectativa de derecho o beneficio para el particular, que surja a partir de una disposición o acto de autoridad previo, ya que si se trata de derechos adquiridos o ejercidos por los principios que se violentarían serían los de seguridad jurídica, legalidad o irretroactividad de las leyes, según sea el caso.

Finalmente, consideramos oportuno mencionar que nuestra tarea no fue fácil, ante todo, porque las consideraciones y posicionamientos que se analizan fueron emitidos por profesionistas expertos, dedicados a la labor de juzgar, sin embargo, nuestro análisis se presenta con todo el respeto y humildad, dando el debido reconocimiento al trabajo de los Magistrados y Secretarios Proyectistas involucrados.

II. Principios y Reglas involucrados en la ejecutoria

II.1. Transcripción:

A efecto de analizar la tesis aislada, objeto de nuestro estudio, nos permitimos transcribir de manera integral su texto y la ejecutoria de la cual deriva:

Tesis Aislada

“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 provisorias 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.

Ejecutoria

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 Obispo, 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**¹ 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**;² 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 Foja 3 de expediente en que se actúa.

² Foja 402 del juicio de nulidad.

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”.³

³ **“SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO**

DECRETO por el que se otorgan los beneficios fiscales que se mencionan, a los contribuyentes en las zonas de afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas pro 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 exige 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 establecidos 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.

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.⁴

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 **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*

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.**⁵

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 al valor agregado** por un importe total de *⁶.

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).**⁷

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**

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.

parcialidad, en virtud de que el sistema de la institución bancaria no prevé la posibilidad de realizar la correspondiente precisión”.

6. 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 **. ⁸

7. 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 **. ⁹

8. 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 **. ¹⁰

9. 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

⁸ Foja 113 del juicio de nulidad.

⁹ Foja 288 Ibídem.

¹⁰ Foja 42 y 47 ibídem.

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.¹¹

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 periodo 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.

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.

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”.

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 la 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 autodeterminadas, 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 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 autodeterminó 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 una 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 primer 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 tercer 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 tercer 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 autodeterminaba 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 resolutivos. 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 resolutivos 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”.¹²

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 dicho 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

¹² 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.

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 estables¹³.

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).

¹³ 13 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>.

En ese sentido, es oportuno mencionar que la Suprema Corte de Justicia de la Nación en diversos criterios,¹⁴ 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 Nación¹⁵ 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**

¹⁴ 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 particular, así como las facultades y obligaciones que le corresponden a la autoridad."

¹⁵ 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.

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**.¹⁶

En resumen, debe considerarse, que seguridad jurídica y protección de la confianza están estrechamente asociadas,¹⁷ 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

¹⁶ 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.)

¹⁷ 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, referente al ensayo intitulado "El precedente en la dimensión de la seguridad jurídica", de **Luiz Guilherme Marinon, 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 conexa 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...".

ciudadanos y poder públicos al ordenamiento jurídico, sobresaliendo así la necesidad del respeto al principio de legalidad.¹⁸¹⁸

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.

¹⁸ 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, Bogota, 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.

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;¹⁹ 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 cambios¹⁹ 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 electrónicos 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

¹⁹ 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.

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.”

III. Análisis doctrinal

A fin de identificar y analizar los principios y reglas hechos valer en la ejecutoria que sustenta la tesis materia de nuestro trabajo, consideramos necesario, en primera instancia, establecer qué es lo que debemos entender por éstos, así como las diferencias que de manera específica privan entre ellos.

Desde el punto de vista etimológico la palabra principio viene del latín *principiu*, formada de *primus* (el primero, lo antiguo, lo valioso), *capere* (asir coger, capturar, agarrar) y el sufijo *-ium-* (efecto o resultado en sustantivo y relación en adjetivo) Esto es, el resultado de abordar o tomar lo primero.

El Diccionario de la real Academia de la Lengua Española señala que principio significa “comienzo, origen” el punto que se considera como primero en una extensión, de igual forma establece que principio deriva del verbo *principiar*, que se refiere a dar comienzo a una cosa, y el adverbio *principalmente*, que significa “fundamental o esencialmente” y que refiere el cimiento sobre el que se descansa una cosa, o bien, la razón principal con que se pretende afianzar y asegurar algo.

De acuerdo con esto, Roberto Islas refiere que *Principio* tiene inherente un punto de inicio y un nexo con aquello que se pretende sostener o afianzar, *Principio*, pues, hace referencia a dos cosas: un cimiento o afianzamiento o fin y un nexo, que relaciona este cimiento o afianzamiento o fin con aquello que se quiere asir, sostener o afianzar. Sobre esta base sostiene que *principio jurídico* es la relación razonada que correlaciona un fundamento, valor, meta o fin, o en general un estándar establecido como relevante para el derecho, con aquello con que se deba relacionar.¹

Por su parte, encontramos que *Regla* es un término que deriva de la lengua latina (*regula*) y que tiene múltiples significados: 1. Instrumento para medir y trazar líneas rectas que

¹ ISLAS, M. Roberto; *Principios Jurídicos*; descargable de Bibliojurídicas [Fecha de consulta: 4 de mayo de 2017] Disponible en la página oficial de la UNAM en <https://revistas-colaboracion.juridicas.unam.mx/index.php/anuario-derecho-constitucional/article/view/3974/3490>

consiste en una barra rectangular y plana graduada en centímetros y milímetros, y 2. Principio que se impone o se adopta para dirigir la conducta o la correcta realización de una acción o el correcto desarrollo de una actividad.

A su vez, en el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española encontramos diversas acepciones: 1. Instrumento rígido y de forma rectangular que sirve para trazar líneas rectas o para medir la distancia ente dos puntos, 2. Aquello que ha de cumplirse por estar convenido en una colectividad, 3. Conjunto de preceptos fundamentales que debe observar una orden religiosa, 4. Modo establecido de ejecutar algo, 5. Método de hacer una operación matemática, 6. En las ciencias o artes, precepto, principio o máxima, 7. En el sentido moral, razón a que han de ajustarse las decisiones y las acciones, 8. En sentido moral, moderación, templanza, medida, 9. Manera uniforme y previsible en que se presentan los fenómenos naturales.

De acuerdo con García Máynez el término norma se usa en dos sentidos: uno amplio y otro estricto. En el primero la norma es "toda una regla de comportamiento obligatoria o no"; en sentido estricto, norma es, la regla "que impone deberes o confiere derechos". A las reglas de conducta que son obligatorias o que conceden facultades se les llama normas, mientras que las reglas cuyo cumplimiento es potestativo se les conoce como reglas técnicas. Tanto las normas como las reglas técnicas son reglas de conducta.²

Por principio de cuentas, debemos decir que la discusión entre reglas y principios, no es nueva, el debate entre los doctrinarios de derecho ha estado sobre la mesa desde hace más de cuatro décadas; diatriba, que es de destacar, se ha enriquecido en los últimos años, como resultado del auge que han cobrado los derechos humanos, como pilar en los esquemas de gobernanza actual, y cuya aplicación requiere de principios y reglas bien definidos y estructurados.

Es de señalar que este debate, lo abrió Ronald Dworkin en 1967, cuando publicó la primera versión de su teoría sobre los principios. Para el autor, la diferencia entre principios jurídicos y normas jurídicas es una distinción lógica. Ambos conjuntos de

² GARCÍA MAYNEZ, Eduardo. (2000). *Introducción al Estudio del Derecho*, 50ª ed., Porrúa, México.

estándares apuntan a decisiones particulares referentes a la obligación jurídica en determinadas circunstancias, pero difieren en el carácter de la orientación que dan. Las normas son aplicables a la manera de disyuntivas. Si los hechos que estipulan una norma están dados, entonces, o bien la norma es válida, en cuyo caso la respuesta que da debe ser aceptada, o bien, no lo es, y entonces no aporta nada a la decisión.³; por su parte, los principios son estándares que han de ser observados, no porque favorezcan o aseguren una situación económica, política o social que se considera deseable, sino porque es una exigencia de la justicia, la equidad o alguna otra dimensión de la moralidad.

Esto es, cuando Dworkin (2002) usa el término principio lo hace en sentido genérico para referirse a todo el conjunto de los estándares (normas) que apuntan siempre a decisiones exigidas por la moralidad o impelentes de objetivos que han de ser alcanzados⁴.

Por su parte, Rafael Martínez (2006, p.p. 936 y 1005)⁵ señala que una regla de derecho se usa como equivalente de una norma jurídica; es un precepto creado por el Estado para hacer posible la convivencia humana en sociedad. Asimismo, existen reglas jurídicas que a su vez son entendidas como disposiciones de derecho; es decir, refieren ambas a preceptos emanados por el Estado.

A su vez, el mismo autor define a los principios generales del derecho como normas no legales supletorias de ellas y constituidas por doctrina o aforismos que gozan de general y constante aceptación de juristas y tribunales.

Asimismo, en cuanto a las reglas, conforme lo señala Paola Acosta⁶, estas son enunciados que pueden ser entendidos como los tradicionales mandatos o prohibiciones propias del discurso jurídico mexicano.

³ DWORKIN, Ronald. (2002). *Los Derechos en Serio*. p.p. 65-77. Editorial Ariel, S.A. Barcelona.

⁴ ISLAS, Op cit.

⁵ MARTÍNEZ MORALES, Rafael. (2006) *Diccionario Jurídico General*, Tomo 3, Iure Editors.

⁶ ACOSTA ALVARADO, Paola. *Los principios generales del derecho y las normas tipo principio*. Su conceptualización y uso en el ordenamiento internacional. *Revista Derecho del Estado Nueva Serie* [en línea] 2010, (Diciembre-Sin mes): [Fecha de consulta: 4 de mayo de 2017] Disponible en: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=337630235007>> ISSN 0122-9893.

Para la autora, los principios se encuentran contemplados en otro tipo de enunciados que, producto de las fuentes del derecho, también conforman el ordenamiento.

Volviendo a Dworkin, al exponer que existe una única fuente legislativa del derecho, plantea el problema y la necesidad de distinguir ambos conceptos, los cuales, como se dijo, puede realizarse desde diferentes puntos de vista.

De acuerdo al postulado de Dworkin, la diferencia lógica entre reglas y principios reside en que mientras que los principios no establecen consecuencias jurídicas que se sigan automáticamente cuando se satisfacen las condiciones previstas, las normas o reglas jurídicas, si traen aparejadas consecuencias jurídicas que se siguen indefectiblemente cuando se colman determinadas condiciones.

Esta primera diferencia lógica, a su vez, trae consigo otra, los principios tienen una dimensión que falta en las normas: la dimensión del peso o importancia. Cuando los principios se interfieren, quien debe resolver el conflicto tiene que tener en cuenta el peso relativo de cada uno; es parte esencial del concepto de principio el que tenga esta dimensión, que tenga sentido preguntar qué importancia o qué peso tiene. Las normas, por su parte, no tienen esta dimensión. Al hablar de normas podemos decir que son o que no son funcionalmente importantes. En este sentido, una norma jurídica puede ser más importante que otra porque tiene un papel más relevante en la regulación del comportamiento, pero no puede decirse que una norma sea más importante que otra dentro del sistema, de modo que cuando dos de ellas entran en conflicto, una de las dos sustituye a la otra en virtud de su mayor peso.⁷

Para Dworkin, citado por Roberto Islas⁸, existe el conjunto principios “en sentido general” con tres clases: principios (*strictu sensu*), directrices (políticas) y otro tipo de pautas, definiéndolas así (Dworkin, 2002)⁹:

- Principios en sentido general: son el conjunto de los estándares que no son normas.

⁷ Ibid. P.p. 78.

⁸ ISLAS, M. Roberto; *Principios Jurídicos*; descargable de Bibliojurídicas [Fecha de consulta: 4 de mayo de 2017] Disponible en la página oficial de la UNAM en <https://revistas-colaboracion.juridicas.unam.mx/index.php/anuario-derecho-constitucional/article/view/3974/3490>

⁹ Dworkin, Ronald. (2002). *Los derechos en Serio*.

- Principios (*strictu sensu*): son estándares que han de ser observados porque son una exigencia de la justicia, la equidad o alguna otra dimensión de la moralidad.
- Directrices o directrices políticas: son tipos de estándares que proponen un objetivo (positivo o negativo) que ha de ser alcanzado; generalmente una mejora en algún rasgo económico, político o social de la comunidad.
- Otro tipo de pautas: son otros estándares que no son normas, ni principios (*strictu sensu*), ni directrices.

Así, de lo dicho por este autor, se tiene que para él, el derecho incluye tanto principios (en sentido general), como normas y por normas, como ya se mencionó, éste entiende estándares que apuntan decisiones particulares referentes a la obligación jurídica en determinadas circunstancias aplicables a la manera de disyuntivas.

En principio se entiende que ambos son normas¹⁰, pero Robert Alexy, desarrollando lo dicho por Dworkin, propone la siguiente distinción:

- Principios: son normas que ordenan que algo sea realizado en la mayor medida de lo posible, dentro de las posibilidades jurídicas y reales existentes. Pueden ser o no cumplidos en diferente grado.
- Reglas: son normas que sólo pueden ser cumplidas o no. Si una regla es válida debe hacerse estrictamente lo que ella exige, ni más ni menos. Las reglas contienen determinaciones en el ámbito de lo que es fáctica y jurídicamente posible.

Para Manuel Atienza (citado por Islas M.)¹¹ los principios son normas de carácter muy general que pueden ser principios en sentido estricto (normas generales con exigencias de tipo moral) o directrices (normas que señalan la deseabilidad de alcanzar objetivos o

¹⁰ ALEXY, Robert. (1986). *Teoría de los Derechos Fundamentales*, Madrid. Cita consultable en Principios Jurídicos; ISLAS, M. Roberto; [Fecha de consulta: 4 de mayo de 2017] Disponible en la página oficial de la UNAM Bibliojurídicas, en <https://revistas-colaboracion.juridicas.unam.mx/index.php/anuario-derecho-constitucional/article/view/3974/3490>

¹¹ Idem, p 404.

fin); y las reglas son normas que establecen pautas más o menos específicas de comportamiento.

Para Atienza, los principios en sentido estricto pueden formularse siempre como enunciados que correlacionan caso con soluciones, pero eso no quiere decir que, desde esta perspectiva, no exista ninguna diferencia entre reglas y principios. La diferencia estriba en que los principios configuran el caso de forma abierta, mientras que las reglas lo hacen de forma cerrada. Lo anterior debe entenderse en el sentido de que mientras que en las reglas las propiedades que conforman el caso constituyen un conjunto cerrado, en los principios no puede formularse una lista cerrada de las mismas; no se trata solo de que las propiedades que constituyen las condiciones de aplicación tengan una periferia mayor o menor de vaguedad, sino de que tales condiciones no se encuentran siquiera genéricamente determinadas. El tipo de indeterminación que aqueja a los principios es, pues, más radical que el de las reglas; no obstante, enfatiza que entre uno y otro tipo de indeterminación puede haber casos no tan claros.¹²

A partir de ahí, identificamos dos postulados o tesis principales, mismas que son descritas, de manera textual, por Aulis Aarnio¹³:

1. Según la tesis de la demarcación fuerte, la diferencia entre reglas y principios no se refiere, por ejemplo, al grado de generalidad, sino que es más bien cualitativa. Reglas y principios pertenecen a categorías diferentes.

Esta tesis, se basa parcialmente en la (última) noción wittgensteniana de regla: *las reglas son seguidas o no lo son*. Las reglas pueden compararse a las vías del ferrocarril: o las

¹² ATIENZA RODRÍGUEZ, Manuel y Juan Ruiz Manero. "Sobre principios y reglas". Universidad de Alicante. Área de Filosofía del Derecho. Revistas - DOXA - 1991, N. 10. Disponible en https://rua.ua.es/dspace/bitstream/10045/10763/1/doxa10_04.pdf

¹³ AULIS Aarnio. *Reglas y principios en el razonamiento Jurídico* (sobre una Conferencia pronunciada por el autor en la Facultad de Derecho de la Universidad de Coruña el día 24 de marzo de 2000, dentro del 11 Seminario Internacional de Filosofía del Derecho ¿Decisión judicial o determinación del Derecho? Perspectivas contemporáneas, organizado por profesores del Área de Filosofía del Derecho de dicha Universidad. Traducción del original inglés a cargo de Pedro Serna); texto disponible para su consulta en el Repositorio Universidad de Coruña, en el link <http://ruc.udc.es/dspace/bitstream/handle/2183/2070/AD-4-35.pdf?jsessionid=11A71E37D97C479BA4A3D7B5EABD13D2?sequence=1>

sigues o no. No existe una tercera alternativa. Esto se aplica a todas las reglas y, por tanto, también a las jurídicas, no obstante, debe destacarse, como una de sus características, que a las reglas se les pueden formular todo tipo de excepciones.

Por otro lado, es importante mencionar que si las reglas entran en conflicto entre sí, el conflicto puede ser decidido, por ejemplo, con la máxima *lex posterior*.

Por su parte, la naturaleza vinculante de los principios, comparada con la de las reglas, es cualitativamente distinta, de acuerdo al tratadista Francisco Laporta, los principios tienen las siguientes características:

- I. Los principios no proporcionan razones concluyentes o definitivas para una solución, como las reglas, sino sólo razones *prima facie*;
- II. Los principios tienen una dimensión de peso o importancia que las reglas no tienen;
- III. Los principios son mandatos de optimización, es decir, ordenan que algo se realice en la mayor medida posible; y
- IV. Los principios guardan una profunda afinidad con los valores, y también con objetivos políticos y morales.

Así pues, cuando hay un conflicto entre principios, el de mayor peso desplazará al menos importante, es decir, no existe un orden jerárquico vinculante dado de antemano que muestre la forma de resolverlo, sino que sólo puede identificarse un orden tenue de preferencia, el cual estará determinado por el código de valores aplicable.

2. A su vez, la tesis de la demarcación débil formula que las reglas y principios guardan entre sí una relación de “parentesco”, existiendo entre éstos e entre una diferencia de grado, no cualitativa. Reglas y principios desempeñan un papel similar o análogo en el discurso jurídico. Típicamente, los principios tienen una mayor generalidad que las reglas, pero por lo demás no hay especiales características para distinguirlos de ellas¹⁴:

¹⁴ Ibid

De estas tesis, podemos concluir que en términos generales las reglas sólo pueden o no cumplirse, mientras que los principios se realizan en la medida de lo posible; es decir, respecto a las reglas habrá necesariamente una exigencia en su cumplimiento; obligatoriamente deben materializarse.

Para otros autores, lo resaltable en primer término es el origen de la distinción, es decir, la norma en sí, ya que tanto los principios como las reglas, tienen su sustento en ésta; por ello, Giovanni Sartor¹⁵ señala, de manera general, que la distinción entre unas y otras encuentra su base, no en la inaplicabilidad, sino en el nivel de dominio de características que toda norma posee hasta cierto punto: *sólo podemos decir que una norma es una “regla” en la medida que su antecedente contiene términos descriptivos precisos y que es un “principio” en cuando a que su antecedente contiene términos imprecisos o valorativos y su prioridad es indeterminada.*

Por último, los principios reconocen bienes que son intrínsecos a los propios principios y por eso apuntan a estados de cosas y no establecen cursos de acción concretos; en tanto que, las reglas apuntan a alcanzar bienes que son intrínsecos a ellas y lo hacen estableciendo cursos de acción concretos (retomando la idea de Dworkin); esto de acuerdo con Juan Cianciardo en su *journal* Principios y Reglas: una aproximación desde los criterios de distinción¹⁶.

De cierta manera, lo que concluimos es que las reglas y principios jurídicos están estrechamente vinculados; la línea divisoria entre ambos es muy estrecha e inclusive en algunas ocasiones llega a fusionarse, así, bajo algunos supuestos, los postulados podrán constituirse como auténticas reglas por un lado, e implicar un principio por el otro, como lo sostuvo el propio Dworkin: La forma de un estándar no siempre deja en claro si se trata de una norma o de un principio – Un testamento no es válido si no está firmado por tres testigos- no es una proposición muy diferente, en la forma, de –Un hombre no puede

¹⁵ *Ibidem*

¹⁶ CIANCIARDO, Juan. *Principios y Reglas: una aproximación desde los criterios de distinción*. [Fecha de consulta: 4 de mayo de 2017] Disponible en la página oficial de la UNAM *Bibliojurídicas*, en: <http://www.ejournal.unam.mx/bmd/bolmex108/BMD10804.pdf>

beneficiarse de su propio delito-, pero quien sepa algo del derecho norteamericano sabe que debe tomar el primero de estos enunciados como la expresión de una norma, y el segundo como la de un principio. En muchos casos la distinción es difícil de hacer; tal vez no se haya establecido cómo debe operar el estándar, y este problema puede ser en sí mismo motivo de controversia.

Así pues de lo anterior, sostenemos que las reglas, entendidas como postulados que necesariamente deben satisfacerse cuando se actualiza la hipótesis normativa, o bien, que traen consecuencias cuando se satisfacen ciertas condiciones definidas de manera específica, por ejemplo, todos los contribuyentes deben presentar su declaración anual, admiten, para aplicación, la interpretación bajo los principios de derecho, como lo mencionó el propio Dworkin: *“Todas las leyes, lo mismo que todos los contratos, pueden ser controladas en su operación y efecto por máximas generales y fundamentales del derecho consuetudinario¹⁷”* (2002, p. 73) ; en otras palabras, acorde a los nuevos modelos de gobernanza, en los que la protección a los derechos humanos adquiere un papel preponderante, toda regla deberá ser interpretada bajo los principios jurídicos que de manera concreta tienden a su salvaguarda.

Conforme a lo anterior, advertimos que la doctrina y posturas sobre la naturaleza, y diferencias o convergencias entre Reglas y Principios son muy variadas, sin embargo, a efecto de ayudar a nuestro análisis, a grandes rasgos, podemos concluir que las reglas necesariamente deben seguirse u obedecerse, es decir, tienen un carácter de obediencia definido, mientras que los principios son interpretados y aplicados según sea el caso en concreto, constituyen enunciados abiertos que implican valores conforme a los cuales debe desarrollarse o aplicarse el derecho. Al respecto, podemos identificar las siguientes características:

Reglas:

- Establecen supuestos de hecho y consecuencias jurídicas.

¹⁷ DWORKIN. Op cit.

- La colisión con otras reglas se resuelve, mediante la premisa de la norma posterior y la norma especial contra la anterior y general.
- Se establecen dentro del marco de lo factico y realizable.
- No requiere de mayor esfuerzo argumentativo.
- Suelen poseer un alto grado de precisión.
- Las reglas se limitan a exigir un comportamiento concreto y determinado.

Principios:

- Contienen mandatos de optimización, “toda persona tiene derecho a la seguridad social”.
- Colisiona con otros principios y bienes jurídicos tutelados constitucionalmente.
- Se caracteriza por niveles elevados de imprecisión terminológica.
- Son interpretados sistemáticamente.
- Los principios, desde el punto de vista doctrinal, deben cumplir con el siguiente rol primordial:
 - Sirven de base y fundamento de todo el ordenamiento jurídico.
 - Actúan como directriz hermenéutica para la aplicación de las reglas jurídica.
 - En caso de falta de norma concreta y específica, se emplean como fuente integradora del derecho.

Como se advierte, en algunas ocasiones al línea entre los principios y las reglas de derecho es muy delgada, llegando a confundirse ambos conceptos, e inclusive podemos afirmar, que respecto de ciertos postulados algunos autores afirman que, sin lugar a dudas, se trata de un principio, mientras que habrá quienes defienden a cabalidad que evidentemente es una regla que necesariamente debe ser observada.

De lo anterior surgen las siguientes inquietudes, puede un principio ser al mismo tiempo una regla; es factible que en un principio se encuentren inmersas diversas reglas.

Ejecutoria relativa al Juicio de Amparo directo 241/2012-II.

Partiendo de lo anterior, en lo referente a la ejecutoria que derivó del Juicio de Amparo directo 241/2012-II, objeto de nuestro estudio, encontramos que el Lic. José Elías Gallegos Benítez, Magistrado Ponente del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, sustentó su resolución en diversos principios perfectamente delimitados y reconocidos, como el de congruencia, el de seguridad jurídica, y el que de manera específica nos atañe, el de confianza legítima; no obstante, es de destacar que como en toda sentencia, la Litis o controversia judicial planteada, en esencia, siempre tiende a analizar si una norma jurídica o regla de derecho se cumplió debidamente, o, en su caso, si fue violentada o no.

Bajo esa óptica, al realizar nuestro estudio, advertimos que los principios y reglas se encuentran estrechamente vinculados, más aún, como ya se mencionó previamente, los doctrinarios del derecho no se ponen de acuerdo sobre la naturaleza y características entre ambos conceptos; antes bien encontramos diferencias importantes en cuanto a su concepción, de ahí que el presente trabajo, al tratar de identificar aquellos que se hicieron valer en la ejecutoria de referencia, plantee como premisa, que si bien, habrá principios que fueron invocados para elaborar la resolución, y reglas, cuya aplicación, sin dudar a dudas, da vida a la controversia; válidamente podemos afirmar que la violación a una regla, implica, generalmente, la vulneración de un principio de derecho.

Precisado lo anterior, nos permitimos enunciar las siguientes Reglas y Principios materia de la ejecutoria al juicio de amparo 241/2012-II, del Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, que fueron analizados y hechos valer por el Magistrado Ponente en el texto de referencia.

Principios de la Ejecutoria 241/2012-II

Principio de Legalidad

En la ejecutoria se advierte claramente la siguiente consideración: Si no se examina debidamente lo argumentado por el demandante se violan en su perjuicio la garantía de legalidad prevista en los artículos 14 y 16 constitucionales.

El principio de legalidad establece que todo acto de los Órganos del Estado debe encontrarse fundado y motivado por el derecho en vigor; esto es, el principio de legalidad demanda la sujeción de todos los órganos estatales al derecho; en otros términos, todo acto o procedimiento jurídico llevado a cabo por las autoridades estatales debe tener su apoyo estricto en una norma legal, en sentido material, la que a su vez, debe estar conforme a las disposiciones de fondo y forma consignadas en la Constitución. En este sentido, el principio de legalidad constituye la primordial exigencia de todo “Estado de Derecho” en sentido técnico (2011).¹⁸

En el caso en concreto, el juzgador advirtió que la Sala Fiscal responsable, que resolvió en primera instancia el juicio de nulidad del cual derivó el amparo que nos ocupa, conculcó en perjuicio del quejoso 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, de ahí la razón para conceder el amparo, al respecto, consideramos que este principio conlleva una regla, y que estriba en que si se violenta el principio de legalidad en detrimento de un particular, la Justicia de la Unión debe ampararlo y protegerlo.

¹⁸ Diccionario Jurídico Mexicano. (2011). Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México. Editorial Porrúa. México.

Principio de Congruencia.

En lo específico, encontramos que en la ejecutoria que nos ocupa, el Juez resolutor consideró que se violentó en perjuicio del quejoso, el **principio de congruencia** previsto en 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.

En este sentido podemos afirmar que, en nuestra opinión, el principio de Congruencia lleva implícita como regla procesal el que las sentencias se fundarán en derecho y examinarán todos y cada uno de los puntos controvertidos.

Este principio y regla fueron considerados por el Magistrado Ponente, al considerar que el juez de primera instancia estimó que la presentación del escrito libre regulado en la regla miscelánea II.13.6.1. era un requisito formal que debía cumplirse, y, por ende, que debía 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; pasando 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.

Por ende, sostiene que la conclusión hecha por la Sala Fiscal en el sentido de que el contribuyente (quejoso) debió presentar el escrito libre regulado en la regla miscelánea II.13.6.1, 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 otras palabras, estimaron que al carecer del mencionado escrito libre, el contribuyente no logró acreditar que los pagos efectuados el veinticuatro de diciembre e 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 hubieren hecho al amparo del Decreto, dado que para ello debió de haber expuesto la manifestación expresa de su voluntad mediante la presentación oportuna del escrito libre mencionado.

De igual forma, el 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.

Reglas en la aplicación del principio de Congruencia:

La primera consiste en que la sentencia no contenga resoluciones ni afirmaciones que se contradigan entre sí o con los puntos resolutivos.

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 resolutivos expresarán con claridad los actos o procedimientos cuya nulidad se declare o cuya validez se reconozca.

Bajo ese contexto, en el texto de nuestra ejecutoria se sostiene que fue ilegal y violatorio del principio de congruencia, el que la Sala fiscal responsable haya dejado de ocuparse

de la pretensión de la peticionaria de amparo, en el sentido de que los pagos electrónicos 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, ya que, a decir del quejoso, éstos es corresponden al pago de la tercera parcialidad al que se refiere el beneficio multimencionado.

En ese sentido, 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.

En concreto, se estima que la Sala Fiscal atentó al principio de congruencia y exhaustividad tutelados en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, ya que debió haberse pronunciado en relación al argumento expuesto por la entonces actora, ahora quejosa, en el sentido de que no le resultaba aplicable el artículo 66-A, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, ya que, en el caso en particular, no se materializaron los supuestos jurídicos contemplados en dicha porción normativa, de uso indebido de pago a plazos.

Principio de buena fe.

En su concepción más amplia debemos entender a este principio como una exigencia de honestidad, confianza, rectitud, decoro y credibilidad que otorga la palabra dada, que debe regir el actuar de las autoridades públicas y de los particulares entre sí y ante éstas; constituye un pilar en nuestro sistema jurídico; ya que todas las normas y disposiciones que lo componen deben ser interpretadas bajo la luz del principio de la buena fe, de tal suerte que las disposiciones normativas que regulen el ejercicio de derechos y el cumplimiento de deberes legales, siempre deben ser entendidas en el sentido más

congruente con el comportamiento leal, fiel y honesto que se deben los sujetos intervinientes en la misma.

Bajo esa óptica, el principio de buena fe es abordado en el texto de la ejecutoria por el Magistrado ponente al considerar 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.

Principio de Confianza legítima

El principio que de manera específica es objeto de nuestro estudio, ya que de éste deriva la tesis que se analiza, es el de confianza legítima. Al respecto, y de manera muy somera, ya que lo analizaremos más adelante a profundidad, podemos decir que en nuestro sistema jurídico encuentra sustento en el principio de seguridad jurídica tutelado en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Este principio se explica, por tanto, ante la existencia de una actuación o comportamiento de la propia administración que en definitiva contraviene la confianza que el interesado tiene depositada en la licitud de la conducta que viene manifestando en su relación con la administración y que le induce razonablemente a confiar en el mantenimiento del marco jurídico legítimo de desenvolvimiento de su actividad y a su no modificación sin, al menos, la adopción de ciertas medidas transitorias. Una licitud que bien puede ser en la que se alude a confiar en la apariencia de legalidad que la actuación administrativa revela a través de actos concretos, moviendo a la voluntad del administrado a realizar determinados

actos, inversiones económicas, medios materiales y personales, que después no concuerdan con la verdadera voluntad de la administración y sus consecuencias”¹⁹

En la ejecutoria se estima que se trastoca este principio de confianza legítima en el ámbito de la adopción de normas, que rige a la administración; en lo específico con la imposición del escrito libre (previsto en la Regla Contenida en la Segunda Resolución Miscelánea Fiscal), impuesto abruptamente una vez que se habría sujetado la quejosa al beneficio fiscal en transcurso, y exigida por la Sala fiscal.

Lo anterior, al considerar que la tutela de este principio es el respeto de la adopción y aplicación de medidas bajo las cuales previamente el gobernado se sujeta, el cual, afirma, no puede ser sorprendido de forma imprevista, ya que, a través de éste 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.

Por ende, en el caso, materia del litigio, el tribunal considera que en relación a 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 el escrito libre de referencia, no se contempló 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.

Sobre el particular, en la ejecutoria el juzgador claramente señala que si bien la confianza legítima adopta una protección al destinatario en ciertas ocasiones, la administración no

¹⁹ MESA, VALENCIA, Andrés Fernando. (1982). *El principio de la buena fe: el acto propio y la confianza legítima. Mejores Trabajos de Grado* de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad de Antioquia Número 19. Medellín – Colombia.

pierde sus atribuciones, de modificar sus regulaciones en virtud de estos intereses superiores; no obstante, invariablemente deberá justificarse que los cambios normativos sean racionales, exponiéndose gradualmente con medidas provisorias, que garanticen la protección y resguardo de los intereses.

Al respecto, se señala que este principio 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.

Como lo hemos planteado a lo largo del presente trabajo, los principios y las reglas de derecho se encuentran vinculados entre sí, de tal modo que en algunas ocasiones la aplicación de los principios conlleva necesariamente la observancia a determinadas reglas. En este sentido, advertimos que en la ejecutoria se plantea la transgresión al principio de protección de la confianza legítima, en virtud de que no se observaron las reglas de derecho que en el caos específico debían aplicarse.

En lo específico, se refiere que una de las reglas del principio de protección de confianza legítima es que en el ámbito de la adopción de normas, hay una exigencia en el sentido de que las innovaciones y modificaciones normativas que se traducen en limitaciones a derechos constitucionales no deben ser impuestas de manera súbita e inesperada, sin que medie un período de transición hacia el marco normativo que se pretenda introducir, lo anterior, 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.

Principio de Seguridad Jurídica:

En el texto de la ejecutoria se establece 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, se establece como premisa 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, se enfatiza que la Suprema Corte de Justicia de la Nación en diversos criterios, 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, destacan que recientemente la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación 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; en otras palabras, 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.

De igual forma, se señala en la ejecutoria que en materia tributaria, la Primera Sala de la Corte 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, refiere, 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, se considera que las manifestaciones concretas del principio de seguridad jurídica en materia tributaria se pueden resumir en la certeza en el derecho y en la interdicción de la arbitrariedad o prohibición del exceso; por ello, la conclusión del tribunal es que esa certeza que debe imperar como punto positivo del derecho fundamental a la seguridad jurídica, no debe entenderse desde su 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.

De tal forma que atento a lo que estableció el Máximo Tribunal del País, sobre el principio de la seguridad jurídica que radica en "saber a qué atenerse", respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad, el Tribunal estima 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.

Por consiguiente, a su entender, la seguridad jurídica conecta con confianza legítima, pues, señala, 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.

Reglas Procesales en materia de amparo.

Podemos afirmar que la materia procesal no solamente se rige por los fundamentos constitucionales y principios jurídicos, sino que sus instituciones y actuaciones se enmarcan bajo ciertas reglas técnico-jurídicas que les son propias y que necesariamente deben obedecerse en todo proceso jurídico.

Estas reglas o máximas que condicionan o norman el modo en que debe desarrollarse la actividad procesal de las personas y los sujetos procesales, deben respetarse invariablemente, ya que su correcta aplicación implicar la materialización del principio de “debido proceso”, entendido como el conjunto de formalidades esenciales que deben observarse en cualquier procedimiento legal, para asegurar o defender los derechos y libertades de toda persona.

En materia de amparo, es de resaltar que las reglas procesales que deben observarse en todo juicio están perfectamente delimitadas, encontrando que, en la mayoría de los supuestos, su conceptualización y aplicación ya se encuentra prevista en las Jurisprudencias que emite el propio Poder Judicial de la Federación, la cual, debe ser observada por los propios juzgadores. En ese tenor, nos permitimos las reglas procesales que se hicieron valer en la ejecutoria que se analiza en el presente proyecto.

- Si un concepto de violación resulta esencialmente fundado es suficiente para conceder el amparo solicitado, y por ende innecesario el examen de los restantes motivos de queja.

Del texto de la ejecutoria se advierte que el quejoso hizo valer siete conceptos de violación, no obstante, solo basto que fueran fundados dos de ellos para conceder el amparo, como se advierte a continuación del texto de la ejecutoria:

*“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. ...”*

La regla procesal, ampliamente reconocida en materia de amparo, se encuentra reflejada en las Jurisprudencias que se citan a continuación:

Séptima Época, Registro: 917641, localizable en el Apéndice 2000. Tomo VI, Pág. 85, cuyo rubro y texto es el siguiente:

“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN, ESTUDIO INNECESARIO DE LOS.- Si al examinar los conceptos de violación invocados en la demanda de amparo resulta fundado uno de éstos y el mismo es suficiente para otorgar al peticionario de garantías la protección y el amparo de la Justicia Federal, resulta innecesario el estudio de los demás motivos de queja.”

Octava Época 27 Registro: 220006 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Jurisprudencia Fuente: Seminario Judicial de la Federación Tomo IX, Marzo de 1992 Materia(s): Común Tesis: II.3o .J/5, Página: 89.

“CONCEPTOS DE VIOLACION. ESTUDIO INNECESARIO DE LOS. Habiendo resultado fundado y suficiente para otorgar el amparo solicitado, uno de los conceptos de violación, resulta innecesario el estudio de los demás conceptos de violación vertidos en la demanda de amparo.”

- Si un artículo vigente es igual en su texto, aunque diferente en su numeral, a otro artículo sobre el que se elaboró una tesis jurisprudencial, puede aplicarse ésta, dado que su contenido es idéntico.
- Un principio civil puede aplicarse a todas las materias. El principio de congruencia (consistentemente respetado en materia civil), resulta igualmente utilizado y aplicado en todos los procesos judiciales y jurisdiccionales.
- Causan estado las sentencias que no admitan recurso.”.
- 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;

- Sus sentencias no deben contener consideraciones contrarias entre sí o con los puntos resolutivos”.
- Si las manifestaciones no son estudiadas hay una violación formal.
- Si la violación trasciende el resultado del fallo debe concederse el amparo.

En la ejecutoria que nos ocupa se establece 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.

- Cuando los conceptos de violación analizados sean suficientes para conceder el amparo y el sentido del fallo nulifique los efectos de la sentencia y no le reporte a la quejosa mayores beneficios a los alcanzados el estudio, se estima innecesario analizar el resto de los argumentos de inconformidad propuestos.

Se cita como sustento de esta regla, 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 Directo 241/2012-

El 74 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”.

Reglas procesales relativas a los resolutivos

- Si resultan fundados los conceptos de violación lo procedente es conceder el Amparo y la Protección de la Justicia de la Unión.

La resolución debe especificar los efectos en que la Sala Fiscal debe cumplimentar la resolución; en el caso de dejar insubsistente el fallo y emitir otro en el que, atendiendo a las consideraciones vertidas en la ejecutoria, examine nuevamente los argumentos expuestos en la parte conducente de los siguientes conceptos de nulidad hechos valer, en su momento, por la actora:

- Por los que negó la existencia de un saldo insoluto a su cargo.
- 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. Sostiene 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.
- Que el pago electrónico de veinticuatro de diciembre de dos mil once es el de 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.
- De resultar fundado lo anterior, 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.

Reglas de derecho contenidas en Decretos de autoridad.

Finalmente, consideramos necesario enunciar las Reglas jurídicas que se encuentran contenidas en los actos administrativos emitidos por las autoridades, como son las del 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”, publicado el dieciséis de julio de dos mil diez en el Diario Oficial de la Federación y , y las de 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 el tres de diciembre de dos mil diez en el Diario Oficial de la Federación.

A) Reglas del 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”, publicado el dieciséis de julio de dos mil diez, se publicó en el Diario Oficial de la Federación.

1. 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;

2. El impuesto que hubieren retenido los contribuyentes que adopten el beneficio, 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.

3. Artículo quinto. 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.

B) Regla 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 el tres de diciembre de 2010, en el Diario Oficial de la Federación:

1. 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”*;

La regla que prevé esta normativa es que para los efectos de los artículos Cuarto y Quinto del referido decreto, 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 deben 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.

Una vez identificados los principios y reglas que están involucrados en la ejecutoria que nos ocupa, y considerando que el objeto de este trabajo es determinar si la tesis aislada que derivó de ésta se encuentra adecuada o no a ella, así como establecer si se encuentra

suficientemente soportada y porqué, consideramos necesario analizar desde el punto doctrinario cuál es la naturaleza jurídica de los principios que se hacen valer.

Principio de Seguridad Jurídica

El principio de seguridad jurídica, es un principio del derecho que en términos generales consiste en la obligación que tienen las autoridades de realizar sus actos de manera fundada y motivada, dando certeza al ciudadano de su actuar.

Para tener un contexto más amplio del término seguridad jurídica, es necesario señalar la definición de la palabra seguridad, misma que proviene de *securitas*, la cual deriva del adjetivo *securus* (de *secura*) que, significa estar seguros de algo y libre de cuidados.

En ese sentido, la seguridad jurídica es un principio conocido en el área del derecho, que representa la certeza del conocimiento de todo lo previsto como prohibido, mandado y permitido por el denominado poder público.

Tiene una relación intrínseca con el concepto de Estado de derecho²⁰, ya que las autoridades deben respetar la ley en el ámbito de sus atribuciones²¹. (2011, p. 4)

La Seguridad Jurídica de acuerdo con Carbonell ²² (2013, p. 170) “es uno de los valores que se propone alcanzar cualquier ordenamiento jurídico. Aunque se trata de un concepto abstracto, en la práctica se suele plasmar en una serie de derechos específicos alrededor

²⁰ “El Estado de Derecho en sentido formal puede entenderse como el conjunto de “reglas de juego” –de carácter fundamentalmente procedimental- que los órganos públicos deben respetar en su organización y funcionamiento internos, y lo que quizá sea todavía más importante para la materia de derechos fundamentales, en su relación con los ciudadanos. Se trata del concepto *formal* de Estado de derecho como Estado en que las autoridades se encuentran sujetas a la ley (o más en general a las normas jurídicas)”. CARBONELL SÁNCHEZ, Miguel. (2004) Los Derechos Fundamentales en México, México, UNAM-CNDH.

²¹ LÓPEZ OLIVA, José O. (2011). “La Consagración Del Principio De Seguridad Jurídica como Consecuencia de la Revolución Francesa de 1789, Prolegómenos. Derechos y Valores” [en línea], XIV (Julio-Diciembre): [Fecha de consulta: 9 de mayo de 2017] Disponible en:<<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=87622536008>> ISSN 0121-182X

²² CARBONELL SÁNCHEZ, Miguel. (2013). Diccionario Jurídico Básico, México, Porrúa.

de los cuales se articulan las relaciones entre los individuos y las autoridades, o bien entre los individuos entre sí dentro de una determinada comunidad política”

Diversos autores han definido el termino seguridad jurídica, tal es el caso de Burgoa (1994, p. 504) al referirse como las garantías de seguridad jurídica las cuales implican “el conjunto general de condiciones, requisitos elementos o circunstancias previas a que debe sujetarse una cierta actividad estatal autoritaria para generar una afectación valida de diferente índole en la esfera del gobernado, integrada por el *summum* de sus derechos subjetivos²³.

Por otro lado, Efraín Polo Bernal (2004, citado por Ortiz Treviño, p. 125) ²⁴ señala que “la seguridad jurídica es el beneficio del reinado del derecho, ella exige la adecuación de la ley a los mandatos constitucionales, la imparcialidad y buena organización de la justicia, el cumplimiento del orden constitucional y legal en cualquier acto de autoridad”.

Lo cual requiere de cuatro condiciones:

1. Que el derecho esté debidamente formalizado;
2. Que el derecho sea preciso, no objeto de interpretación arbitraria;
3. Que el derecho sea “practicable”, es decir eficaz, y
4. Que tal derecho sea estable.²⁵

La doctrina refiere que el principio de seguridad jurídica puede expresarse en dos dimensiones *previsibilidad* de nuestras acciones en cuanto a sus consecuencias jurídicas y en cuanto al funcionamiento de los poderes públicos.

Antonio E. Pérez Luño (como citado por Carbonell, 2013, p. 171) ha llamado lo primero “corrección estructural” y a lo segundo “corrección funcional”.

²³ BURGOA, Ignacio. (1994) Las Garantías Individuales, México, Porrúa.

²⁴ ORTIZ TREVIÑO, Rigoberto. (2004). *La Seguridad Jurídica*, México, CNDH.

²⁵ Idem

La corrección estructural se resume en ciertos principios que se encuentran en diferentes ordenamientos jurídicos, mismos que tienen relación con las condiciones que refiere Efraín Bernal, siendo los siguientes:

- A) *Lege promulgata*, para que una norma sea obligatoria tiene que haber sido promulgada.
- B) *Lege manifesta*, las leyes deben ser claras, comprensibles, alejadas de formulismos complicados.
- C) *Lege plena*, las consecuencias jurídicas de alguna conducta deben estar tipificadas en un texto normativo, los actos o conductas que no estén jurídicamente previstos no pueden tener consecuencias jurídicas.
- D) *Lege stricta*, según la cual algunas áreas de la conducta pueden ser reguladas solo mediante cierto tipo de normas.
- E) *Lege previa*, las leyes 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 de juego y no bajo las reglas que en un momento posterior pudieran dictarse.
- F) *Lege perpetua*, los ordenamientos jurídicos deben ser lo más estables que sea posible, a fin de que las personas puedan conocerlos y ajustar su conducta a lo que establezcan²⁶.

Principios que juntos dan sentido a la seguridad jurídica en un ordenamiento determinado.

²⁶ Ibid. pp.172-174

Por lo que hace a la corrección funcional, la seguridad jurídica exige que se pueda garantizar el cumplimiento generalizado de las reglas por los particulares, así como la regularidad de la actuación de las autoridades. Mismo que se traduce en lo siguiente:

- a) En la presunción de conocimiento del derecho y en la prohibición de esgrimir la ignorancia del mismo.
- b) En el principio de legalidad de los poderes públicos, de acuerdo con el cual estos poderes solamente podrán hacer aquello para que estén facultados por una norma jurídica.

Principios que tiene como objetivo evitar que las personas puedan evadir el cumplimiento del derecho aduciendo el desconocimiento del mismo, así como impedir la arbitrariedad de las autoridades, sujetándolas a una serie de reglas que se integran en un sistema de pesos y contrapesos.

Asimismo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha interpretado el principio de la seguridad jurídica en el sentido de que las normas jurídicas deben ser ciertas y claras, de manera que las personas sepan a qué atenerse en caso de su inobservancia, los elementos mínimos para hacer valer sus derechos, y las facultades y obligaciones que le corresponden a la autoridad, para evitar que cometan arbitrariedades o conductas injustificadas.²⁷

En esa misma tesitura es necesario precisar que la seguridad jurídica no debe entenderse en el sentido de que la ley ha de señalar de manera 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.²⁸

²⁷ Amparo Directo en revisión 6079/2014. Ministro Ponente José Ramón Cossío Díaz. Disponible en www2.scjn.gob.mx/juridica/engroses/cerrados/publico/.../ADR6079_2014.do

²⁸ 144/2006. GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA. SUS ALCANCES. Disponible en <https://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/Paginas/DetalleGeneralV2.aspx?Epoca=1e3e10000000000&Apendice=1000000000000&Expresion=144%2F>

Para Javier Millar (2012, pp. 418-419) la seguridad jurídica, es un principio esencial de todo sistema jurídico, el que a partir de un núcleo centrado en la certeza, conocimiento y estabilidad de las normas jurídicas y de las situaciones jurídicas derivadas de ellas, el cual es extendido a una serie de otros sub principios muy variables.²⁹ Tal es el caso de legalidad, irretroactividad de las leyes, garantía de audiencia, entre otros.

El Instituto de Investigaciones Jurídicas establece que la Seguridad Jurídica puede entenderse desde dos puntos de vista, uno objetivo y otro subjetivo³⁰.

Desde el punto de vista subjetivo, la seguridad equivale a la certeza moral que tiene el individuo de que sus bienes le serán respetados; mientras que desde el punto de vista objetivo, la seguridad equivale a la existencia de un orden social justo y eficaz cuyo cumplimiento está asegurado por la coacción pública³¹.

Para Héctor Fix Fierro (2004 como se cita por Ortiz, p. 126) ³² “Los derechos de seguridad confieren al individuo certidumbre sobre el alcance y la permanencia de sus derechos y obligaciones frente al poder político”.

Es menester recalcar que la seguridad jurídica es una condición que debe prevalecer en todo Estado de Derecho, que implica que la sociedad se rija bajo un sistema de normas y principios, en el que la ciudadanía tendrá plena certeza de que el actuar de las autoridades se apegara a lo que marca la ley, así, es que la seguridad jurídica guarda un especial vínculo con el principio de legalidad, ya desde hace 30 años, Sainz de Bujanda decía que “La seguridad, en su doble manifestación –certidumbre del Derecho y eliminación de la arbitrariedad- ha de considerarse ineludiblemente en función de la legalidad y de la justicia.

[2006.%2520GARANT%25C3%258DA%2520DE%2520SEGURIDAD%2520JUR%25C3%258DDICA.%2520SUS%2520ALCANCES&Dominio=Rubro,Texto&TA_TI=2&Orden=1&Clase=DetalleTesisBL&NumTE=5&Epp=20&Desde=-100&Hasta=-100&Index=0&InstanciasSeleccionadas=6,1,2,50,7&ID=174094&Hit=5&IDs=2005777,2001440,164015,164901,174094&tipoTesis=&Semario=0&tabla=&Referencia=&Tema=](#) (Consultada el 4 de mayo de 2017)

²⁹MILLAR SILVA, Javier. (2012). El principio de Protección de la Confianza Legítima en la Jurisprudencia de la Contraloría General de la República: Una Revisión a la Luz del Estado de Derecho. La Contraloría General de la República 85 años de vida institucional (1927-2012).

³⁰ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. UNAM. (2011) Diccionario Jurídico Mexicano.

³¹ Ibid, p 3429

³² Op. Cit. P. 126

Esta última y la seguridad son valores que se fundan mutuamente y que, a su vez, necesitan de la legalidad para articularse de modo eficaz”³³

Por ello, podemos afirmar que el vínculo que existe entre la seguridad jurídica y la legalidad no sólo es estrecho, sino inquebrantable, cuya línea divisoria en muchas ocasiones tiende a desvanecerse; pues precisamente, uno de los elementos del principio de seguridad jurídica, esto es, la obligación que tienen las autoridades de realizar sus actos de manera fundada- no podría concebirse sin la ley o norma que de manera específica otorgue a las autoridades el fundamento para actuar, las cuales solo podrán realizar aquellos que de manera específica les permita la Ley (principio de legalidad).

En palabras de Eusebio González, “El reconocimiento del principio de seguridad jurídica, entre *“los derechos naturales e imprescriptibles del hombre”* por parte de la Declaración de Derechos del Hombre y del Ciudadano, ha tenido como lógica consecuencia conectar desde antiguo su estudio al nacimiento del Estado liberal del Derecho y, por, añadidura, al conjunto de principios filosóficos, políticos y económicos que con base en el movimiento ilustrado conforman dicha concepción del estado. Entre estos principios, interesa destacar, desde un punto de vista jurídico, el relevante papel que se concede a la ley, frente a las frecuentes arbitrariedades y abusos del antiguo régimen. Lo que equivale a afirmar, desde un punto de vista positivo, la importancia de la ley como vehículo generador de certeza (aspecto positivo del principio de seguridad jurídica); y desde el punto de vista negativo, el papel de la ley como mecanismo de defensa frente a las posibles arbitrariedades de los órganos del Estado (aspecto negativo del principio de seguridad jurídica). De donde se infiere la íntima relación existente entre los principios de legalidad y de seguridad jurídica.”³⁴

³³ PÉREZ DE AYALA, José Luis y GONZÁLEZ, Eusebio. *Derecho Tributario I*. Plaza Universitaria Ediciones. Salamanca, España. 1994. P.p. 33.

³⁴ *Ibid.*

Principio de Legalidad

“La autoridad solo puede hacer lo que la Ley le permite”, si tuviéramos que resumir en una sola frase clara y precisa lo que debemos entender por principio de legalidad, en definitiva, sería esta. En su concepción más amplia, podemos afirmar que éste principio ha estado presente desde las primeras civilizaciones, más aún, desde las primeras tribus organizadas, en las cuales, siempre hay una autoridad encargada de velar porque se respeten las reglas, normas, o costumbres que las rigen, las cuales, evidentemente, estará obligada a respetar.

Así pues, con independencia del sistema jurídico que prevalezca en una sociedad, las autoridades o los gobernantes únicamente podrán realizar aquello que de manera específica les sea permitido en su normatividad; por ende, podemos afirmar que, en términos generales, el principio de legalidad consiste en que las autoridades no tienen más facultades que la que les otorgan las leyes, por lo que sus actos gozarán de validez siempre y cuando se funden y se ejerzan de conformidad con las disposiciones legales.

En el derecho mexicano, el principio de legalidad en general, y en el ámbito administrativo en particular, encuentra su sustento en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

De manera específica, el segundo párrafo del artículo 14 constitucional establece:

“Nadie podrá ser privado de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las Leyes expedidas con anterioridad al hecho”.

Por su parte, el primer párrafo del artículo 16 de la misma Constitución dispone:

“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”.

Bajo este principio de legalidad todo acto de los Órganos del Estado debe encontrarse fundado y motivado por el derecho en vigor esto es, el principio de legalidad demanda la sujeción de todos los órganos estatales al derecho, en otros términos, todo acto o procedimiento jurídico llevado a cabo por las autoridades estatales debe tener su apoyo estricto en una norma legal (en sentido material), la que, a su vez, debe estar conforme a las disposiciones de fondo y forma consignadas en la Constitución. En este sentido el principio de legalidad constituye la primordial exigencia de todo “Estado de Derecho” en sentido técnico”³⁵

En el espíritu mismo de la noción de Estado de derecho, el principio de legalidad aparece con una doble función: como contención y como protección. Visto desde la óptica tradicional, el principio de legalidad sirve, por un lado, como contención al ejercicio del poder público que encuentra en la ley su fundamento y margen de actuación; por otro lado, como garantía individual, en cuanto preserva la órbita individual libre de intervención estatal, salvo en los casos previstos en la ley. Esta perspectiva tradicional no deja de ser importante hoy, pero resulta ser sólo un presupuesto de la verdadera dimensión que adquiere el principio de legalidad en un escenario contemporáneo, profundamente marcado por la necesidad de la promoción y protección de una auténtica cultura de los derechos humanos.³⁶

La idea misma de una legalidad cuyo referente exclusivo sea la ley nacional meramente formal es un concepto reevaluado intelectualmente, aunque quizá aún muy enquistado en la práctica judicial. A partir de la vigencia de la Convención Americana sobre Derechos

³⁵ Diccionario Jurídico Mexicano. Op, Cit.

³⁶ LONDOÑO LÁZARO, María Carmelina. *EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD Y EL CONTROL DE CONVENCIONALIDAD DE LAS LEYES: CONFLUENCIAS Y PERSPECTIVAS EN EL PENSAMIENTO DE LA CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS*. Grupo de Investigación en Derecho Internacional y Derechos Humanos de La Universidad de La Sabana (Colombia), a propósito del proyecto de investigación "Estándares internacionales para administrar justicia". Noviembre de 2009.

Humanos, el principio de legalidad de vieja data se renueva con implicaciones originales. Puede decirse que el alcance de la clásica función de contención de este principio adquiere nuevos matices a la luz de las obligaciones del Estado, en calidad de garante de los derechos humanos y promotor especial de los derechos económicos, sociales y culturales.³⁷

En materia tributaria, el principio de legalidad, previsto en el artículo 31 de nuestra Carta Magna, mandata que las contribuciones solo podrán ser impuestas por el Estado mediante Ley. Este principio descansa, a su vez, en el principio de certeza y objetividad en la tributación y, en la ausencia de discrecionalidad en la administración al aplicar el tributo.

Conforme a éste principio, toda autoridad administrativa estaría constreñida a limitar su actuación única y exclusivamente a lo establecido por la ley, o bien, a las disposiciones de carácter general previamente dictadas por esa misma autoridad, como en el caso, lo serían las resoluciones Misceláneas.

Por otra parte, este principio también debe ser entendido como una limitante, o principio de reserva de ley, teniendo como premisa que determinadas materias deberán ser reguladas exclusivamente por la ley. En el caso específico de la materia tributaria, este principio se encuentra establecido en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Mexicana, que señala: “Son obligaciones de los mexicanos: ... IV.- Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”; del que se deduce que tal principio está conformado única y exclusivamente por los elementos esenciales de las contribuciones: hecho imponible, sujetos –activo y pasivo-, base imponible, tasa o tarifa, exenciones y época de pago.

En torno a este principio, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido los siguientes criterios que ponemos a su consideración:

³⁷ Ibid

“LEGALIDAD TRIBUTARIA. ALCANCE DE DICHO PRINCIPIO EN RELACIÓN CON EL GRADO DE DEFINICIÓN QUE DEBEN TENER LOS ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DEL IMPUESTO.

El principio de legalidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, exige que sea el legislador, y no las autoridades administrativas, quien establezca los elementos constitutivos de las contribuciones, con un grado de claridad y concreción razonable, a fin de que los gobernados tengan certeza sobre la forma en que deben atender sus obligaciones tributarias, máxime que su cumplimiento defectuoso tiende a generar actos de molestia y, en su caso, a la emisión de sanciones que afectan su esfera jurídica. Por ende, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, tratándose de la definición de alguno de los componentes del tributo, ha declarado violatorios del principio de legalidad tributaria aquellos conceptos confusos o indeterminables para definir los elementos de los impuestos; de ahí que el legislador no pueda prever fórmulas que representen, prácticamente, la indefinición absoluta de un concepto relevante para el cálculo del tributo, ya que con ellos se dejaría abierta la posibilidad de que sean las autoridades administrativas las que generen la configuración de los tributos y que se produzca el deber de pagar impuestos imprevisibles, o bien que se origine el cobro de impuestos a título particular o que el contribuyente promedio no tenga la certeza de la forma en que debe contribuir al gasto público.”

Séptima Época. Instancia: Pleno. Jurisprudencia número de Registro: 232797. Volumen 91-96, Primera Parte. Página: 173

“IMPUESTOS, PRINCIPIO DE LEGALIDAD QUE EN MATERIA DE, CONSAGRA LA CONSTITUCION FEDERAL.

El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y está, además, minuciosamente reglamentado en su aspecto formal, por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se determinan los impuestos que se causarán y recaudarán durante el período que la misma abarca. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que informa nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está

encargado de la función legislativa, ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes, los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades exactoras ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observancia obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante. Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición, la imprevisibilidad en las cargas tributarias y los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles.”

Principio de congruencia

CONGRUENCIA Del latín *congruentia*, que significa coherencia o relación lógica. O, en otro sentido, relación lógica y coherente que se establece entre dos o más cosas. Desde el punto de vista jurídico, la congruencia constituye un pilar fundamental del proceso y de la sentencia en particular. En términos generales, implica conformidad entre lo resuelto por el juez con lo postulado por las partes; es decir, la identidad o correspondencia entre las pretensiones y lo resuelto por el órgano jurisdiccional. En suma, es la respuesta lógica y coherente de la jurisdicción a la petición de las partes, y, en el caso de México, para cumplir con la obligación derivada del artículo 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, de impartir justicia pronta, completa, imparcial y gratuita.³⁸

Como se sabe, la sentencia constituye el acto fundamental de la función jurisdiccional, pues a través ella el juez aplica el derecho (ley) al caso concreto (hechos) e invoca los razonamientos lógico-jurídicos (motivación) que justifican su decisión en la solución del litigio. En este sentido, la sentencia como acto de autoridad debe estar fundada y motivada, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 16 de la Carta Magna, que tutela el

³⁸ Vocabulario Judicial. Obra colectiva publicada por el Instituto de la Judicatura Federal, Escuela Judicial. Octubre de 2014.

principio de legalidad a favor de los justiciables, consistente en que el juzgador enuncie los preceptos legales y exponga las consideraciones en que basa el fallo definitivo emitido, a efecto de que aquéllos conozcan las razones y los porqués, así como los preceptos jurídicos, que tuvo el juez para resolver en determinado sentido. Por tanto, el derecho fundamental de acceso a la jurisdicción y el de fundamentación y motivación sustentan el principio de congruencia de las sentencias.

El principio de congruencia que debe regir en toda sentencia consiste en que ésta debe dictarse en concordancia con la demanda y la contestación a la misma, aunado a que no debe contener resoluciones ni afirmaciones que se contradigan entre sí, es decir, la sentencia dictada debe ser congruente no sólo consigo misma, sino también con la litis, lo cual estriba en que al resolverse la controversia se haga atendiendo a lo planteado por las partes, sin omitir algún aspecto ni añadir cuestiones no planteadas; además, de que no debe contener consideraciones contrarias entre sí o con los puntos resolutive; de ahí que se hable, por un lado, de congruencia interna, entendida como aquella característica de que la sentencia no contenga resoluciones o afirmaciones que se contradigan entre sí y, por otro lado, de congruencia externa, que en sí atañe a la concordancia que debe haber con la demanda y la contestación formuladas por las partes, esto es, que la sentencia no distorsione o altere lo pedido o alegado en la defensa sino que sólo se ocupe de las pretensiones de las partes, sin introducir cuestión alguna que no se hubiere reclamado, ni de condenar o de absolver a alguien que no fue parte en el juicio.³⁹

En términos de generalidad, el principio procesal de congruencia puede enunciarse como aquél que estipula que la sentencia debe ser conforme a lo alegado y probado por las partes. Para estar a la postura de los principios clásicos, diríamos que el juez debe atenerse estrictamente a éstos: “*ne ea iudex ultra petita partium*” “*sententia esse conformis libello*” y “*nemo iudex sine actore*”.

³⁹ Vocabulario Judicial. Op. Cit.

Este principio ha sido entendido por los órganos jurisdiccionales como aquel que dispone que las sentencias deben ser congruentes con la demanda y la contestación y con las demás acciones deducidas oportunamente en el juicio; distinguiéndose dos tipos de congruencia, la interna, que obliga a que la sentencia no contenga consideraciones contrarias entre sí ni con los puntos resolutive; es decir, que sea coherente en la parte argumentativa y resolutive; y la congruencia externa, entendida como la plena correspondencia que debe existir entre lo resuelto por el juez y la litis planteada por las partes en la demanda respectiva, sin omitir o introducir cuestiones ajenas a aquélla; esto es, la resolución únicamente debe avocarse a los puntos objeto del debate.

Criterio que se ha reconocido por el Poder Judicial mediante la Jurisprudencia que se transcribe: Registro 1013759. 1160. Tribunales Colegiados de Circuito. Novena Época. Apéndice 1917-Septiembre 2011. Tomo V. Civil Segunda Parte - TCC Primera Sección - Civil Subsección 2 - Adjetivo, Pág. 1296.

“PRINCIPIO DE CONGRUENCIA. QUE DEBE PREVALECER EN TODA RESOLUCIÓN JUDICIAL. En todo procedimiento judicial debe cuidarse que se cumpla con el principio de congruencia al resolver la controversia planteada, que en esencia está referido a que la sentencia sea congruente no sólo consigo misma sino también con la litis, lo cual estriba en que al resolverse dicha controversia se haga atendiendo a lo planteado por las partes, sin omitir nada ni añadir cuestiones no hechas valer, ni contener consideraciones contrarias entre sí o con los puntos resolutive. PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.”

Principio de Protección de Confianza Legítima

El origen del principio de protección de la confianza legítima se encuentra en la doctrina y la jurisprudencia alemana, pasando al derecho comunitario de la Unión Europea y al Derecho Español.

Así, diversos autores se han pronunciado al respecto, refiriéndolo 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”.⁴⁰

El principio de protección de la confianza legítima tiene su origen más próximo en el principio de buena fe, aunque también surge como resultado de la distinción que se da entre los principios de seguridad jurídica y de legalidad.

Al igual que el principio de seguridad jurídica, el principio de protección de la confianza legítima impide actuaciones arbitrarias por parte de las administraciones públicas, pero con la particularidad de que el valor tutelado es la confianza que los administrados han depositado en situaciones jurídicas, la cual no puede quebrantarse, puesto que las autoridades tienen el deber de actuar forma justa y razonable.

Surge a favor de los particulares como un instrumento de protección frente a la actuación de los poderes estatales, procurando la estabilidad de las situaciones jurídicas basadas en actuaciones administrativas que han generado en los particulares una confianza digna de protección.⁴¹

Para Colman, citado por Barboza Russian, es un “sistema de defensa en manos de los ciudadanos ante las actuaciones súbitas, impredecibles o sin cautelas suficientes de los distintos Poderes Públicos (administrativo, legislativo y judicial) con el objeto de proteger, en los casos que así lo merezca, la confianza depositada por aquellos en la estabilidad de la conducta de éstos, aun cuando la actuación generadora de dicha confianza fuera irregular”.

⁴⁰ MATA COTO, Carlos. *La Confianza Legítima*. Revista Judicial, Costa Rica, N° 119, junio 2016.

⁴¹ MILLAR SILVA, Javier. 2012). El principio de Protección de la Confianza Legítima en la Jurisprudencia de la Contraloría General de la República: Una Revisión a la Luz del Estado de Derecho. La Contraloría General de la República 85 años de vida institucional (1927-2012).

En ese sentido, la confianza legítima no impide que el Estado pase de la estabilidad a la flexibilidad, pero sí exige que el Estado module esa actuación con medidas transitorias que eviten un perjuicio a los justiciables que se encuentran en medio de esos cambios.⁴²

De conformidad con este principio, los ciudadanos tienen el derecho a que determinadas normas, reglamentos o incluso procedimientos administrativos, establecidos por la administración, sean plenamente respetados, pues éstos son pautas establecidas que no deben variar constantemente ni radicalmente por parte de la administración, toda vez que los ciudadanos confían en que determinados trámites, operaciones y procedimientos se realicen de determinada forma y es con dicha regulación que acuden a ésta.

Su formulación se dio a partir de mediados de la década de los años cincuenta del siglo pasado, como una reacción contra la rígida aplicación del principio de la legalidad en aquellos casos en que su seguimiento habría determinado la anulación de un acto administrativo ilegítimo en el seno de la propia Administración de actos que habían conferido beneficios, de distinta índole, a los particulares, y en los que éstos obraron con buena fe.⁴³

En esa tesitura, se ha comentado que la seguridad jurídica es uno de los valores que se propone alcanzar cualquier ordenamiento jurídico. Aunque se trata de un concepto abstracto, en la práctica se suele plasmar en una serie de derechos específicos alrededor de los cuales se articulan las relaciones entre los individuos y las autoridades, o bien entre los individuos entre sí, dentro de una determinada comunidad política.

⁴² BARBOZA RUSSIAN, Hernando H., Cuestiones Jurídicas. Revista de Ciencias Jurídicas de la Universidad Rafael Urdaneta, *La Confianza Legítima y la Interpretación del Artículo 231 por la Sala Constitucional*, Vol. VII, N° 1 (Enero - Junio 2013).

⁴³ PATRICIO COTTER, Juan. La confianza legítima y el Derecho Aduanero. P. 66, disponible en www.iaea.org/arglobalimg201312J.-Cotter-La-confianza-legítima.pdf. Consultado el dieciocho de abril de dos mil diecisiete.

La seguridad jurídica en relación al concepto del Estado de derecho puede entenderse como el conjunto de “reglas del juego”- de carácter fundamentalmente procedimental- que los órganos públicos deben respetaren su organización y funcionamiento internos, y en su relación con los individuos que forman parte de una determinada comunidad política. Se trata del concepto *formal* de Estado de Derecho como Estado en el que las autoridades se encuentran Sujetas a la ley (o, más en general, a las normas jurídicas)⁴⁴

Sin embargo, hoy en día el principio de protección de confianza legítima ya se ha hecho un espacio propio en el ámbito del derecho. La nuevas tecnologías de la información propician el intercambio de conocimientos, experiencias e ideas, de tal modo que la ciudadanía se convierte en un verdadero vigilante de los actos de autoridad, incluida la emisión de una nueva normativa o disposición; así, conscientes de que su actuación será observada, valorada, discutida, e incluso atacada, nuestros gobernantes se verán en la necesidad de reconocer a este principio en su individualidad, y con independencia del de seguridad jurídica, así como a respetarlo en beneficio de ciudadanía.

No obstante, cabe tener presente que sea que se considere al principio de protección de la confianza legítima como un principio en sí mismo o como un derivado de la seguridad jurídica o de la protección de la buena fe, los ordenamientos jurídicos en los que más se ha teorizado al respecto han consagrado expresamente a la confianza legítima, la buena fe o la seguridad jurídica, por lo que sea cual fuere la respuesta respecto de la pregunta por el fundamento del principio, en ellos siempre se arriba a una base normativa expresa.⁴⁵ En cuanto a los elementos del Principio de Protección de Confianza Legítima, Juan Cotter refiere que Hildergard de Sansó, realiza un análisis importante enfocado a los elementos fundamentales de la confianza legítima o expectativa plausible, como prefiere denominarla; en cuanto a los sujetos en los cuales opera, la conducta generadora de la expectativa, la expectativa como tal, las consecuencias que ésta genera y las materias sobre las cuales opera señalando textualmente lo siguiente:

⁴⁴ CARBONELL, Miguel, Diccionario Jurídico Básico, P. 170. Porrúa, México, 2013.

⁴⁵ MILLAR SILVA, Javier, Op. Cit. 418-420

1. Los sujetos. El sujeto activo es cualquier individuo que pretenda de otro la asunción de una conducta determinada. El sujeto pasivo, en general, es la administración pública, de quien se espera una conducta determinada.

2. La conducta generadora. La conducta que crea la expectativa es la posición asumida por el sujeto pasivo en el sentido de interpretar determinadas normas en un sentido específico, atribuirle o negarle consecuencias jurídicas a ciertos hechos, respetar situaciones preestablecidas, acogerse a las costumbres o prácticas administrativas.

3. La expectativa. En este punto es importante tener presente que ésta no debe oponerse al ordenamiento jurídico. Es decir no puede existir una norma que se oponga a la satisfacción de la pretensión.

4. Las consecuencias. La consecuencia de la situación es el reconocimiento de la accionabilidad de la pretensión del sujeto activo (individuo) frente al sujeto pasivo (la administración).⁴⁶

Requisitos del Principio de Protección de Confianza Legítima

Por lo que hace a los requisitos del principio de protección de confianza legítima, encontramos que los doctrinarios suelen referirse a los que se reconocen el derecho alemán, que como ya dijimos, es en donde se origina éste.

Así, acorde a la jurisprudencia alemana encontramos que este principio tiene tres requisitos:

⁴⁶ Cotter Patricio, Juan. *op. cit.* p. 67.

i) La existencia de un acto o comportamiento de los poderes públicos conocida por la persona interesada, la cual genera una situación de confianza que puede ser originada normativa, administrativa o judicialmente;

ii) Un cambio en la línea de conducta de los poderes públicos imprevisible para la persona interesada, provocando la frustración de una expectativa derivada de una situación de confianza; y

iii) en la ponderación del interés de la persona que reclama la protección de confianza en contraposición con el interés público en la modificación del acto o comportamiento de los poderes públicos, debe prevalecer la confianza de la persona interesada sobre el interés público⁴⁷.

De lo anterior, podemos destacar que conforme a la doctrina alemana un elemento esencial para que se configure el principio de protección de confianza legítima es la existencia de expectativas que se generan en los ciudadanos, como resultado de situaciones de confianza creadas por la conducta o el comportamiento de los poderes públicos, De este modo, si estas expectativas se quebrantan y se producen efectos jurídicos adversos a un particular, como consecuencia de un acto posterior de la autoridad, ya sea administrativo, legislativo o judicial, (por ejemplo una nueva Ley, o como en el caso que nos ocupa, una Regla de Resolución Miscelánea), tendrá que prevalecer la confianza depositada en los poderes públicos.

Confianza legítima y pérdida de eficacia de los actos administrativos

Otro aspecto a destacar, sobre este principio es lo referente al derecho que tienen las autoridades para revocar o modificar sus actuaciones, puesto que el respeto a este

⁴⁷ Sentencia del Amparo en Revisión 976/2016. Suprema Corte de Justicia de la Nación. Ministro Ponente José Ramón Cossío Díaz. Disponible en https://www.scjn.gob.mx/sites/default/files/listas/documento_dos/2016-12/AR-976-2016-161202_0.pdf.

derecho de ninguna manera deberá entenderse como una limitante para el ejercicio público.

En ese sentido, acorde a la propia Ley, las autoridades públicas podrán dejar sin efectos, por sí mismas, aquellos actos que se encuentren viciados de legalidad; sin que sea un impedimento para ello el que éste otorgue algún beneficio o fuese favorable al administrado, no obstante, en tales casos, estarán obligados a hacerlo bajo ciertas formalidades y en apego al derecho, a fin de no violentar precisamente ésta confianza ciudadana.

Se entiende, pues, que un órgano administrativo no puede –sin cumplir los requisitos legales pertinentes- emitir una resolución opuesta y contradictoria respecto de otra anterior que reconociera derechos subjetivos. De esta manera, la irrevocabilidad de los actos administrativos que reconocen o declaran derechos es la proyección administrativa de la doctrina general de que nadie puede ir válidamente en contra sus propios actos. (Bermúdez, 2005: 4)

En materia tributaria este aspecto se encuentra normado mediante la figura del juicio de lesividad que, como sabemos, es un recurso que tienen las autoridades fiscales para revocar o modificar sus actos o determinaciones, el cual, necesariamente deberá interponerse y ser resuelto por otra autoridad, en el caso, el tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Principio de Protección de Confianza Legítima en el Ámbito Nacional

En el ámbito nacional 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 y, en consecuencia, en un estado de indefensión; su esencia versa

sobre la premisa consistente en "saber a qué atenerse" respecto del contenido de las leyes y de la propia actuación de la autoridad.⁴⁸

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 provisorias que garanticen precisamente la protección y resguardo de los intereses, que es finalmente lo que cuida el referido principio.⁴⁹

⁴⁸ Tesis Aislada: 2013882, 2a. XXXVII/2017 (10a.), Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Marzo 2017.

⁴⁹ Tesis 2003700. IV.2o.A.41 A (10a.) 2003700. IV.2o.A.41 A (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Mayo 2013. Pág. 2028.

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 provisorias que garanticen precisamente la protección y resguardo de los intereses, que es finalmente lo que cuida el referido principio.⁵⁰

Tratándose de actos de la administración, la confianza legítima debe entenderse como la tutela de las expectativas razonablemente creadas en favor del gobernado, con base en la esperanza que la propia autoridad le indujo a partir de sus acciones u omisiones, las cuales se mantuvieron de manera persistente en el tiempo, de forma que generen en el particular la estabilidad de cierta decisión, con base en la cual haya ajustado su conducta, pero que con motivo de un cambio súbito e imprevisible, esa expectativa se vea quebrantada. Sin embargo, un elemento indispensable que debe tomarse en consideración al estudiarse si se ha transgredido o no esa figura, es la ponderación efectuada entre los intereses públicos o colectivos frente a los intereses particulares, pues el acto de autoridad podrá modificarse ante una imperante necesidad del interés público. En ese orden de ideas, puede afirmarse que la confianza legítima encuentra íntima relación con el principio de irrevocabilidad unilateral de los actos administrativos que contienen resoluciones favorables.⁵¹

En ese orden de ideas, puede afirmarse que la confianza legítima encuentra íntima relación con el principio de irrevocabilidad unilateral de los actos administrativos que contienen resoluciones favorables.⁵²

⁵⁰ Tesis 2003700. IV.2o.A.41 A (10a.) 2003700. IV.2o.A.41 A (10a.), Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Mayo 2013. Pág. 2028.

⁵¹ Tesis: 2013882, 2a. XXXVII/2017 (10a.), Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Marzo 2017

⁵² Tesis: 2013882, 2a. XXXVII/2017 (10a.), Semanario Judicial de la Federación, Décima Época, Marzo 2017

Algunas consideraciones del Principio de Protección de Confianza Legítima en el ámbito jurisdiccional

En el ámbito internacional, la Corte Constitucional de Colombia se ha pronunciado al respecto en la sentencia C-131/04:

“En esencia, la confianza legítima consiste en que el ciudadano debe poder evolucionar en un medio jurídico estable y previsible, en cual pueda confiar. Para Müller, este vocablo significa, en términos muy generales, que ciertas expectativas, que son suscitadas por un sujeto de derecho en razón de un determinado comportamiento en relación con otro, o ante la comunidad jurídica en su conjunto, y que producen determinados efectos jurídicos; y si se trata de autoridades públicas, consiste en que la obligación para las mismas de preservar un comportamiento consecuente, no contradictorio frente a los particulares, surgido en un acto o acciones anteriores, incluso ilegales, salvo interés público imperioso contrario. Se trata, por tanto, que el particular debe ser protegido frente a cambios bruscos e inesperados efectuados por las autoridades públicas. En tal sentido, no se trata de amparar situaciones en las cuales el administrado sea titular de un derecho adquirido, ya que su posición jurídica es susceptible de ser modificada por la Administración, es decir, se trata de una mera expectativa en que una determinada situación de hecho o regulación jurídica no serán modificadas intempestivamente. De allí que el Estado se encuentre, en estos casos, ante la obligación de proporcionarle al afectado un plazo razonable, así como los medios, para adaptarse a la nueva situación.”⁵³

Asimismo, el Tribunal Constitucional español señala:

“Así las cosas, es claro que en el ciudadano y en los profesionales del Derecho la expresa dicción del Acuerdo del Pleno del Consejo General del Poder Judicial, publicado en el BOE de 12 de enero de 2001, pudo generar

⁵³ Idem

un criterio merecedor de protección, al amparo del principio de confianza legítima, derivación del principio de seguridad jurídica (art.9.3 CE) en un Estado de Derecho (art.1.1 CE). La idea material contenida en ese principio impide, en este caso, quebrantar en perjuicio de los derechos del ciudadano la confianza que había sido generada por un acto del poder público conforme al cual aquéllos podían haber configurado la decisión relativa a su actuación procesal.⁵⁴

A su vez, el Poder Judicial de la Federación de nuestro País, por conducto de sus Tribunales Colegiados y de la propia suprema Corte de Justicia de la Nación ha emitido diversas tesis aisladas sobre su interpretación, dentro de las cuales, hay que decir, se encuentra la que hoy nos atañe; las cuales, para mejor comprensión, transcribimos a continuación:

Tesis Aislada con número de Registro: 2013882. Segunda Sala de la Suprema corte de Justicia de la Nación, localizable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 40, Marzo de 2017, Tomo II. Décima Época. 2a. tesis: XXXVIII/2017 (10a.)

“CONFIANZA LEGÍTIMA. SU APLICACIÓN EN EL ORDEN JURÍDICO MEXICANO RESPECTO DE ACTOS ADMINISTRATIVOS.

En sus orígenes, esa figura se invocó, respecto de los actos de la administración, con el fin de tutelar meras expectativas de derecho, pues aun cuando no existiera una norma que regulara determinadas conductas o circunstancias (derecho objetivo) la autoridad administrativa ya había emitido previamente un acto en el que reconocía a un particular la posibilidad de gozar de una prerrogativa o de realizar una conducta o, en su caso, la había tolerado o mantenido un silencio (respecto de una petición relacionada con ella) durante un tiempo prolongado, generando con ello la confianza en que la situación se mantendría. Por tanto, tratándose de actos de la administración, la confianza legítima debe entenderse como la tutela de las expectativas razonablemente creadas en favor del gobernado, con base en la esperanza que la propia autoridad le indujo a partir de sus acciones u omisiones, las cuales se mantuvieron de manera persistente en el tiempo, de forma que generen en el particular la estabilidad de cierta decisión, con base en la cual haya ajustado su conducta, pero que con motivo de un cambio súbito e imprevisible, esa expectativa se vea quebrantada. Sin embargo, un elemento indispensable que debe tomarse en consideración al estudiarse si se ha transgredido o no esa figura, es la ponderación efectuada entre los intereses públicos o

⁵⁴ MATA COTO, Carlos, *op. cit.* p. 198

colectivos frente a los intereses particulares, pues el acto de autoridad podrá modificarse ante una imperante necesidad del interés público. En ese orden de ideas, puede afirmarse que la confianza legítima encuentra íntima relación con el principio de irrevocabilidad unilateral de los actos administrativos que contienen resoluciones favorables, el cual halla su confirmación legislativa en los artículos 2o., último párrafo y 13, fracción III, ambos de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, así como en el diverso 36 del Código Fiscal de la Federación, de los cuales se advierte que cuando la administración pública federal (incluidas las autoridades fiscales) pretenda la modificación o nulidad de una resolución favorable a un particular, deberá promover juicio contencioso ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.”

Para mejor comprensión de la tesis, consideramos pertinente analizar las consideraciones de la ejecutoria de la cual derivó, relativa al amparo en revisión 101/2016, resuelto por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

En relación a que la concreción del derecho fundamental de seguridad jurídica también lo constituye el principio de confianza legítima, el cual implica que cuando el proceder de la autoridad genera un supuesto normativo y, confiando en ello el gobernado ajusta su conducta a esa previsión, pesa sobre la autoridad la obligación de no defraudar esa confianza y de estar a las consecuencias del presupuesto por ella creado.

Es decir, por virtud del principio de confianza legítima, implícito en el derecho fundamental de seguridad jurídica, se otorga a la persona física o moral el poder de exigir una protección jurídica de una expectativa legítima cuando, al tener razones objetivas para confiar en la estabilidad de la situación jurídica preexistente o prometida, se lleva a cabo una alteración repentina de la misma, sin haber proporcionado el tiempo y los mecanismos necesarios para la transición o adaptación de la nueva posición en que sean colocados y lo que a su vez ha ocasionado una grave afectación en la esfera jurídica de los sujetos antes mencionados.

Con ello, se busca proteger la seguridad que los destinatarios de determinadas actuaciones pueden tener en la estabilidad de las situaciones establecidas en la normatividad de que se trate; motivo por el cual, en consecuencia, a través de aquél se impone la obligación a las autoridades de preservar un comportamiento armónico,

consecuente y no contradictorio frente a los particulares que se ubiquen en determinado supuesto normativo.

Así, en debida observancia al principio de confianza legítima las autoridades que decidan súbitamente alterar las reglas que regulan o vayan a regular las relaciones con los particulares, deben acompañar a tales cambios medidas que permitan, en la propia transición o a partir de que se genere una modificación, mecanismos de alivio a quienes a propósito de esa regulación, afectaron su patrimonio.

Es de suma importancia precisar que el objeto de protección de la confianza legítima lo constituyen “las expectativas legítimas”, que son aquellas que aun cuando no están consolidadas ni hubieren generado derechos adquiridos, sí han determinado ciertas expectativas válidas, frente a una regulación determinada. Esta protección, no implica “la petrificación del orden jurídico”, ni “impide el tránsito de legislación”, sino que obliga a las autoridades a prever “los efectos de ese tránsito respecto de las obligaciones jurídicas concretas”.

Por tanto, tratándose de aquella alegación que verse sobre una violación al principio de confianza legítima, ésta no debe versar sobre una lesión de derechos adquiridos, sino únicamente de considerar una expectativa válida que los particulares se habían hecho con base en acciones u omisiones estatales, regulaciones legales o interpretaciones de normas jurídicas llevados a cabo por las autoridades competentes para tal efecto, de manera que ello no siempre trasciende su esfera jurídica de forma frontal.⁵⁵

De lo anterior, la confianza legítima tiene como sustento diversos criterios objetivos y razonables, siendo los siguientes:

⁵⁵ Proyecto de sentencia del Amparo en Revisión 101/2016. Suprema Corte de Justicia de la Nación. Ministro Ponente Alberto Pérez Dayan. Disponible en <https://www.scjn.gob.mx/segundasala/asuntos%20lista%20oficial/AR-101-2016.pdf>

Existencia de una relación jurídica: debe existir una relación jurídica entre los sujetos que intervienen y de la cual deriven consecuencias de esa misma naturaleza.

Existencia de una certeza firme: es la base sobre la cual se construye la confianza legítima. Esta base no puede obedecer a un criterio subjetivo ni a personales percepciones de determinados individuos, sino a criterios objetivos y racionales, es decir, es necesario que los particulares conozcan su contenido y alcance, así como que adecúe a ella su comportamiento.

Por esta razón las características principales de la palabra dada generadora de confianza legítima, son:

- Que tenga existencia cierta en un ordenamiento jurídico.
- Que tenga fecha cierta de entrada de vigencia y de producción de sus efectos jurídicos.
- Que exista identidad entre los destinatarios de la palabra previa y la posteriormente emitida.

-

Confirmación de que la decisión que modifica un régimen, presente o futuro, se contradice con otros actos anteriores armónicos y coherentes: los actos anteriores armónicos y coherentes, deben tener la potencialidad de crear una confianza en la estabilidad de la promesa o en la regulación ya establecida.

Actuación diligente del interesado: la persona física o moral debe realizar su actuación teniendo como sustento lo que se establezca en la norma jurídica de que se trate.⁵⁶

En virtud de lo anterior, podemos concluir que el principio de confianza legítima impone al interesado la carga de la prueba de la vulneración que alega y los perjuicios que hubiere

⁵⁶ Corte Constitucional de Colombia, Sentencia C-131/04

traído consigo, para lo cual deberá acreditar la actualización de los cuatro elementos antes reseñados.

Otra tesis que también consideramos relevante es la emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, número de Registro: 2013883, localizable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Libro 40, Marzo de 2017, Tomo II. Décima Época. Tesis: XXXIX/2017 (10a.)

“CONFIANZA LEGÍTIMA. SU APLICACIÓN EN EL ORDEN JURÍDICO MEXICANO RESPECTO DE ACTOS LEGISLATIVOS.

La figura de mérito, en relación con el tipo de actos referidos, debe invocarse bajo la perspectiva de irretroactividad de las normas consagrada en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, porque pretender tutelar meras expectativas de derecho contra los actos legislativos equivaldría a la congelación del derecho, a su inmovilización total o parcial y el consecuente cierre definitivo a los cambios sociales, políticos o económicos, lo cual sería contrario al Estado de derecho democrático y a la facultad que, en éste, tiene el legislador de ajustar la norma a las cambiantes necesidades de la sociedad y de la realidad. Además, específicamente en el ámbito tributario, su diseño por vía de leyes es facultad del Congreso de la Unión y, por ende, conlleva un margen amplio de libertad de configuración, de modo que no existe un derecho constitucionalmente tutelado para que el sistema tributario permanezca inmodificable y estático, sino por el contrario resulta indispensable para el poder público adaptar la normativa fiscal al contexto económico, tanto nacional e internacional, así como a las necesidades públicas. Aunado a ello, la modificación de las normas tributarias tiene, por regla general, un fin de interés público que es preponderante al interés particular de cada contribuyente, pues con base en el principio de generalidad tributaria se tutela el interés del Estado en la percepción de ingresos, que es un interés público encaminado a atender necesidades sociales relevantes con amplio respaldo o tutela constitucional, así como la necesidad de basar la contribución de los ciudadanos para sostener los gastos públicos en criterios de solidaridad. Por tanto, la confianza legítima no tiene el alcance de oponer al legislador meras expectativas de derecho para cuestionar la regularidad constitucional de los actos en los que se determina el establecimiento, modificación o supresión de regulaciones en materia de contribuciones, debido a la imposibilidad del contribuyente de contar con la esperanza de que una tasa, tarifa e incluso un régimen de tributación permanezcan inmodificables hacia el futuro.”

Décima Época. Tesis aislada con número de Registro: 2011717. Décimo primer Tribunal Colegiado de Circuito, localizable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 30, Mayo de 2016. Tesis: I.11o.A.2 A (10a.)

“DECRETO POR EL QUE SE MODIFICA LA TARIFA DE LA LEY DE LOS IMPUESTOS GENERALES DE IMPORTACIÓN Y DE EXPORTACIÓN, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN EL 26 DE DICIEMBRE DE 2013. QUIEN SE DEDICA A LA IMPORTACIÓN DE LAS MERCANCÍAS COMPRENDIDAS EN LOS ARANCELES OBJETO DE DESGRAVACIÓN GRADUAL QUE ESA NORMA POSTERGÓ, TIENE INTERÉS JURÍDICO PARA RECLAMARLO EN AMPARO EN ATENCIÓN AL PRINCIPIO DE CONFIANZA LEGÍTIMA.

De acuerdo con el artículo 61, fracción XII, de la Ley de Amparo, el juicio constitucional es improcedente contra actos que no afecten los intereses jurídicos del quejoso, en términos de la fracción I del artículo 5o. de la misma ley. Luego, como el interés jurídico se refiere a la titularidad de los derechos fundamentales afectados con el acto reclamado y se identifica con el derecho subjetivo que supone una facultad de exigir y un deber jurídico correlativo de cumplir dicha exigencia, sólo el sujeto titular de aquéllos puede ocurrir al amparo y no otra persona. Por su parte, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación definió al principio de confianza legítima, como la expectativa cierta de que una situación jurídica, abordada de una forma determinada en el pasado, no sea tratada de modo extremadamente desigual en otro periodo, salvo que exista una causa constitucionalmente válida que legitime su variación. Así, con el propósito de proteger la expectativa legítima originada por el actuar de la autoridad a favor de los ciudadanos, dicho principio (reflejo de los derechos fundamentales de seguridad jurídica y legalidad), exige que la administración pública no pueda modificar unilateralmente el sentido de sus decisiones, de no haber una clara y concreta justificación que lo permita y, en caso de que exista alguna alteración, debe mediar un periodo de transición que permita a las personas ubicarse razonablemente en la hipótesis normativa que pretende introducirse, pues la actuación que las personas desarrollan o han desarrollado, se justificó en la expectativa cierta (legítima), que se generó en razón de que las condiciones en las cuales se emitió el acto se concebían relativamente estables. En consecuencia, quien se dedica a la importación de las mercancías comprendidas en los aranceles objeto de desgravación gradual, postergada por el Decreto por el que se modifica la tarifa de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y de Exportación, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 26 de diciembre de 2013, tiene interés jurídico para reclamarlo en el amparo indirecto, en atención al principio señalado, porque esa norma general afecta su esfera jurídica, al tener la ineludible obligación de pagar los aranceles vigentes al realizar su actividad ordinaria, cuando antes se había establecido una tarifa menor, esto es, se posterga la desgravación arancelaria gradual previamente establecida - expectativa legítima.”

Décima Época. Tesis Aislada con número de Registro: 2003700. Segundo Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Cuarto Circuito, localizable en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Libro XX, Mayo de 2013, Tomo 3. Tesis: IV.2o.A.41 A (10a.)

“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 provisorias 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.”

En conclusión, el principio de protección de confianza legítima tiene por objeto, dar certeza y confianza a los ciudadanos respecto a la conducta o el comportamiento de los poderes públicos, evitando cualquier arbitrariedad por parte de las autoridades, predominando una dimensión material en la que prevalezcan la confianza, la estabilidad y la paz social.

IV. Análisis de la Tesis Aislada

Somos conscientes de que no es labor sencilla el administrar la justicia ni dictar el derecho; para el correcto ejercicio de su función, los juzgadores no solo están obligados a considerar lo que de manera específica establece la ley; sino a valorar todas y cada una de las pruebas que se presentan, a tomar en cuenta las circunstancias sociales, económicas y hasta políticas que privan en determinado tiempo y lugar, sino, además, como se advierte del presente trabajo, a aplicar los principios y reglas de derecho necesarios para resolver la controversia o litis planteada.

En ese sentido, admiramos la ardua labor que llevan a cabo los profesionales del derecho dedicados a la honrosa labor de juzgar. De manera específica, nuestro reconocimiento al valioso trabajo de análisis y estudio que hicieron tanto el Lic. José Elías Gallegos Benítez, Magistrado Ponente del proyecto, como el Lic. Mario Enrique Guerra Garza, Secretario Proyectista, ambos, adscritos a la Segunda Sala del Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito.

Una elemento que da esencia al derecho y entusiasmo a su estudiosos es la controversia; si bien es cierto nuestro sistema jurídico toma como base al romano germánico, que tiene como característica el definirse mediante normas jurídicas perfectamente bien establecidas, y emanadas de poderes públicos legítimas, no menos cierto es que en torno a éstas puede darse una diferencia en cuanto a la interpretación, de ahí precisamente la necesidad de instaurar tribunales especializados encargados de resolverlas.

Más aún, los propios Tribunales tienen diferentes opiniones, de ahí que en ocasiones se advierta una disparidad e inclusive una abierta confronta en las resoluciones que se emiten; en el Poder Judicial, por ejemplo, tenemos la figura de la *Contradicción de Tesis* que, de acuerdo a la Jurisprudencia 72/2010, existe cuando las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación o los Tribunales Colegiados de Circuito adoptan en sus sentencias criterios jurídicos discrepantes sobre un mismo punto de derecho, independientemente de que las cuestiones fácticas que lo rodean no sean exactamente iguales.

Precisado lo anterior, como ya lo mencionamos en la introducción del presente trabajo, el análisis se formula con todo el respeto y humildad al reconocer nuestra falta de experiencia en la proyección de sentencias y resoluciones; ciertamente, estimamos que la técnica jurisdiccional que se advierte en la elaboración de la ejecutoria sobrepasa nuestras capacidades; no obstante, podemos adelantar que encontramos diferencias sustanciales en torno a las conclusiones a las que se llegaron.

Reiteramos, es válido disentir; sin embargo, ya lo diría en su famosa frase el célebre filósofo francés Voltaire, *“No estoy de acuerdo con lo que dices, pero defenderé con mi vida tu derecho a expresarlo”*.

A fin de presentar nuestro trabajo de manera sistematizada, y exponer de manera clara y objetiva el porqué de nuestras consideraciones finales, consideramos conveniente analizar, en primera instancia las consideraciones que realizó la Sala Fiscal, posteriormente las efectuadas por el Tribunal Colegiado, y por último, someteremos a su consideración el estudio sobre la tesis aislada que se emitió.

Análisis de las consideraciones vertidas por la Sala Fiscal.

En el resultando QUINTO de la ejecutoria de mérito se exponen todas las consideraciones efectuadas por la Sala Fiscal para emitir su resolución, no obstante y a fin de no caer en repeticiones innecesarias, en el presente apartado únicamente se exponen las que, a nuestra consideración, son relevantes para definir nuestra postura.

En su considerando cuarto la Sala Fiscal estimó fundado el argumento de la actora 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, lo anterior, debido a las siguientes razones:

1) En el recurso de revisión el contribuyente negó lisa y llanamente la existencia de un saldo insoluto

2) En el recurso de revisión el contribuyente negó 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.

3) La autoridad no le otorgó el plazo de cuarenta y cinco días previos a la ejecución del cobro, tal y como lo dispone el numeral 144 del código tributario federal

En ese contexto, refirió la Sala Fiscal que en términos del artículo 50, cuarto párrafo, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, procedía el examen del fondo del asunto.

Al respecto, se comparte las consideraciones a las que arribó la Sala Fiscal, en el sentido de que procedía el análisis de fondo del asunto, ante todo, porque la actora negó lisa y llanamente la existencia de saldos insolutos, de los cuales no tenía conocimiento, o bien, liquidó con antelación; argumentos por los cuales no era factible que la Administración Local Jurídica de Monterrey desechara los recursos de revocación interpuestos.

De lo anterior, podemos destacar dos puntos que más adelante retomaremos para nuestro análisis: el contribuyente negó lisa y llanamente la existencia de un saldo insoluto, y, además negó 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.

Es de destacar que en la resolución del Juicio de nulidad, la Sala Fiscal observó que la Administración Local de Auditoría Fiscal de Monterrey manifestó en las resoluciones recurridas los siguientes puntos:

1. Que mediante declaraciones normales presentadas el veinticuatro de diciembre de dos mil diez, la contribuyente determinó a su cargo adeudos fiscales por concepto de impuesto

sobre la renta e impuesto al valor agregado de los meses de junio, julio y agosto de dos mil diez,

2. Que derivado de ello, la contribuyente manifestó 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

3. Que la contribuyente 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 su cargo

4. Con base en ello, la Administración Local de Auditoría Fiscal de Monterrey 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.

Analizada la resolución y lo argumentado por las partes, la Sala fiscal declaró que eran parcialmente fundadas las aseveraciones de la actora, en el sentido de que la autoridad fiscal erróneamente realizó una suposición respecto a que el contribuyente 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.

En opinión de la Sala Fiscal, la Administración Local de Auditoría Fiscal de Monterrey no contaba con elementos y supuestos que le permitieran determinar un uso indebido de pago a plazos, máxime que, señala, la contribuyente 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, la cual, como se advierte, no existe.

Además, a decir de la Sala Fiscal, 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, pero, en su opinión, tal intención la hizo el 24 de diciembre de 2010, momento en que presentó sus declaraciones normales.

Al respecto, la Sala Fiscal refirió que con antelación a la presentación de las declaraciones aludidas, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el tres 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 adelante Segunda RMRMF)

En relación a ello, de manera expresa la Sala Fiscal manifestó lo siguiente: *“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.”*

Sobre el particular, nos permitimos afirmar que la Sala Fiscal pasó por alto elementos importantes que se advierten de la Segunda RMRMF y que debieron analizarse a efecto de decidir el fondo del asunto.

Efectivamente, como ya quedó plasmado, el 3 de diciembre de 2010 se publicó la referida Segunda RMRMF, normativa, que en nuestra opinión, en la parte relativa al *“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, en lo específico la Regla II.13.6.1., se encuentra viciada de origen.

No obstante, a juicio de la Sala Fiscal, a partir de dicha Regla, estimó correcto que la autoridad fiscal hubiere determinado que la contribuyente incurrió en uso indebido del pago a plazos, puesto que en el momento en que el contribuyente se autodeterminó las contribuciones a pagar, lo hizo mediante las declaraciones normales respectivas, pues como se advierte, de manera textual la Sala Fiscal sostuvo lo siguiente: 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.

En otras palabras, a juicio de la Sala Fiscal, la contribuyente tuvo que haber presentado el escrito libre a que se refería la regla II.13.6.1, el día 24 de diciembre de 2010, momento en que presentó sus declaraciones normales correspondientes a los meses de junio, julio y agosto de dos mil diez, por concepto de IVA y retenciones por salarios del ISR.

Conclusión que, encontramos del todo errónea por las siguientes consideraciones:

1. El 16 de julio de 2010, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación, el *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 adelante Decreto de beneficios fiscales)

2. En sus artículos CUARTO y QUINTO establece lo siguiente:

...“ 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.”...

De los anteriores preceptos, que de manera específica regulan lo referente a los impuestos cuyo pago o falta de es materia de la controversia, se deduce, en términos generales, que los contribuyentes que opten por hacer uso del beneficio podrán diferir el entero y pago de contribuciones, según se trate, en tres parciales mensuales y sucesivas, siendo la primera de éstas en el mes de octubre, la siguiente en noviembre y la última en diciembre de 2010

3. El 3 de diciembre de 2010 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. que se transcribe:

“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.”*

De lo anterior, claramente se advierte lo siguiente

1. La Segunda RMRMF (3 de diciembre de 2010) se publicó con posterioridad al Decreto de beneficios fiscales (16 de julio de 2016)

2. La SRMF contiene, a nuestro juicio, una disposición que de origen se encuentra viciada, ya que ordena la realización de un acto que es materialmente imposible de llevar a cabo.

Erróneamente, la Regla II.13.6.1. dispone que para los efectos de los Artículos Cuarto y Quinto del Decreto a que se refiere este Capítulo, *(que como ya vimos, otorgaban como beneficio fiscal, que los contribuyentes afectados por el fenómeno meteorológico Alex podían diferir el entero de las retenciones de ISR y el pago de IVA, ambos correspondientes a los meses de junio, julio y agosto de 2010, realizando el correspondiente entero y pago en 3 parcialidades mensuales y sucesivas, en los meses de octubre, noviembre y diciembre de 2010) 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, 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.*

Consideramos oportuno mencionar, que en la Regla de referencia no se estableció como nueva obligación para aquellos contribuyentes que hubieren hecho uso del beneficio fiscal y realizado los pagos de octubre, noviembre, e inclusive de diciembre (si es que lo realizaron antes del día tres en que se publicó la Segunda RMRMF), la de presentar un escrito libre en el que manifestaran los meses por los que hubieren ejerciendo el pago en parcialidades, el monto total del entero correspondiente a cada mes por el que se ejerció la opción desglosado por impuesto, así como el número de parcialidades elegido y su importe.

De haberlo hecho así, entonces sí podríamos afirmar que la presentación del escrito hubiera sido materialmente posible; pero, en tal caso, en nuestra opinión, probablemente se violentaría el principio de protección de confianza legítima, conforme al cual, las autoridades no pueden modificar de manera abrupta las disposiciones normativas, y

afectar al contribuyente, pues en esos supuestos, acorde al principio la modificación tendría que exponerse gradualmente con medidas provisorias que garanticen precisamente la protección y resguardo de los intereses, que es finalmente lo que cuida el referido principio.

Por otro lado, tampoco advertimos que a través de dicha Regla II.13.6.1 se incorporara una prórroga o ampliación del plazo para hacer uso del beneficio fiscal de 16 de julio de 2010, en el sentido de indicar que en el caso de que no se hubiere enterado el ISR o pagado el IVA a que aluden los artículos CUARTO y QUINTO del Decreto de beneficios fiscales, los contribuyentes aún podrían hacer uso del beneficio, en cuyo supuesto, tendrían que presentar un escrito libre manifestando 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; pues de ser así, en obviada de razones, las 3 parcialidades tendrían que pagarse con posterioridad al 3 de Diciembre.

Por todo lo anterior, no se comparten las consideraciones vertidas por la Sala Fiscal en el sentido de afirmar que la contribuyente no cumplió con la obligación de presentar el escrito libre a que se refería la regla II.13.6.1., bajo el argumento de que en el momento en que se autodeterminó las contribuciones a pagar, lo hizo mediante las declaraciones normales respectivas, esto es, el 24 de diciembre de 2010, siendo que en dicho momento ya se encontraba vigente la obligación de presentar tal escrito.

Más aún, ni siquiera se advierte que la Administración Local de Auditoría Fiscal de Monterrey hubiere manifestado que la contribuyente no presentó el escrito libre de referencia, pues de haberlo hecho y emitido los créditos fiscales haciendo valer tal razonamiento, en definitiva hubiera violentado el principio de seguridad jurídica y legalidad de la contribuyente, pues tal acto hubiere carecido de la debida fundamentación y motivación al sustentarse en una disposición viciada.

Continuando con el análisis a la resolución de la Sala Fiscal, ésta adujo que no pasó desapercibido la documental consistente en el escrito por el que la contribuyente pretendió

cumplir la obligación establecida en la aludida regla; sin embargo, dado 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, esto es, 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, no era susceptible de tomarse en cuenta 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.

A nuestro parecer, las anteriores consideraciones son erradas; pues a diferencia de la Sala Fiscal que consideró que dada la fecha en que se presentó el escrito (19 de septiembre de 2011) no podía ser tomado en cuenta para tener por cumplida la obligación de presentar el escrito libre, nosotros volvemos a reiterar que no existía tal obligación.

Sin embargo, consideramos que dicho escrito si debió tomarse en cuenta, pero, ante todo, a efecto de agotar el principio de exhaustividad, que obliga al juzgador a analizar todos y cada uno de los agravios y pruebas hechos valer por el actor, y, así, evitar que vía resolución de amparo se le ordenara valorarlo.

Bajo ese contexto, en nuestra opinión, una vez analizado el escrito libre de 19 de septiembre de 2011, lo correcto era concluir que éste no resultaba prueba suficiente para acreditar que la contribuyente, en supuesto uso del beneficio fiscal, otorgado mediante el Decreto de 16 de julio de 2010, realizó los pagos y entero de los impuestos a que estaba obligada, en los términos indicados en dicho Decreto; es decir, en octubre, noviembre y diciembre de 2010, pues si bien es cierto, en el escrito libre se menciona que el contribuyente efectuó los pagos los días 31 de octubre, 30 de noviembre y 24 de diciembre, todos de 2010, correspondiendo a la primera, segunda y tercera parcialidad, (aún y cuando en todos y cada uno de éstos se aprecia la leyenda de primera parcialidad “por una circunstancia atribuible a la institución bancaria”), lo cierto es que no se presentaron como prueba en el juicio de nulidad los comprobantes bancarios

correspondientes, los cuales sí hubieren acreditado plena y fehaciente que se realizaron los pagos.

Continuando con el análisis de lo dicho por la Sala Fiscal, esta resolvió, a partir de sus anteriores consideraciones, 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.

Al respecto, lo que nosotros estimamos es que la autoridad fiscal contaba con elementos suficientes para suponer que con el pago de 24 de diciembre de 2010, la contribuyente pretendió realizar el pago a plazos de sus contribuciones omitidas (en el caso el entero de ISR y pago de IVA de junio, julio y agosto de 2010) que se contempla en los artículos 66 y 66-A del Código Tributario, pero que fue omisa en presentar el aviso correspondiente; más aún, la autoridad contaba con elementos para inferir que la contribuyente tenía saldos pendientes.

Lo anterior, porque si bien, la contribuyente negó lisa y llanamente tener saldos insolutos, a nuestro parecer, tal negativa no resultaba suficiente para acreditar su dicho y revertir la carga de la prueba a la autoridad fiscal; puesto que acorde a lo dispuesto por el artículo 68 de Código Fiscal de la Federación, cuando el afectado niegue lisa y llanamente los hechos que motiven los actos o resoluciones, las autoridades deberán probarlos, a menos que, menciona el propio artículo, la negativa implique la afirmación de otro hecho, en el caso, que sí efectuó el pago de sus contribuciones.

Además de las anteriores consideraciones, consideramos oportuno transcribir dos conclusiones, a las que, según lo manifestado por el Magistrado Ponente en el juicio de

amparo directo 241/2012-II, arribó la Sala Fiscal, y que nos parecen fundamentales para fijar nuestro posicionamiento en torno a la ejecutoria objeto de nuestro análisis.

*“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.**”...*

...“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.”...

Conforme a lo anterior destacamos lo siguiente:

1. La Sala Fiscal concluyó que el contribuyente estaba obligado a presentar el escrito libre a que alude la Regla **II.13.6.1., de la Segunda RMRMF.**
2. La Sala Fiscal consideró que **la actora no solicitó de manera oportuna el beneficio que se otorgó a través del Decreto de dieciséis de julio de dos mil diez, al no presentar el escrito libre de referencia.**
3. En nuestra opinión, el Decreto de beneficios fiscales de 16 de julio de 2016, la Segunda RMRMF de 3 de diciembre de 2010, y el mencionado escrito libre de 19 de septiembre de 2011, son esenciales para nuestro análisis.

No omitimos mencionar que la Sala Fiscal resolvió que la actora no demostró la ilegalidad de los actos recurridos, razón por la que consideró que los requerimientos de pago efectuados por la recaudadora se practicaron conforme a derecho.

Análisis de la ejecutoria relativa al Amparo Directo 241/2012-II

Al igual que lo hicimos con los argumentos y consideraciones vertidas por la Sala Fiscal, únicamente se analizaron aquellos aspectos y consideraciones formulados por el Magistrado Ponente que, a nuestro parecer, resultaron relevantes y sirvieron de sustento para la emisión de la tesis aislada que nos ocupa.

Es de destacar que el amparo se concedió en virtud de que resultaron fundados y suficientes el segundo y tercer conceptos de violación hechos valer por el quejoso, por lo que resultó innecesario el examen de los restantes motivos de queja.

Por principio de cuentas, se determinó que los conceptos de violación son fundados en la parte que ponen de manifiesto que la Sala fiscal violentó en perjuicio del contribuyente 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 3 de diciembre de 2010, a la luz del 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.

Lo anterior, señala el Magistrado Ponente, porque la Sala Fiscal consideró 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.

Sobre el particular, como ya señalamos, estimamos que ese requisito de ninguna manera podría aplicarse a aquellos contribuyentes que hubieren aplicado el beneficio fiscal de 16 de julio de 2016.

Es importante mencionar que el Magistrado Ponente aseveró en la ejecutoria 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 ese mismo párrafo, el juzgador sostiene que: “en virtud que la quejosa cumplió con la formalidad de presentar el escrito libre hasta el diecinueve de septiembre de dos mil once.”

El juzgador señaló que ilegalmente se ubicó al quejoso 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, y se emitieron los correspondientes requerimientos de pago, en virtud de que la Sala Fiscal consideró que no se acreditó 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 IVA y retenciones por salarios del ISR, se hubieren 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.

Al respecto, el magistrado ponente consideró oportuno remitirse a lo que dispone el artículo cuarto del Decreto de Beneficios fiscales, del cual, se advierte que 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.

De igual forma, en la ejecutoria se alude al artículo quinto del Decreto de beneficios fiscales, conforme al cual, 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 relación a éstos, se estimó oportuno 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.

Como ya se mencionó, en dicha Regla 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 manifestaran 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.

Un aspecto importante es que posteriormente, el veinticuatro de diciembre dos mil diez, la quejosa, según las documentales acompañadas a la demanda de nulidad, 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.

No menos importante, es que en la ejecutoria, el juzgador subrayó 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, visible a foja 184 del juicio de nulidad, el contribuyente refiere que el pago de 24 de diciembre de 2010 en realidad corresponde a la tercera parcialidad, porque el sistema de pago del banco no le permitió aclararlo oportunamente.

Ahora a partir de aquí, advertimos ciertas consideraciones que no compartimos; en lo específico el juzgador sostiene que:

“Este tribunal no puede pasar por alto que con lo anterior, particularmente el pago efectuado el 24 de diciembre de 2010, 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.”

A diferencia del Tribunal, nosotros no compartimos que mediante escrito de 19 de septiembre de 2011, la parte quejosa hubiere manifestado la intención final de cubrir el importe de las contribuciones a través de la opción de pago diferido a plazos en parcialidades.

Sin embargo, si creemos, como ya expusimos previamente, que la Sala responsable dejó de ocuparse del escrito libre, 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; pero en el sentido de que no plasmó debidamente que esté no constituía prueba fehaciente para acreditar los pagos de la primera y segunda parcialidad que supuestamente realizó el contribuyente en fechas 31 de octubre y 30 de noviembre, ambos de 2010.

Por otro lado, nos refirió el Tribunal que de tomarse como cierto lo manifestado por el contribuyente en su escrito libre de 19 de septiembre de 2011, a la fecha de pago de la primera parcialidad (30 de octubre de 2010), 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.

Sobre el particular, coincidimos en que al 30 de octubre de 2010 no se había publicado la Segunda RMRMF que ordenaba la presentación del escrito, sin embargo, no nos es posible aseverar que en esa fecha se realizó el pago de la primera parcialidad, pues el contribuyente no se presentó los documento que lo acreditaran sin lugar a dudas.

Ahora, partiendo de sus anteriores consideraciones el Tribunal sostiene 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 a 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.

Respecto de estas manifestaciones nosotros discrepamos, conforme a lo siguiente:

1. No compartimos que la contribuyente se ajustó y acogió a los beneficios otorgados por el Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 16 de julio de dos mil diez, pues para tal efecto tendría que haber realizado el pago de sus parcialidades en los meses de octubre, noviembre y diciembre como se ordenaba en el Decreto de beneficios fiscales, en el entendido de que su escrito de 19 de septiembre de 2011 no es el comprobante idóneo para acreditar tales hechos.

Cabe precisar que de haberse presentado los comprobantes de pago de 30 de octubre y 31 de noviembre de 2011, en nuestra opinión si hubieran hecho prueba plena, sin que fuera óbice para ello el que tuvieran la leyenda de primer parcialidad; pues en todo caso, hubiera sido, efectivamente, un problema atribuible al sistema de la institución bancaria; y, por ende, se hubiera determinado que correspondían a la primera y segunda parcialidades.

2. Por consiguiente, como no podemos constatar que efectivamente se ajustó al beneficio fiscal, mucho menos podríamos hablar de que se actuó de “buena fe”, ni mucho menos, afirmar que se adhirió al Decreto en sus términos, pues, se reitera, para ello, tuvo que haber realizado los pagos de las 3 parcialidades.

3. Finalmente, como se menciona en la ejecutoria, el Decreto de beneficios fiscales no exigía la presentación del escrito libre, contemplando posteriormente por el ulterior acuerdo de 3 de diciembre siguiente; sin embargo disentimos con el tribunal, en cuanto a que ya estaba en curso el pago diferido de las tres mensualidades correspondientes previstas en aquel beneficio.

Ahora, derivado de sus consideraciones, el Tribunal concluyó que el vicio formal de incongruencia fue relevante y trascendió al resultado del fallo reclamado, atento a que de 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, se puede concluir lo siguiente:

1. 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.

Se vuelve a insistir, no se tiene la certeza de que el contribuyente se ajustó al beneficio fiscal de 16 de julio de 2010, puesto que no se presentaron los documentos que hubieren acreditado los pagos de la primera y segunda parcialidad.

Al respecto, en la ejecutoria que nos ocupa, de manera textual el Magistrado Ponente expuso lo siguiente

“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.”

Del párrafo anterior, nosotros deducimos que a juicio del Magistrado Ponente la Regla II.13.6.1 de la Segunda RMRMF, publicada el 3 de diciembre de 2010, violenta en perjuicio del quejoso el principio de protección de confianza legítima vinculado al principio de seguridad jurídica, buena fe e interdicción de la arbitrariedad.

A su decir, en atención a este principio la autoridad no puede 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.”

Sostiene, además, que en el ámbito de la adopción de normas, este principio exige 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:

Por ende, considera que, al caso concreto, la 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; toda vez que no se advierte que con la regla II.13.6.1., adicionada en la Segunda RMRMF para 2010 y sus anexos, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 3 de diciembre 2010, 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.

Empero, como anteriormente se puso manifiesto, siempre acotado por las circunstancias de que aparezca debidamente justificado que los cambios⁵⁷ normativos sean racionales, exponiéndose gradualmente con medidas provisorias, que garanticen precisamente la

⁵⁷ 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.

protección y resguardo de los intereses, que es finalmente lo que protege el principio en análisis.

Sobre estas consideraciones, que constituyen el punto medular de nuestro estudio, hemos de decir, que contrario a lo sostenido por el Tribunal, nosotros no compartimos la hipótesis de que la Regla II.13.6.1 de la Segunda RMRMF, publicada el 3 de diciembre de 2010 violente en perjuicio del quejoso el principio de protección de confianza legítima.

En los primeros capítulos de nuestro estudio hicimos un análisis exhaustivo sobre la naturaleza jurídica, características y particularidades del principio de protección de confianza legítima; sin embargo, a fin de sustentar nuestra postura consideramos pertinente retomar algunas consideraciones.

Como bien lo refiere el Tribunal, 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 efectos prácticos, este principio de protección de control de confianza legítima constituye un límite a la actividad del poder público, cuando se genere una confianza en los administrados, la cual, de ninguna manera podrá ser vulnerada sin razón fundamentada, protegiendo, así, la estabilidad de las situaciones jurídicas.

Al igual que el principio de seguridad jurídica, el principio de protección de la confianza legítima impide actuaciones arbitrarias por parte de las administraciones públicas, pero con la particularidad de que el valor tutelado es la confianza que los administrados han depositado en situaciones jurídicas, la cual no puede quebrantarse, puesto que las autoridades tienen el deber de actuar de forma justa y razonable.

Sin embargo, una de las características que define y particulariza al principio de protección de confianza legítima son sus elementos fundamentales; esto es: los sujetos en los cuales

opera, la conducta generadora de la expectativa, la expectativa como tal, las consecuencias que ésta genera y las materias sobre las cuales opera.

1. Los sujetos. El sujeto activo es cualquier individuo que pretenda de otro la asunción de una conducta determinada. El sujeto pasivo, en general, es la administración pública, de quien se espera una conducta determinada.

2. La conducta generadora. La conducta que crea la expectativa es la posición asumida por el sujeto pasivo en el sentido de interpretar determinadas normas en un sentido específico, atribuirle o negarle consecuencias jurídicas a ciertos hechos, respetar situaciones preestablecidas, acogerse a las costumbres o prácticas administrativas.

3. La expectativa. En este punto es importante tener presente que ésta no debe oponerse al ordenamiento jurídico. Es decir no puede existir una norma que se oponga a la satisfacción de la pretensión.

4. Las consecuencias. La consecuencia de la situación es el reconocimiento de la accionabilidad de la pretensión del sujeto activo (individuo) frente al sujeto pasivo (la administración).⁵⁸

Así pues, podemos advertir, que en el principio de confianza legítima no se está ante la presencia de derechos adquiridos por los particulares, sino de expectativas de derecho, que acorde al principio tienen la confianza de materializar, es decir, las expectativas sólo serán protegibles si se sustentan en bases objetivas, de modo que un observador externo pueda reconocerlas y calibrar su dimensión objetivable. Esto es lo que se ha denominado “esperanzas fundadas no contrarias al Derecho Comunitario”.

⁵⁸ Cotter Patricio, Juan. *op. cit.* p. 67.

Podemos afirmar, pues, que la invocación del principio de protección de confianza legítima, debe sustentarse en una acción imprevisible o repentina por parte de las autoridades.

Para clarificar nuestro punto, nos permitimos presentar el siguiente ejemplo: En la actualidad el tomar bebidas alcohólicas no está prohibido, supongamos que el día de mañana se publicara un Decreto que lo tipificara como delito. En este caso, evidentemente se violentaría el principio de control de confianza legítima, pues todas aquellas personas que hubieran comprado alcohol con la expectativa de tomarlo sin ningún problema no podrían hacerlo, por lo que en tal caso, hubiera sido necesario que tal disposición se hubiera introducido de forma gradual.

así, en el ámbito normativo, la protección de este principio implica que los ciudadanos tienen el derecho a que determinadas normas, reglamentos o incluso procedimientos administrativos, establecidos por la administración, sean plenamente respetados, pues éstos son pautas establecidas que no deben variar constantemente ni radicalmente por parte de la administración, toda vez que los ciudadanos confían en que determinados trámites, operaciones y procedimientos se realicen de determinada forma y es con dicha regulación que acuden a ésta.

Por ello, en nuestra opinión, lo que aconteció en la ejecutoria que se analiza, es una serie de equívocos suscitados a partir de las consideraciones vertidas por la Sala Fiscal, puesto que no se advierte por ningún lado que la autoridad fiscal, hubiere hecho valer que el contribuyente no se ajustó a la Regla II.13.6.1 de la segunda RMRMF, publicada el 3 de diciembre de 2010.

En tal supuesto, como ya dijimos, se hubieran violentado en perjuicio del contribuyente los principios de irretroactividad de la ley, al pretender imponer obligaciones nacidas en disposiciones nuevas, respecto de actos consumados con anterioridad; y de seguridad jurídica y legalidad, al emitir la resolución con fundamento en una norma viciada de origen, por un lado, y por el otro, al emitir una resolución sin atribuciones para ello, pues, como

hemos venido sosteniendo a lo largo de todo nuestro estudio; no advertimos que la multireferida Regla II.13.6.1 establezca para aquellos contribuyentes que hubieren adoptado el beneficio fiscal y hecho sus pagos en los meses de octubre, noviembre e incluso, diciembre, de 2010, la obligación de presentar escrito libre, pues como ya se dijo, la propia Regla alude a presentar el escrito al momento de efectuar la primera parcialidad.

Sin ser óbice de lo anterior, en la propia ejecutoria se refiere que aun y cuando la administración o el Estado, dentro de su esfera de 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 está obligada a considerar 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, el Tribunal concluye 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; 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.

Sobre este punto, podríamos aportar que, precisamente por ello, es que a fin de proteger los intereses de los particulares, y en respeto al principio de protección de confianza legítima, es que se ha identificado que tratándose del ámbito de emisión de normas, cuando se pretendan modificar o cambiar sustancialmente las disposiciones normativas, las autoridades estarán obligadas a establecer medidas transitorias a fin de no sorprender a los particulares.

Finalmente, el Tribunal enfatiza 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, pues, afirma, no puede pasarse por alto la circunstancia de que la quejosa negó lisa y llanamente tener un saldo insoluto al respecto, y que según el escrito libre que acompañó a la demanda de nulidad, de 19 de septiembre de 2011, los pagos sujetos al beneficio aplicables respecto de los pagos de los meses junio, julio y agosto de dos mil diez, fueron efectuados, respecto a la primera, el 31 de octubre de 2010, la segunda parcialidad el 30 de noviembre del mismo año, y finalmente, la tercer parcialidad el 24 de diciembre de 2010.

Por consiguiente, para el Magistrado ponente 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, violentando, con ello, el principio de congruencia y exhaustividad tutelados en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

En esencia, refiere el Tribunal, la Sala Fiscal debió haberse pronunciado en relación al argumento expuesto por la quejosa, respecto a que no le era aplicable el artículo 66-A, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, ya 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.

A este respecto, no compartimos que la Sala Fiscal no hizo pronunciamiento sobre el argumento expuesto por la quejosa, respecto a que no le era aplicable el artículo 66-A, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, por el contrario, como se advierte de la propia ejecutoria, ese tema si fue abordado ya que a fojas 22 y 23 de la ejecutoria se advierte que la Sala expreso literalmente lo siguiente:

...“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.”

Sin embargo, la conclusión a la que arribó fue diferente, pues a juicio de la Sala Fiscal la contribuyente se ubicó en el supuesto del artículo 66-A del Código Fiscal de la federación.

De igual forma, de acuerdo a lo planteado en la ejecutoria, la Sala Fiscal fue omisa en 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.

Sobre ese punto, como ya se expuso no se estima que se hubiera violentado el principio de protección de confianza legítima

Finalmente, como punto resolutive, el Tribunal concedió el amparo y protección de la justicia de la Unión, pero para el efecto de la Sala fiscal dejara insubsistente su fallo.

En esta nueva resolución, la Sala Fiscal tuvo que examinar nuevamente los agravios hechos valer por el actor en el juicio de nulidad, en concreto: 1) la negativa lisa y llana de la actora de la existencia de un saldo insoluto a su cargo, y 2) 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, ello, considerando que los pagos electrónicos efectuados el 24 de diciembre de 2011, fueron efectuados al amparo del beneficio fiscal multimencionado, previsto en el Decreto de 16 de julio de 2010.

En caso de resultar fundados los agravios del actor, la Sala Fiscal debía abordar lo relativo a que no era aplicable la condición que le fue impuesta a la quejosa mediante la Regla II.13.6.1., de la Segunda RMRMF para 2010, respecto a la imposición del escrito libre para tener derecho a la opción de pagos diferido en parcialidades otorgado mediante el Decreto de beneficios fiscales, por violar el principio de protección de la confianza legítima que rige a los actos de la administración pública.

Análisis de la tesis aislada 20003700

Por todo lo expuesto y vertido con anterioridad, podría colegirse que nuestra opinión sobre la tesis que se analiza no sería favorable; no obstante, ello no es así, pues analizada en su individualidad, consideramos que la tesis es valiosa, ya que pone de manifiesto aspectos que en definitiva compartimos sobre el objeto de tutela, características y elementos de este principio.

Para mayor claridad, nos permitimos citar de nueva cuenta la tesis:

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 provisorias 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. 2003700. IV.2o.A.41 A (10a.).”

De acuerdo al Rubro, como primera premisa se plantea que el Principio de protección de confianza legítima podría vulnerarse 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.

Si bien sería erróneo afirmar que bajo ninguna circunstancia una disposición de carácter general que otorga beneficios fiscales podría violentar el principio de protección de confianza legítima, si podemos sostener que en el asunto en particular, del cual derivó la tesis que se analiza, la Regla II.13.6.1, contenida en la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, publicada el 3 de diciembre de 2010, y que a nuestro entender constituye el elemento medular de nuestro análisis no violentó el principio de protección de confianza legítima.

Este principio de protección de confianza legítima, como ya se vio, requiere para su configuración la existencia de una expectativa de derecho, la cual no se materializó en el asunto que nos ocupa, pues para ello, resultaba necesario que el mencionado Decreto de

Beneficios Fiscales hubiere establecido una hipótesis hacia el futuro o bien, que derivado de su aplicación el contribuyente tuviera la confianza de obtener ciertos beneficios, generándose así la mencionada “expectativa” por ejemplo que las parcialidades se efectuaran en enero, febrero y marzo de 2011.

Generada la expectativa, para que la confianza del contribuyente se hubiere quebrantado, era necesario que en la Regla contenida en la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal, para 2010, se hubieren modificado éstas hipótesis o, anulado la expectativa válida de obtener ciertos beneficios, acorde con el ejemplo anterior, la nueva disposición tendría que haber establecido que en lugar de tres parcialidades, el pago tendría que hacerse en una sola exhibición en el mes de diciembre.

Una vez precisado lo anterior, como ya dijimos, en el texto de la tesis encontramos postulados muy valiosos en torno a la figura de principio de protección de confianza legítima, que ciertamente son aplicables, y servirán de referencia para su correcto ejercicio y tutela; los cuales nos permitimos citar a continuación

1. 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.
2. En la garantía de seguridad jurídica descansa el sistema jurídico mexicano, de manera que lo que busca es que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica.
3. La garantía de seguridad jurídica 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.
4. No debe ser 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 prevezan la confianza, la estabilidad y, en definitiva, la paz social.

5. 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.

6. Específicamente en el ámbito de adopción de normas, el principio de protección de confianza legítima 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.

7. En 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 provisorias que garanticen precisamente la protección y resguardo de los intereses, que es finalmente lo que cuida el referido principio.

En lo que discrepamos de la tesis, es en su parte final, en donde se afirma que el principio de protección de confianza legítima 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 posteriormente, 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

Afirmamos lo anterior, porque como ya quedó demostrado, para que se configure el principio de protección de confianza legítima es necesario que se genere en favor del contribuyente una expectativa de derechos; la cual nunca existió, antes bien, de haberse ajustado y acogido de buena fe al beneficio fiscal, adhiriéndose en cuanto a los términos que se establecieron en el referido Decreto, estaríamos ante la presencia de derechos adquiridos, los cuales no se pueden violentar arbitrariamente; sino en aquellos casos en que así lo disponga la propia Ley y siguiendo las formalidades establecidas para ello.

En esa virtud, no estimamos que aún y cuando se hubiere acreditado que ya estaba en curso el pago diferido, se hubiere violentado el principio de protección de confianza legítima, pues en tal caso, las disposiciones que imponen requisitos previos para hacer uso de él, de ninguna manera podrían aplicarse retroactivamente, sin violentar con ello, el principio de irretroactividad de las leyes.

V. Conclusiones

El principio de protección de la confianza legítima, ya lo dijo la Suprema Corte de Justicia de la Nación, debe entenderse como la tutela de las expectativas razonablemente creadas en favor del gobernado, con base en la esperanza que la propia autoridad le indujo a partir de sus acciones u omisiones, las cuales se mantuvieron de manera persistente en el tiempo, de forma que generen en el particular la estabilidad de cierta decisión, con base en la cual haya ajustado su conducta, pero que con motivo de un cambio súbito e imprevisible, esa expectativa se vea quebrantada.

Así, con el propósito de proteger la expectativa legítima originada por el actuar de la autoridad a favor de los ciudadanos, la administración pública no podrá modificar abrupta y sorpresivamente sus actos jurídicos sin que medie un periodo de transición que permita a las personas ubicarse razonablemente en la hipótesis normativa que pretende introducirse, de tal modo que los particulares que hubieren llevado a cabo ciertos actos jurídicos, con sus correspondientes efectos, a partir de esa expectativa, no se vean afectados.

En ese sentido, en nuestra opinión, un elemento esencial para la configuración de la confianza legítima es la expectativa de beneficios que se hubiere hecho un particular, a partir de la actuación de los poderes públicos, llámese un acto administrativo o una disposición de ley, de tal modo que si esa expectativa se ve frustrada a consecuencia de un acto posterior, se estaría violentando el principio de protección de confianza legítima; por consiguiente, tratándose de derechos plenamente adquiridos por los particulares no se configurará la confianza legítima.

Bajo ese contexto, no compartimos las consideraciones vertidas en la ejecutoria objeto de nuestro análisis, en el sentido de que el principio de protección de confianza legítima se vulnera cuando los contribuyentes se acogen a un beneficio fiscal previsto en una disposición de carácter general de la administración, adhiriéndose en cuanto a los términos que se establecieron, pero ulteriormente se imponen requisitos previos para hacer uso de él, pues en nuestra opinión, en tales caso, el contribuyente ya adquirió, por

su actuación, derechos jurídicos que no pueden ser violentados por la autoridad, pues en tal supuesto lo que se transgrede son los de irretroactividad de las leyes, legalidad y seguridad jurídica.

En lo específico, contrario a lo sustentado por el Segundo Tribunal Colegiado en materia Administrativa del Cuarto Circuito, a nuestro parecer, la Regla II.13.6.1., de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, no transgrede, por su simple publicación, el principio de protección de confianza legítima de aquellos contribuyentes que se hubieren acogido al beneficio fiscal, otorgado mediante Decreto publicado el 16 de julio de 2010, en el Diario Oficial de la Federación, adhiriéndose en los términos ahí previstos, pues en tal supuesto, los contribuyentes ya habrían efectuado el pago de cuando menos dos parcialidades, adquiriendo, con ello, como ya se dijo, los derechos correspondientes, con sus consecuentes efectos jurídicos.

Por ello, concluimos que una expectativa de derecho, y no un derecho adquirido, es la que constituye un elemento esencial para el ejercicio del principio de protección de confianza legítima.

VI. Bibliografía

Libros

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”.

BURGOA, Ignacio. (1994) *Las Garantías Individuales*, México, Porrúa.

CARBONELL SÁNCHEZ, Miguel. (2013). *Diccionario Jurídico Básico*, México, Porrúa.

CARBONELL SÁNCHEZ, Miguel. (2004) *Los Derechos Fundamentales en México*, México, UNAM-CNDH.

CIANCIARDO, Juan. *Principios y Reglas: una aproximación desde los criterios de distinción*. [Fecha de consulta: 4 de mayo de 2017] Disponible en la página oficial de la UNAM *Bibliojurídicas*, en: <http://www.ejournal.unam.mx/bmd/bolmex108/BMD10804.pdf>

DWORKIN, Ronald. (2002). *Los Derechos en Serio*. p.p. 65-77. Editorial Ariel, S.A. Barcelona.

GARCÍA MAYNEZ, Eduardo. (2000). *Introducción al Estudio del Derecho*, 50ª ed., Porrúa, México.

LONDOÑO LÁZARO, María Carmelina. *EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD Y EL CONTROL DE CONVENCIONALIDAD DE LAS LEYES: CONFLUENCIAS Y PERSPECTIVAS EN EL PENSAMIENTO DE LA CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS*. Grupo de Investigación en Derecho Internacional y Derechos Humanos de La Universidad de La Sabana (Colombia), a propósito del proyecto de investigación "Estándares internacionales para administrar justicia". Noviembre de 2009.

LÓPEZ OLIVA, José O. (2011). “La Consagración Del Principio De Seguridad Jurídica como Consecuencia de la Revolución Francesa de 1789, Prolegómenos. Derechos y Valores” [en línea], XIV (Julio-Diciembre): [Fecha de consulta: 9 de mayo de 2017] Disponible en: <<http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=87622536008>> ISSN 0121-182X

MARTÍNEZ MORALES, Rafael. (2006) *Diccionario Jurídico General*, Tomo 3, Iure Editors.

MESA, VALENCIA, Andrés Fernando. (1982). *El principio de la buena fe: el acto propio y la confianza legítima. Mejores Trabajos de Grado* de la Facultad de Derecho y Ciencias Políticas de la Universidad de Antioquia Número 19. Medellín – Colombia.

MILLAR SILVA, Javier. (2012). El principio de Protección de la Confianza Legítima en la Jurisprudencia de la Contraloría General de la República: Una Revisión a la Luz del Estado de Derecho. *La Contraloría General de la República 85 años de vida institucional (1927-2012)*.

ORTIZ TREVIÑO, Rigoberto. (2004). *La Seguridad Jurídica*, México, CNDH.

PATRICIO COTTER, Juan. La confianza legítima y el Derecho Aduanero. P. 66, disponible en www.iaea.org/arglobalimg201312J.-Cotter-La-confianza-legitima.pdf. Consultado el dieciocho de abril de dos mil diecisiete.

PÉREZ DE AYALA, José Luis y GONZÁLEZ, Eusebio. *Derecho Tributario I*. Plaza Universitaria Ediciones. Salamanca, España. 1994. P.p. 33.

Diccionario Jurídico Mexicano. (2011). Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México. Editorial Porrúa. México.

INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS. UNAM. (2011) Diccionario Jurídico Mexicano.

Vocabulario Judicial. Obra colectiva publicada por el Instituto de la Judicatura Federal, Escuela Judicial. Octubre de 2014.

Revistas

ALEXY, Robert. (1986). *Teoría de los Derechos Fundamentales*, Madrid. Cita consultable en *Principios Jurídicos*; ISLAS, M. Roberto; [Fecha de consulta: 4 de mayo de 2017] Disponible en la página oficial de la UNAM *Bibliojurídicas*, en <https://revistas-colaboracion.juridicas.unam.mx/index.php/anuario-derecho-constitucional/article/view/3974/3490>

ATIENZA RODRÍGUEZ, Manuel y Juan Ruiz Manero. "Sobre principios y reglas". Universidad de Alicante. Área de Filosofía del Derecho. *Revistas - DOXA - 1991, N. 10*. Disponible en https://rua.ua.es/dspace/bitstream/10045/10763/1/doxa10_04.pdf

AULIS Aarnio. *Reglas y principios en el razonamiento Jurídico* (sobre una Conferencia pronunciada por el autor en la Facultad de Derecho de la Universidad de Coruña el día 24

de marzo de 2000, dentro del 11 Seminario Internacional de Filosofía del Derecho ¿Decisión judicial o determinación del Derecho? Perspectivas contemporáneas, organizado por profesores del Área de Filosofía del Derecho de dicha Universidad. Traducción del original inglés a cargo de Pedro Serna); texto disponible para su consulta en el Repositorio Universidad de Coruña, en el link <http://ruc.udc.es/dspace/bitstream/handle/2183/2070/AD-4-35.pdf;jsessionid=11A71E37D97C479BA4A3D7B5EABD13D2?sequence=1>

BARBOZA RUSSIAN, Hernando H., Cuestiones Jurídicas. Revista de Ciencias Jurídicas de la Universidad Rafael Urdaneta, *La Confianza Legítima y la Interpretación del Artículo 231 por la Sala Constitucional*, Vol. VII, N° 1 (Enero - Junio 2013).

ISLAS, M. Roberto; *Principios Jurídicos*; descargable de Bibliojurídicas [Fecha de consulta: 4 de mayo de 2017] Disponible en la página oficial de la UNAM en <https://revistas-colaboracion.juridicas.unam.mx/index.php/anuario-derecho-constitucional/article/view/3974/3490>

MATA COTO, Carlos. La Confianza Legítima. Revista Judicial, Costa Rica, N° 119, junio 2016.

ÍNDICE

I. Introducción	Página 2
II. Principios y Reglas involucrados en la ejecutoria	Página 6
II.1. Transcripción	Página. 6
III. Análisis doctrinal	Página 36
IV. Análisis de la Tesis Aislada	Página 92
V. Conclusiones.	Página 123
VI. Bibliografía	Página 125