



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

“El principio de confianza legítima, en favor de los contribuyentes.”

Tesis que para obtener el grado de

Maestro en Derecho Fiscal

Presenta

Lic. Alejandra del Carmen Sánchez Moctezuma

Director de Tesis

Dr. Rafael Estrada Michel

CONTENIDO

	Página
<u>I. Introducción</u>	1
<u>II. Cita de los principios involucrados en la ejecutoria que se analiza</u>	2
<u>III. Ejecutoria dictada el siete de febrero de dos mil trece, por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, en el amparo directo 241/2012-II</u>	2
<u>IV. Tesis IV.2o.A.41 A (10a) de rubro “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.”</u>	59
<u>V. Análisis doctrinal de los principios involucrados en la ejecutoria que se analiza:</u>	61
<u>A. Garantía de Seguridad Jurídica</u>	62
<u>a.1. Irretroactividad de la Ley</u>	66
<u>a.2. Principio de Confianza Legítima</u>	71
<u>B. Garantía de Legalidad</u>	81
<u>b.1. Fundamentación y Motivación</u>	84

b.2. <u>Principio de Congruencia y Exhaustividad</u>	89
VI. <u>¿Es exacto el contenido de la Tesis IV.2o.A.41 A (10a) a la ejecutoria que se analiza?</u>	94
VII. <u>Conclusiones</u>	110
VIII. <u>Bibliografía</u>	112

I. INTRODUCCIÓN.

El presente trabajo tiene por objeto analizar la aplicación de la tesis de rubro *“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.”*, a la ejecutoria dictada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, en el amparo directo 241/2012-II.

Para ello se abordarán los principios jurídicos en que se sustenta dicha ejecutoria consistentes en la garantía de seguridad jurídica (principios de irretroactividad de la ley y de confianza legítima) así como garantía de legalidad (fundamentación y motivación y principio de congruencia y exhaustividad), a la luz de la doctrina y la jurisprudencia, en ambos casos, emitida no sólo por autores nacionales sino también extranjeros, aplicados a nuestra legislación.

Enseguida, se explicará el origen jurídico de la ejecutoria, su desarrollo en las diversas etapas procesales, para fijar la litis particular y estudiar si con la tesis aplicada se resolvió o no ésta.

Para ello, se analizará la ejecutoria que dio origen a la tesis frente a los principios inmersos en ésta, conforme a una interpretación literal o gramatical, para determinar su correcta aplicación y sustento jurídico.

II. CITA DE LOS PRINCIPIOS INVOLUCRADOS EN LA EJECUTORIA QUE SE ANALIZA.

Del estudio a la ejecutoria dictada el siete de febrero de dos mil trece por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, en el amparo directo 241/2012-II, se advierte la aplicación de los siguientes principios jurídicos:

A. Garantía de Seguridad Jurídica

- a.1 Irretroactividad de la Ley
- a.2 Principio de Confianza Legítima

B. Garantía de Legalidad

- b.1 Fundamentación y Motivación
- b.2 Principio de Congruencia y Exhaustividad

Ahora bien, es importante precisar que el desarrollo doctrinal de cada uno de estos principios, se llevará a cabo en el punto V del presente trabajo.

III. EJECUTORIA DICTADA EL SIETE DE FEBRERO DE DOS MIL TRECE, POR EL SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO, EN EL AMPARO DIRECTO 241/2012-II

A continuación, se transcribe el contenido de la ejecutoria de mérito, como sigue:

AMPARO DIRECTO: 241/2012-II.

QUEJOSO: PROMOTORA LEO,
SOCIEDAD ANÓNIMA DE CAPITAL
VARIABLE.

JUICIO DE NULIDAD: 8458/11-06-02-3.

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, Julio Cesar Castillo Hernández, representante legal de la empresa quejosa Promotora Leo, sociedad anónima de capital variable, 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 8458/11-06-02-3.

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

IV.- ACTOS RECLAMADOS:

De la Segunda Sala Regional del Noreste del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa reclamo la Sentencia Definitiva fechada el 26 de Abril del 2012, que resolvió el Juicio Sumario número 8458/11-06-02-3, 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 407/2012 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,

C O N S I D E R A N D O :

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

¹ Foja 3 de expediente en que se actúa.

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. 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

² Foja 402 del juicio de nulidad.

³ **“SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO**
DECRETO por el que se otorgan los beneficios fiscales que se mencionan, a los contribuyentes de las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas por el fenómeno meteorológico Alex.
FELIPE DE JESÚS CALDERÓN HINOJOSA, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, en ejercicio de la facultad que me confiere el artículo 89, fracción I de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, con fundamento en los artículos 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, y 39, fracciones I y III del Código Fiscal de la Federación, y

CONSIDERANDO

Que la presencia de lluvias severas y fuertes vientos ocasionados por el Huracán Alex del 29 de junio al 2 de julio de 2010 causaron graves inundaciones y daños considerables a la infraestructura urbana y carretera de diversas poblaciones de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas; Que los daños y secuelas del Huracán Alex han ocasionado un estado de emergencia en las zonas afectadas, lo cual tiene incidencia en la preservación de las fuentes de empleo, en especial de las familias que resultaron afectadas en su patrimonio;

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

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

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

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

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

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

Que de conformidad con el Código Fiscal de la Federación, el Ejecutivo Federal puede conceder estímulos fiscales, autorizar el pago de contribuciones y sus accesorios a plazo, diferido o en parcialidades cuando se afecte la situación de algún lugar o región del país, así como en casos de

catástrofes sufridas por fenómenos meteorológicos y dictar medidas relacionadas con la forma de pago a fin de facilitar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, he tenido a bien expedir el siguiente

DECRETO

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

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

ARTÍCULO TERCERO.- Se otorga un estímulo fiscal a los contribuyentes que tengan su domicilio fiscal, agencia, sucursal o cualquier otro establecimiento, en las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, consistente en deducir de forma inmediata las inversiones efectuadas en bienes nuevos de activo fijo respecto de los cuales se pueda aplicar el artículo 220 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, que realicen en dichas zonas afectadas, durante el periodo comprendido entre el 1 de julio y el 31 de diciembre de 2010, en el ejercicio en el que adquieran dichos bienes, aplicando la tasa del 100 por ciento sobre el monto original de la inversión, en sustitución de los por cientos de deducción 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.

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 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.

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”.*

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

⁴ **“Capítulo II.13.6. Del Decreto por el que se otorgan los beneficios fiscales que se mencionan, a los contribuyentes de las zonas afectadas de los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas por el fenómeno meteorológico Alex, publicado en el DOF el 16 de julio de 2010**

Pago en parcialidades de entero de retenciones del ISR y de pagos definitivos del IVA

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

DECRETO DOF 16/JUL /10 CUARTO, QUINTO

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

II.13.6.2. Para los efectos del Artículo Octavo del Decreto a que se refiere este Capítulo, los contribuyentes que con anterioridad a la entrada en vigor de dicho Decreto hubiesen presentado la declaración o efectuado el pago provisional o definitivo correspondiente al mes de junio de 2010,

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 Promotora Leo, sociedad anónima de capital variable, 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**

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”.

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 776263, 776264, 776267, 776268, 776271 y 776272 por concepto de **impuesto sobre la renta retenido por salarios** por un total de \$7,879.00 (siete mil ochocientos setenta y nueve pesos con 00/100), y los créditos fiscales 776265, 776266, 776269, 776270, 776273 y 776274 por concepto de **impuesto al valor agregado** por un importe total de \$19,196.00 (diecinueve mil ciento noventa y seis pesos con 00/100).⁶

5. Ahora bien, en fecha **diecinueve de septiembre dos mil once**, la empresa Promotora Leo, sociedad anónima de capital variable, 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

⁵ Foja 186 y siguientes, del juicio de nulidad.

⁶ Foja 123 ibídem.

⁷ Foja 182 y siguientes del juicio de nulidad.

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

6. Luego, por escrito presentado el **veinte de septiembre de dos mil once**, en la Administración Local Jurídica de Monterrey, Promotora Leo, sociedad anónima de capital variable, a través de su representante legal, interpuso recurso de revocación, el cual se le asignó el número SAT-329/11, en contra de los créditos fiscales 776263, 776264, 776267, 776268, 776269, 776270, 776271, 776272, 776273 y 776274 por conceptos de impuesto sobre la renta retenido por salarios en cantidad total de \$7,879.00 (siete mil ochocientos setenta y nueve pesos con 00/100), e impuesto al valor agregado por un importe total de \$13,152.00 (trece mil ciento cincuenta y dos pesos con 00/100).⁸

7. Por otra parte, **el veintiocho de septiembre de dos mil once**, Promotora Leo, sociedad anónima de capital variable, a través de su representante legal, formuló recurso de revocación, el cual se le asignó el número SAT-341/11, en contra de los créditos fiscales 776265 y 776266, en cantidad total de \$6,044.00 (seis mil cuarenta y cuatro pesos con 00/100).⁹

⁸ Foja 113 del juicio de nulidad.

⁹ Foja 288 Ibídem.

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 SAT-329/11 y SAT-341/11.¹⁰

9. En contra de la citada resolución, el **veintinueve de noviembre dos mil once**, Promotora Leo, sociedad anónima de capital variable, 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 8458/11-06-02-3; 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.

¹⁰ Foja 42 y 47 ibídem.

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

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

En el **considerando cuarto** la Sala fiscal estimó fundado el argumento de la enjuiciante concerniente a que las resoluciones impugnadas eran ilegales, en virtud de que la demandada desechó tales medios de defensa administrativa, sin entrar al estudio de los argumentos expuestos por la actora, en los que cuestionó el fondo del asunto, debido a que **en tal instancia administrativa negó lisa y llanamente la existencia de un saldo insoluto, además de negar lisa y llanamente haber solicitado autorización para el uso del pago a plazos, establecido en los artículos 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación**, aunado a que la autoridad no le otorgó el plazo de cuarenta y cinco días previos a la ejecución del cobro previsto en el numeral 144 del código tributario federal.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.

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

A efecto de sostener lo anterior, señaló que del análisis realizado a las resoluciones impugnadas, se desprende 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

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”.

a la fecha de publicación de la mencionada convocatoria, de conformidad con el artículo 127 del Código Fiscal de la Federación.

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

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

Aclaró, que no era obstáculo lo señalado por la autoridad demandada en su oficio de contestación, dado que para la a quo, lo cierto era que la actora hizo valer cuestiones de fondo dentro de los recursos de revocación intentados administrativamente, por lo que no se surtía el supuesto de desechamiento aludido por la Administración Local Jurídica de Monterrey en las resoluciones impugnadas.

Indicó, que no pasaba desapercibida la manifestación del actor, relativa a que la autoridad no le otorgó el plazo de cuarenta y cinco días previos a la ejecución del cobro previsto en el numeral 144 del Código Fiscal de la Federación, ya que no aplicaba en el caso concreto, al estar en presencia de contribuciones 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 de diciembre del mismo año, la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010**, en la que se adicionó el capítulo II.13.6 denominado *“Del decreto por el que se otorgan los beneficios fiscales que se mencionan, a los contribuyentes de las zonas afectadas de los estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas por el fenómeno meteorológico Alex”*, en el que la **regla II.13.6.1.**, ordena que los contribuyentes **debían presentar escrito libre** en el que manifiesten los meses por lo que se estaba ejerciendo el pago en parcialidades, el monto total del entero correspondiente a cada mes por el que se ejercía la opción desglosado por impuesto, así como el número de parcialidades elegido y su importe.

Así, estimó correcto que la demandada haya precisado que la actora incurrió en uso indebido del pago a plazos, dado que en el momento en que se 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 un saldo insoluto a cargo de la contribuyente, sin que la demandada citara precepto legal que fundamente su procedencia y origen, así como tampoco acreditaba la procedencia, origen o cálculo de los adeudos, ni solicitud alguna del particular relativa al pago en plazos en parcialidades o a las contribuciones omitidas que en su caso existieran.

Adujo, que lo anterior era así debido a que en cada una de las resoluciones recurridas administrativamente, se explicó de manera pormenorizada los pagos realizados por la contribuyente, así como las cantidades que aún no se habían liquidado, y que conformaban el saldo insoluto, derivado de que la demandada estimó aplicable el contenido de los numerales 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación, sin que la actora pudiera negar validamente 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 cual 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 aun 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, validamente 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 aun 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 Promotora Leo, sociedad anónima de capital variable, 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.

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.

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 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.

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>.

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

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

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

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

En ese sentido, es oportuno mencionar que la Suprema Corte de Justicia de la Nación en diversos criterios,¹⁴ ha sostenido que la garantía de

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 pormenorice 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

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

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.

seguridad jurídica consagrado en la Constitución, **es la base sobre la cual descansa el sistema jurídico mexicano, de manera tal que lo que tutela es que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica** y, por tanto, en estado de indefensión.

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

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

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

En torno a la apuntada certeza en el derecho que debe imperar como punto positivo del derecho fundamental a la seguridad jurídica, este

tribunal estima que no es una **concepción formal** que sólo exige claridad y precisión de las normas y del ordenamiento jurídico en su conjunto en torno a la seguridad jurídica, sino que debe prevalecer una **concepción material**.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

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 conexas con elementos objetivos del orden jurídico -garantía de estabilidad jurídica, seguridad de orientación y realización del derecho-, mientras que la protección de la confianza se prende más con los componentes subjetivos de seguridad, específicamente la calculabilidad y previsibilidad de los individuos en relación a los efectos jurídicos de los actos de los poderes públicos...”*.

manifiesta en diversos ámbitos de actuación de los poderes públicos, esto es, en la actividad de la administración de justicia, en la de la actividad administrativa, y desde luego, en el ámbito de la adopción de normas.

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

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

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

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

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

Y que respecto a lo cual no se advierte que con la **regla II.13.6.1.**,

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

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

Por tanto, con esto debe tenerse presente que a pesar de que la confianza legítima pueda adoptar una protección al destinatario en ciertas ocasiones, la administración no pierde sus atribuciones, de modificar sus regulaciones en virtud de estos intereses superiores, máxime que no puede pasarse por alto que el derecho al igual que a la sociedad evoluciona, de manera que no puede quedarse inmóvil por siempre;¹⁹ por lo cual, en una

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

eventual ponderación en un caso concreto en que entren en conflicto, podría verse protegida la confianza o primar las necesidades de orden público.

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

Expuesto lo anterior, puede sostenerse que fue ilegal que la Sala fiscal responsable **haya dejado de ocuparse de la pretensión de la peticionaria de amparo**, violando con ello el principio de congruencia que rige los fallos de jurisdicción contenciosa, en el sentido que conforme a los pagos 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

<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.

al pago de la tercera parcialidad al que se refiere el beneficio multimencionado, pues inclusive existía como posible antecedente la aplicación de tal beneficio otorgado en el Decreto, cuando fue realizada mediante el pago de la primer parcialidad efectuada el treinta y uno de octubre de dos mil diez.

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

Luego, es claro que la Sala fiscal pasó por alto ponderar de forma exhaustiva y congruente, lo manifestado en el aludido escrito libre en el sentido que las declaraciones efectuadas vía electrónica de veinticuatro de diciembre de dos mil diez, por los meses de junio, julio y agosto de dos mil diez, **correspondían a la tercera parcialidad del beneficio fiscal**, y ocuparse oportunamente respecto del tópico relativo a la aplicación indebida de la regla II.13.6.1, publicada el tres de diciembre de dos mil diez, en el Diario Oficial de la Federación, dada la posible violación al principio de confianza legítima en el que se incurrió al expedirse, en los términos en que anteriormente se puso de manifiesto.

En ese tenor de ideas, debe considerarse que la Sala fiscal estimó indebidamente la legalidad de las resoluciones determinante impugnadas en sede administrativa, puesto que antes de llegar a tal conclusión, atentó al principio de congruencia y exhaustividad tutelados en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, debió de haberse pronunciado en relación al argumento expuesto por la entonces actora, ahora quejosa, respecto a que contrario a ello, no era aplicable el artículo 66-A, penúltimo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, en tanto que bajo las anteriores consideraciones no era posible sostener que se materializaron los supuestos jurídicos contemplados en dicha porción normativa, de uso indebido de pago a plazos.

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

del impuesto al valor agregado y retenciones por salarios de impuesto sobre la renta

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

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

Sirve de apoyo a la consideración que antecede el criterio que orienta el sentido de la jurisprudencia número 168, visible en la página ciento trece del Tomo VI, Materia Común, del último Apéndice al Semanario Judicial de la Federación, que dice:

“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN. CUANDO SU ESTUDIO ES INNECESARIO. Si el amparo que se concede por uno de los capítulos de queja, trae por

consecuencia que se nulifiquen los otros actos que se reclaman, es inútil decidir sobre éstos”.

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

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

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

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

MAGISTRADO PRESIDENTE Y PONENTE

LIC. JOSÉ ELÍAS GALLEGOS BENÍTEZ.

EL SECRETARIO DE ACUERDOS

LIC. JOSÉ JUAN CASILLAS RODRÍGUEZ.

IV. TESIS IV.20.A.41 A (10A) DE RUBRO “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.”

Ahora se procede a transcribir el contenido de la tesis en cita, emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, visible en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Décima Época, Libro XX, Mayo de 2013, Tomo 3, página 2028, con número de registro 2003700, que refiere:

“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.”

V. ANÁLISIS DOCTRINAL DE LOS PRINCIPIOS INVOLUCRADOS EN LA EJECUTORIA QUE SE ANALIZA.

Como ya se dijo en el punto III del presente trabajo, de la ejecutoria dictada el siete de febrero de dos mil trece por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, en el amparo

directo 241/2012-II, se advierte la aplicación de los siguientes principios jurídicos:

A. Garantía de Seguridad Jurídica

a.1 Irretroactividad de la Ley

a.2 Principio de Confianza Legítima

B. Garantía de Legalidad

b.1 Fundamentación y Motivación

b.2 Principio de Congruencia y Exhaustividad

Enseguida se procede a su análisis.

A. GARANTÍA DE SEGURIDAD JURÍDICA.

La palabra “seguridad” deriva del latín *securitas*, *-atis*, que significa “cualidad de seguro” o “certeza”, así como “cualidad del ordenamiento jurídico, que implica la certeza de sus normas y, consiguientemente, la previsibilidad de su aplicación”.²⁰

En las enciclopedias Jurídicas Civitas, la palabra “seguridad como lo cierto, indudable, de alguna manera infalible, firme, constante, que no está en peligro de faltar o caerse” (Diccionario de la Real Academia). Seguridad jurídica es la cualidad del ordenamiento que produce certeza y confianza en

²⁰ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, *Diccionario de la lengua española*, t. II, 22^a. Ed, Espasa Calpe, España, 2001, p.2040.

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.²¹

Por las razones expuestas, la seguridad jurídica implica, también, la realización del valor de la legítima confianza en que la estabilidad del ordenamiento sólo se va alterar por causas importantes, suficientemente valoradas. Por ende, tal principio exige un ordenamiento bien construido en sus principios, estructura, calidad de las normas que lo integran, publicidad y viabilidad.²²

Por su parte, para Ignacio Burgoa, la seguridad jurídica es la certeza que debe tener el gobernado de que su persona, sus papeles, su familia, sus posesiones o sus derechos serán respetados por la autoridad; si ésta debe afectarlos, deberá ajustarse a los procedimientos previamente establecidos en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.²³

La seguridad jurídica parte de un principio de certeza en cuanto a la aplicación de disposiciones constitucionales y legales que, a un tiempo, definen la forma en que las autoridades del Estado han de actuar y que la

²¹ SAINZ MORENO, F., *Enciclopedia Jurídica Básica*, t IV, Ed. Civitas, España, 1995, p. 6108-6109.

²² *Ídem*, p. 6110-6111

²³ BURGOA, Ignacio, *Las garantías individuales*, 34ª. Ed., México, Porrúa, 2002, p. 504-505.

aplicación del orden jurídico a los gobernados será eficaz. La existencia de esta seguridad no sólo implica un deber para las autoridades del Estado; si bien éstas deben abstenerse de vulnerar los derechos de los gobernados, éstos no deben olvidar que también se encuentran sujetos a lo dispuesto por la Constitución Federal y las leyes, es decir, que pueden y deben ejercer su libertad con la idea de que podría restringirse en beneficio del orden social.²⁴

Al respecto, la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la tesis 1ª/J.31/99 determinó que las garantías de seguridad jurídica se encuentran consagradas en la Constitución General de la República y que “valen por sí mismas, ya que ante la imposibilidad material de que en un artículo se contengan todos los derechos públicos subjetivos del gobernado, lo que no se contenga en un precepto constitucional, debe de encontrarse en los demás, de tal forma, que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y por lo tanto, en estado de indefensión (...)”²⁵

En efecto, en nuestro sistema jurídico la garantía de seguridad jurídica se encuentra consagrada en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

²⁴ PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN, SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, *Las garantías de Seguridad Jurídica*, t. 2, 2ª.Ed., SCJN, México, 2003, p.12.

²⁵ Tesis 1ª/J./31/99, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. IX, Mayo 1999, p. 285.

Estas garantías prohíben a las autoridades llevar a cabo actos de molestia en contra de particulares en forma arbitraria, esto es, si han de realizarlos, deberán cumplir con los requisitos previamente establecidos en las normas jurídicas aplicables al caso, a fin de no vulnerar la esfera jurídica de los individuos a quienes se dirijan dichos actos. Con ello, se busca salvaguardar los derechos públicos subjetivos y, en consecuencia, las autoridades del Estado actúan conforme el orden jurídico establecido. Así, los gobernados pueden confiar en que no serán molestados, siempre que no se actualice el supuesto de una norma que haga procedente el acta de molestia o privación.

En ese sentido, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido que la garantía de seguridad jurídica exige del legislador el establecimiento de normas que otorguen certeza y seguridad jurídica 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.²⁶

Así, recientemente la Primera Sala del Máximo Tribunal del país estimó que el principio de seguridad jurídica en materia tributaria “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

²⁶ Jurisprudencia 2ª/J144/2006, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIV, Octubre 2006, p. 351.

atenerse" respecto de la regulación normativa prevista en la ley y a la actuación de la autoridad (...)"²⁷

El referido artículo 14 Constitucional contiene cuatro garantías de seguridad jurídica a saber: irretroactividad de la ley, audiencia, exacta aplicación de a ley –prohibición de aplicar por analogía y mayoría de razón en los procesos penales– y legalidad en materia civil y administrativa.

Sin embargo, como el objetivo del presente trabajo es analizar aquellos principios aplicados en la ejecutoria del siete de febrero de dos mil trece dictada en el amparo directo 241/2012-II, a continuación, sólo de analizará la garantía de irretroactividad de la ley.

a.1. IRRETROACTIVIDAD DE LA LEY.

La palabra “retroactividad” implica la calidad de retroactivo; a su vez, es retroactivo (del latín *retroactum*, supino de *retroagere*, hacer retroceder) aquello “que obra o tiene fuerza sobre lo pasado”.²⁸ En cuanto a la irretroactividad, es la “falta de retroactividad”.²⁹

En su acepción más simple, para López Menudo retroactividad significa “acción hacia atrás”, lo que implica decir que los hechos jurídicos y

²⁷ Tesis 1ª/J./139/2012, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, L. XVI, Enero 2013, p. 437.

²⁸ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, *op.cit.*, t II, p. 1967.

²⁹ *Ídem*, p. 1303.

sus efectos acaecidos en el pasado no deben ser alterados por las nuevas leyes; sobre esta acepción de la retroactividad la doctrina muestra unánime acuerdo. Pero, como advierte Josserans, la cuestión no es tan sencilla pues la mayor parte de los hechos, de los actos jurídicos, no comportan un desenlace inmediato, sino que sus efectos se prolongan; así, la cuestión se plantea para todas las situaciones presentes que tienen sus raíces en el pasado.³⁰

Por tanto, el referido autor agrega que retroactividad de una norma sólo puede significar que en su aplicación futura serán tratados con arreglo a la norma también aquellos hechos que acontecieron con anterioridad a su entrada en vigor. En suma, afirma que no son las normas las que retroceden en el tiempo, sino son los hechos y situaciones, cumplidos o no, los que por imperativo legal cobran actualidad en la medida que ello sea posible para ser regulados por la ley nueva.³¹

En nuestro sistema jurídico, la garantía contenida en el primer párrafo del artículo 14 Constitucional significa que las disposiciones contenidas en las leyes no deben aplicarse hacia el pasado, afectando hechos o situaciones que se presentaron antes de su vigencia, problema que se conoce también como conflicto de leyes en el tiempo.³²

³⁰ LÓPEZ MENUDO, Francisco. *El principio de irretroactividad en las normas jurídico/administrativas*, Ed, Publicaciones de la Universidad de Sevilla, España, 1982, p. 42.

³¹ *Ídem*, p. 43.

³² PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN, SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, *Las garantías de Seguridad Jurídica*, t. 2, 2ª.Ed., México, SCJN, 2003, p.37.

Para Muñoz Machado una ley es retroactiva cuando pretende ser aplicada a situaciones surgidas, o hechos acontecidos, en el pasado. Sin embargo, esta definición genérica no es útil, para explicar las múltiples formas en que las normas pueden conectarse con el pasado, trasladando hacia atrás sus efectos, tanto la doctrina como la jurisprudencia han aceptado una clasificación de la retroactividad en tres grados: a) de grado máximo cuando la nueva ley se aplica a la misma relación jurídica y a sus efectos, sin tener en cuenta que fuera creada o éstos ejecutados bajo el imperio de una ley anterior, es decir, que se aplica la ley, en esta caso a situaciones nacidas bajo el imperio de una ley antigua, cuyos efectos de han consumado; b) de grado medio a la aplicación de la ley nueva a efectos nacidos durante la vigencia de la ley derogada pero que se proyectan hacia el futuro en cuanto que han de ejecutarse después de la vigencia de la nueva ley; y c) de grado mínimo cuando la ley nueva se aplica sólo a los efectos futuros, nacidos después de su entrada en vigor, aunque provengan de relaciones jurídicas con anterioridad.³³

Por otra parte, añade el citado autor, que hay normas que, aunque nada digan respecto de su aplicación retroactiva, éstas gozan de una retroactividad tácita. En el ámbito propio del Derecho Administrativo esta proyección se reconoce en las disposiciones interpretativas (en la convicción de que estas disposiciones no tienen más efectos que los que

³³ MUÑOZ MACHADO, Santiago. *Diccionario de Derecho Administrativo*, t I, Ed Iustel, España., 2005, p. 2287-2289.

les presta la norma anterior que se ocupan de interpretar), y también a las organizativas (por razón de que sus efectos no trascienden del interior de los aparatos administrativos y no llegan a afectar a los derechos de los ciudadanos). En la Teoría General del Derecho también se incluyen en la hipótesis de retroactividad tácita las normas de competencia, procesales, complementarias, consuntivas, que traten de evitar perjuicios a los intereses generales o pretendan eliminar situaciones inconvenientes por razones económicas, sociales, políticas, etc.³⁴

En tales condiciones, se trata de determinar qué incidencia puede tener una ley nueva sobre situaciones jurídicas o derechos que se generaron bajo la vigencia de una ley anterior, abrogada. La resolución de este problema es fundamental para la seguridad jurídica de los gobernados, a quienes la aplicación retroactiva de una ley podría perjudicar de diversos modos.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido que el análisis de retroactividad de leyes conlleva el estudio de los efectos que una hipótesis jurídica tiene sobre situaciones jurídicas concretas o derechos adquiridos por los gobernados con anterioridad a su entrada en vigor, verificándose si la nueva norma desconoce tales situaciones o derechos.³⁵

³⁴ *Ídem*, p. 2291.

³⁵ Tesis 2ª/J./87/2004, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XX, Julio 2004, p. 415.

En la teoría clásica, sustentada por Blondeau,³⁶ se diferencia entre los derechos adquiridos y las expectativas de derecho, en el entendido de que los primeros serán aquellos que ya formen parte del patrimonio o haber jurídico de una persona, o bien, que impliquen la introducción de un bien, una facultad o un provecho a dicho patrimonio o haber, en tanto que los segundos son pretensiones o esperanzas de que se realice una situación determinada que luego generará un derecho. Según esta teoría, la ley se aplicará retroactivamente cuando afecte derechos adquiridos, no cuando recaiga sobre expectativas de derecho.

En ese sentido la Segunda Sala de del Máximo Tribunal del país ha establecido que el derecho adquirido es aquel que ha entrado al patrimonio del individuo, a su dominio o a su haber jurídico, en cambio, la expectativa de derecho es una pretensión o esperanza de que se realice una situación determinada que va a generar con posterioridad un derecho; es decir, mientras que el derecho adquirido constituye una realidad, la expectativa de derecho corresponde al futuro. Por lo que, concluye, si una ley o un acto concreto de aplicación no afecta derechos adquiridos sino simples expectativas de derecho no viola la garantía de irretroactividad de las leyes.³⁷

Ahora bien, tratándose de las leyes fiscales, por ser de interés público, pueden retrotraerse y es legítima facultad del Estado cambiar las

³⁶ BURGOA, Ignacio, *Las garantías individuales*, 34 a. ed, Porrúa, México, 2002, p.505-524.

³⁷ Tesis 2ª LXXXVIII/2001, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XIII, Junio 2001, p. 306.

bases de la tributación, la justicia de tal retroactividad sólo puede entenderse en el sentido de que los contribuyentes no pueden alegar que han adquirido el derecho de pagar siempre el mismo impuesto que afecta su patrimonio, pero no en el sentido de que los causantes han de cubrir por el tiempo anterior a la nueva ley, la diferencia que resulte entre el importe que han venido pagando y el que deben pagar en lo sucesivo.

Por lo que, para resolver si una ley tributaria es retroactiva en perjuicio de persona alguna, no debe acudir a la teoría de los derechos adquiridos, sino que basta con precisar en qué momento surgió o nació la obligación tributaria, en qué momento se realizaron las situaciones jurídicas o de hecho que de acuerdo con la ley impositiva dan origen a la obligación tributaria y aplicar a la misma el gravamen que en ese momento se encuentra en vigor.³⁸

a.2. PRINCIPIO DE CONFIANZA LEGÍTIMA.

El principio de buena fe o confianza legítima tiene su origen en el Derecho Administrativo alemán, en la sentencia de 14 de mayo de 1956 dictada por el Tribunal Contencioso-Administrativo de Berlín. Dicho caso tuvo por objetivo determinar si la revocación de la pensión de viudez dada a una ciudadana era ajustada a derecho. La actora adujo que la administración pública indujo en ella una estabilidad jurídica y económica, pues al solicitar el otorgamiento de la pensión de viudez, la autoridad fue

³⁸ MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, *Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano*, 12 a. Ed, México, Porrúa, 1996, p. 210-211.

precisa en contestarle que la misma procedería siempre y cuando se trasladara a residir a la parte occidental de la ciudad; una vez cumplido tal requisito se le concedió dicha pensión. Sin embargo, posteriormente, la propia administración pública revocó tal pensión. El tribunal decidió que la autoridad había incurrido en un acto ilegal al revertir una decisión que impacto de manera determinante en la esfera jurídica de la persona, debido a que ésta desarrollo actos a partir de la conducta que la autoridad realizó, infundiendo un sentido de estabilidad y confianza en la procedencia de la pensión solicitada.

De ese modo, fue mediante la elaboración de jurisprudencias que dicho país concibió el principio de la confianza legítima, lo que generó la implementación de reglas para la administración pública alemana, teniendo como termino de referencia la confianza generada en los gobernados a partir de la práctica administrativa; lo que se concretó en la Ley Federal de Procedimiento Administrativo Alemán, en donde se reguló la revocación de los actos administrativos y sus consecuencias, dejando a salvo la protección de la confianza legítima.

Paralelamente, con las sentencias del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea de 22 de marzo de 1961 y 13 de julio de 1965 (asunto Lemmerz-Werk) se instituyó el principio de confianza legítima como un principio general del Derecho Comunitario. En este asunto se planteó un conflicto suscitado por la exigencia de pago de determinadas compensaciones a una sociedad de responsabilidad limitada, la que adujo

que la exigencia precisada no se encontraba apegada a derecho, debido a que fue materia de una dispensa administrativa otorgada con anterioridad.³⁹

Por lo que respecta al sistema jurídico español, García Luengo en el Diccionario de Derecho Administrativo, afirma que dicho principio fue recibido por la obra directa de la propia jurisprudencia tanto del Tribunal Constitucional como del Supremo. En el primer caso, la recepción se produjo al asumir el Tribunal Constitucional la doctrina de su homólogo alemán para abordar problemas de sucesión normativa en el tiempo - irretroactividad normativa- a partir de la segunda mitad de los años ochentas; y en tanto que del Tribunal Supremo se produjo a través de algunas resoluciones jurisprudenciales.⁴⁰

El principio de protección de la confianza se ha venido alegando históricamente como un límite a las potestades que los poderes públicos tienen para alterar el contenido jurídico de sus actuaciones pretéritas, o incluso, para garantizar que sus actuaciones futuras se acomoden a otras similares en el pasado.

Ello obliga a que tengamos que diferenciar dos ámbitos de aplicación bajo el fenómeno de la protección de la confianza. De una parte, la protección de la confianza en concreto se dará cuando se trata de proteger a quien ha confiado en un acto de aplicación normativa que tiene en cuenta

³⁹ <http://www.tribunalconstitucional.es/es/jurisprudencia>

⁴⁰ GARCÍA LUENGO, Javier. *Diccionario de Derecho Administrativo*, t II, Ed Iustel, España, 2005, p. 1942-1951.

sus circunstancias particulares. Cuando se ha encomendado a los poderes públicos la aplicación del ordenamiento y éstos han declarado de forma vinculante cuál es la solución jurídica correcta en ese caso concreto. El ejemplo típico de aplicación del principio de protección de la confianza en concreto viene dado por la limitación a las potestades de los actos administrativos que este principio representa.⁴¹

En este caso, la protección de la confianza no es, otra cosa que una manifestación concreta del principio constitucional de seguridad jurídica que impone que quien tuvo la potestad de aplicar el ordenamiento de forma vinculante a un determinado sujeto, asume la responsabilidad de garantizar el mantenimiento del resultado de dicho proceso de aplicación. La seguridad jurídica se debe entender, en un sistema constitucional que asume amplias potestades de los poderes públicos para condicionar la existencia de las personas, no sólo el conocimiento de qué es el Derecho, sino también a los resultados de la aplicación concreta de dicho Derecho cuando la misma ha sido consecuencia de una acción pública y en la medida en que dicho resultado sea efectivamente responsabilidad de la actuación pública.⁴²

Así configurado, el principio de protección de la confianza es perfectamente compatible con el principio de legalidad, aun cuando se aprecie una situación de confianza derivada de una aplicación ilegal del ordenamiento, porque no se tratará de desligar a la Administración de la

⁴¹ *Ídem.*

⁴² *Ídem.*

necesidad de actuar conforme a la ley; sino de determinar, una vez que en un caso concreto se ha actuado ilegalmente, si es o no procedente eliminar la ventaja jurídica otorgada una determinada persona, lo que no implica en ningún caso ni una derogación de la norma afectada ni el nacimiento de un derecho a una actuación futura ilegal.⁴³

Debe analizarse también esta situación desde el punto de vista del principio de igualdad, ya que la obtención de una ventaja por una actuación ilegal de los poderes públicos coloca en una situación de privilegio al afectado frente a quienes en la misma situación recibieron una respuesta acorde con el ordenamiento jurídico. Esta consideración lleva a modular el reconocimiento de situaciones de protección de la confianza en concreto reservándolo a aquellos supuestos en los que el particular afectado ya ha consumido lo obtenido o ha adoptado decisiones relevantes sobre la base de la ventaja jurídica obtenida que no puede revocar sin sufrir un quebranto irrazonable, ya que en tales casos la situación de quien recibió lo que no debía haber recibido ya no es comparable a la de quien no lo recibió ya que siempre es más gravoso retirar lo que ya se disfruta que negar aquello a lo que no se tiene derecho.⁴⁴

En el caso de la protección de la confianza en abstracto, en el que la confianza en abstracto, en el que la confianza no se predica respecto a una relación Administración-interesado ya existente, sino que se pretende

⁴³ *Ídem.*

⁴⁴ *Ídem.*

fundamentar la situación de confianza en una determinada aplicación o interpretación del ordenamiento en abstracto, la propia fundamentación constitucional del principio es dudosa, ya que la seguridad jurídica en este ámbito debe entenderse de forma compatible con el principio de libertad de configuración del legislador, derivado del principio democrático, que se opone a cualquier pretensión de coartar la potestad de innovación legislativa y con el principio de legalidad que quedará en entredicho cuando se pretenda la vinculación, vía protección de la confianza, de precedentes ilegales.⁴⁵

No obstante, dada la amplitud del fenómeno de la protección de la confianza en abstracto será necesario analizar con cierto pormenor sus principales manifestaciones, aunque puede adelantarse que la afirmación del principio de protección de la confianza en este ámbito no puede añadir nada a los planteamientos tradicionales de estos problemas en el sistema jurídico español al no poder afirmarse un juego preciso para esta manifestación de la seguridad jurídica en abstracto, al no existir un marco constitucional general para esta figura.⁴⁶

Así, dicho principio rector de la actuación de las Administraciones Públicas expresa la confianza de los ciudadanos en que las actuaciones de las propias Administraciones Públicas no pueden ser alteradas arbitrariamente.

⁴⁵ *Ídem.*

⁴⁶ *Ídem.*

Se trata, como se dijo, de un principio de origen jurisprudencial, que debe examinarse desde el casuismo de cada decisión y que se concibe como una reacción del Juez frente actuaciones irregulares tanto del Poder Legislativo como de la Administración, caracterizadas por sorprender la confianza del destinatario, en diversas materias (supuestos de intervención económica, política agraria, procesos de selección en la función pública, entre otros.)⁴⁷

En este punto conviene precisar que la jurisprudencia emitida por el Tribunal Constitucional de España, ha sido en el sentido de establecer que el principio de confianza legítima deriva de los principios de seguridad jurídica y buena fe, por virtud del cual se regulan las relaciones suscitadas entre la administración pública y los gobernados, siendo el objeto primordial que el Estado no adopte medidas que contravengan la esperanza propiciada por la estabilidad de las decisiones del poder público y, a partir de las cuales, el gobernado ha ejercido determinadas conductas.⁴⁸

Sin que ello implique un obstáculo para la evolución y modificación normativa jurídica aplicable. Por lo que, los cambios legislativos sobre aspectos económicos, no pueden ser analizados a la luz del citado principio de confianza legítima.

⁴⁷ <http://guiasjuridicas.wolterskluwer.es>

⁴⁸ <http://sjf.scjn.pjf.gob.mx/sjfsist>

Al respecto el Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea (sentencia 12 de mayo de 1998), señaló que, para anular un acto irregular recaído en el seno del derecho nacional de un Estado, el Juez deberá ponderar los intereses en conflicto en cada caso y resolver dando primacía, bien al principio de legalidad, revocando el acto, lo que demanda el interés general, bien dando protección a la confianza legítima, en defensa del interés individual.⁴⁹

Así, en la jurisprudencia emitida por dicho Tribunal, se ha establecido violación al principio de confianza legítima cuando: 1) existe un acto o comportamiento de la administración comunitaria que pueda haber generado la confianza, 2) es preciso que la persona afectada no pueda prever el cambio de la línea de la conducta adoptada anteriormente por la administración comunitaria, y 3) que el interés comunitario perseguido por el acto impugnado no justifique que se perjudique la confianza legítima del interesado.⁵⁰

Ahora bien, la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, ha establecido que, en sus orígenes, el principio de confianza legítima se invocó, respecto de los actos de 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

⁴⁹ *Ídem.*

⁵⁰ <http://www.tribunalconstitucional.es/es/jurisprudencia>

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.⁵¹

Por tanto, estableció 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, es 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. En ese orden de ideas, el citado principio encuentra íntima relación con el principio de irrevocabilidad unilateral de los actos administrativos que contiene resoluciones favorables.⁵²

Finalmente, es importante puntualizar que la citada Segunda Sala del Máximo Tribunal del país, se ha pronunciado en el sentido de que el

⁵¹Tesis 2ª XXXVIII/2017, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, Marzo 2017.

⁵² *Ídem*.

principio de confianza legítima es una manifestación del derecho a la seguridad jurídica contenido en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su faceta de interdicción o prohibición de la arbitrariedad o del exceso, en virtud de la cual, en el caso de que la actuación de los poderes públicos haya creado en una persona interesada confianza en la estabilidad de sus actos, éstos no pueden modificarse de forma imprevisible e intempestiva, salvo el supuesto en que así lo exija el interés público. Además, precisa que, atendiendo a las características de todo Estado democrático, la confianza legítima adquiere diversos matices dependiendo de si se pretende invocar frente a actos administrativos o actos legislativos.⁵³

Por tanto, el principio de confianza legítima debe invocarse bajo la perspectiva de irretroactividad de las normas consagrada en el artículo 14 Constitucional, porque pretende tutelar meras expectativas de derecho contra los actos legislativos equivaldría a la congelación del derecho, a su movilización total o parcial y el consecuente cierre definitivo a los cambios sociales, políticos o económicos, lo sería contrario al Estado de derecho democrático y a la facultad que tiene el legislador de ajustar la norma a las cambiantes necesidades de la sociedad y de la realidad.⁵⁴

En conclusión, la confianza legítima no tiene el alcance de oponer al legislador meras expectativas de derecho para cuestionar la regularidad

⁵³ Tesis 2ª XXXVII/2017, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, Marzo 2017.

⁵⁴ Tesis 2ª XXXIX/2017, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, Marzo 2017.

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.⁵⁵

B. GARANTÍA DE LEGALIDAD.

Se considera legal (del latín *legalis*) lo que está “prescrito por la ley y conforme a ella”; por consiguiente, la legalidad será la “cualidad de legal”.⁵⁶

En la Enciclopedia Jurídicas Civitas, Fernández Rodríguez, refiere que el significado originario del principio de legalidad surge frente a las concepciones jurídicas del absolutismo, según las cuales la fuente de todo Derecho era la voluntad del soberano, susceptible de expresarse con idéntico valor tanto en normas generales, como en actos singulares o en sentencias, fueran éstos conforme o no a aquellas normas, que en ningún caso vinculaba a su autor (*princeps legibus solutus*), la Revolución Francesa alzó la idea básica de que la legitimidad misma del poder procede del pueblo, de la voluntad general cuya expresión típica es la Ley.⁵⁷

⁵⁵ *Idem.*

⁵⁶ PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN, SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, *Las garantías de Seguridad Jurídica*, t. 2, 2ª.Ed., México, SCJN, 2003, p. 78-79.

⁵⁷ FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T.R., *Enciclopedia Jurídica Básica.*, t III, Ed Civitas, España., 1995, p. 5074.

Además, agrega que, a partir de ese momento, toda actuación del poder debe tener adecuada cobertura en una Ley previa. Es, justamente, el significado primario del principio de legalidad, que se superpone a la Administración y al propio tiempo acota y define espacios de libertad de los ciudadanos frente a ella, asegurando su inmunidad mediante un sistema de acciones susceptibles de ser ejercitadas por éstos en defensa de los derechos que la Ley les reconoce. El antiguo *government by men* quedó sustituido por el nuevo *government by law*, porque sólo en nombre de la Ley y en ejecución de sus mandatos pueden considerarse legítimas la acción de gobierno y la correlativa intervención de los gobernantes en la esfera de libertad de los ciudadanos.⁵⁸

En ese mismo sentido, Santamaría Pastor, refiere que el principio de legalidad tiene su origen en la confluencia de dos postulados: de un lado, el rechazo de un sistema de gobierno basado en las decisiones subjetivas y arbitrarias del príncipe y sus agentes, y su sustitución por un régimen de dominación objetiva, igualitaria y previsible, basado en normas generales (*government of laws, not of men*); y de otro, el principio democrático, que sitúa la sede de la soberanía en el pueblo y, por traslación, en sus representantes parlamentarios: la soberanía se expresa mediante la ley, que todas las organizaciones públicas y los ciudadanos deben obedecer, y muy especialmente la Administración pública.⁵⁹

⁵⁸ *Ídem*, p. 5075.

⁵⁹ SANTAMARÍA PASTOR, J.A., *Enciclopedia Jurídica Básica.*, t III, Ed Civitas, España., 1995, p. 5078.

En nuestro sistema jurídico, el primer párrafo del artículo 16 Constitucional consagra la garantía de legalidad al establecer que “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”.

En efecto, toda autoridad al expedir una resolución que lesione o vaya en perjuicio de un particular, debe justificarla citando las disposiciones legales en que apoya su proceder, la que además deberá estar razonada, o sea, exponiendo los motivos de la misma.

Así, el principio de legalidad consiste en que las autoridades del Estado sólo pueden actuar cuando la ley se lo permite, en la forma y los términos determinados por ella.⁶⁰

Por lo que, la constitucionalidad de todo acto de molestia (entendido como tales aquellos que sólo restringen de manera provisional o preventiva un derecho con el objeto de proteger determinados bienes jurídicos) que emita las autoridades del Estado, dependerá siempre de que reúna los requisitos mínimos a saber: 1) que se exprese por escrito y contenga firma original u autógrafa del respectivo funcionario, 2) que provenga de autoridad

⁶⁰ Tesis 2ª CXCVI/2001, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XIV, Octubre 2001, p. 429.

competente, y 3) que en los documentos escritos en los que se exprese, se funde y motive la causa legal del procedimiento.⁶¹

En resumen, el referido artículo 16 Constitucional contiene cuatro garantías de legalidad jurídica a saber: de autoridad competente, de mandamiento escrito en el que se funde y motive la causa legal para cometer un acto de molestia y de detención por orden judicial.

Sin embargo, como el objetivo del presente trabajo es analizar aquellos principios aplicados en la ejecutoria del siete de febrero de dos mil trece dictada en el amparo directo 241/2012-II, a continuación, sólo de analizará la garantía de mandamiento escrito, en el que se funde y motive la causa legal para cometer un acto de molestia contra un particular.

b.1. FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.

Una de las acepciones de la palabra “fundar” -del latín *fundare*- es “apoyar algo con motivo y razones eficaces y con discursos. Por su parte “motivar” implica, entre otras cosas, “dar o explicar la razón o motivo que se ha tenido para hacer algo”. Jurídicamente, fundar un acto de autoridad supone apoyar la procedencia de tal acto en razones legales establecidas en un cuerpo normativo; y ese mismo acto estará motivado cuando la

⁶¹ Tesis I.3º.C.52 K, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XVII, Abril 2003, p. 1050.

autoridad emisora explique o dé razón de los motivos que la condujeron a emitirlo.⁶²

El deber de expresar los motivos de hecho y las razones de derecho que tomó en cuenta la autoridad para emitir el acto de molestia, surge a partir de la legislación revolucionaria francesa, como una reacción frente al autoritarismo y la arbitrariedad del *ancien régime*. José Ovalle Favela, en su libro *Garantías Constitucionales del Proceso*, refiere que Voltaire criticaba las grandes diferencias y contradicciones que existían en la justicia penal: ¿Se juzgará siempre -se preguntaba- de un modo diferente la misma causa en provincias que en la capital?, ¿Por qué en algunos países las sentencias nunca son motivadas?, ¿Hay acaso vergüenza de dar el motivo de un juicio?.

En Francia, el principio de la obligatoriedad de la motivación fue establecida en el año de 1790, sobre la organización judicial y posteriormente confirmado en la Constitución de 1795. En la propia Ley de 16-24 de agosto de 1790, con el objeto de asegurar la correcta aplicación de la ley por parte de los jueces, se creó el Tribunal de Casación, originalmente como un organismo dependiente de la Asamblea Nacional, el cual conocía de un recurso de carácter general a través del cual podía anular o *casar* las sentencias que se apartaran de la ley. La base para

⁶² PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN, SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, *Las garantías de Seguridad Jurídica*, t. 2, 2ª.Ed., México, SCJN, 2003, p. 93-94.

resolver el recurso era precisamente el análisis de la motivación de la sentencia.⁶³

Para Sáinz Moreno, la actuación administrativa está sometida a un procedimiento cuyos trámites deben servir para que la decisión que se adopte sea más adecuada al objetivo que se pretende alcanzar de acuerdo al ordenamiento jurídico. Tal procedimiento debe proporcionar a los ciudadanos y a los demás poderes públicos la seguridad jurídica de que si son interesados van a ser oídos, de que la decisión se va adoptar con conocimiento de los hechos y de que la Administración va adoptar una resolución expresa, motivada, ajustada a Derecho y firme. Por ende, afirma que la seguridad jurídica exige que las sentencias sean siempre motivadas, es decir, debe proporcionar un conocimiento suficiente de los fundamentos del fallo y el alcance de éste, de manera que las partes y todos los afectados puedan conocer con certeza qué es lo que se ha decidido y por qué se ha decidido.⁶⁴

La motivación de los actos de autoridad es una exigencia esencial para tratar de establecer sobre bases objetivas la racionalidad y la legalidad de aquéllos; para procurar eliminar, en la medida de lo posible, la subjetividad y la arbitrariedad de las decisiones de autoridad; para permitir a los afectados impugnar los razonamientos de éstas y al órgano que debe

⁶³ OVALLE FAVELA, José, *Garantías constitucionales del proceso*, Ed 2ª, Oxford, México, 2002, p. 282-284.

⁶⁴ SÁINZ MORENO, F., *Enciclopedia Jurídica Básica.*, t IV, Ed Civitas, España., 1995, p. 6112-6114.

resolver la impugnación, determinar si son fundados los motivos de inconformidad.

En nuestro país, el único antecedente a la garantía de legalidad (fundamentación y motivación) es el artículo 28 del Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana, promulgado en Apatzingán el 22 de octubre de 1814, el cual, si bien no contempla directamente el principio de la motivación, recoge su propósito fundamental: “son tiránicos y arbitrarios los actos ejercidos contra un ciudadano sin las formalidades de la ley.”⁶⁵

El artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos contiene la exigencia de justificar racionalmente los actos de autoridad que impliquen alguna molestia para los particulares, en dos requisitos esenciales que deben concurrir necesariamente fundar y motivar la causa legal del procedimiento.

En otras palabras, la exigencia de fundamentación es entendida como el deber que tiene la autoridad de expresar, en el mandamiento escrito, los preceptos legales que regulen el hecho y las consecuencias jurídicas que pretenda imponer el acto de autoridad; mientras que la exigencia de motivación se traduce en la expresión de las razones por las cuales la autoridad considera que los hechos en que basa su proceder se encuentran

⁶⁵ OVALLE FAVELA, José, *Garantías constitucionales del proceso*, Ed 2ª, Oxford, México, 2002, p. 284-285.

probados y son precisamente los previstos en la disposición legal que afirma aplicar.⁶⁶

Es importante precisar que tales principios deben coexistir y se suponen mutuamente, pues no es posible citar disposiciones legales sin relacionarlas con los hechos de que se trate, ni exponer razones sobre hechos que carezcan de relevancia para dichas disposiciones, esto es, la exposición de un razonamiento de la autoridad para demostrar la aplicabilidad de los preceptos legales invocados a los hechos de que se trate.

La Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación definió los alcances de la exigencia del precepto constitucional al señalar que en todo acto administrativo debe expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y a las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto.⁶⁷

Es decir, al establecer que el señalamiento se haga “con precisión”, las autoridades deben citar el artículo, el párrafo, la fracción, inciso o subinciso, resultando contrario a la garantía hacer alusión al precepto omitiendo las partes específicas que se aplican. Luego, por motivación debe entenderse la obligación de exponer las razones por las que la conducta

⁶⁶ *Ídem.*

⁶⁷ Jurisprudencia 2ª Sala, *Apéndice de jurisprudencias 1917-1985*, 3ª parte, p. 636.

encuadra en el precepto jurídico, o sea, precisar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho para establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal.⁶⁸

b.2 PRINCIPIO DE CONGRUENCIA Y EXHAUSTIVIDAD.

El Diccionario de la Real Academia Española define la palabra congruencia como conveniencia, coherencia, relación lógica. En relación con el derecho: conformidad de extensión, concepto y alcance entre el fallo y la pretensión de las partes formuladas en el juicio. En tanto que exhaustivo *-del latin exhaustus-* significa que agota o apura por completo.

Para Devis Echandía congruencia es uno de los principios más importantes e interesantes del derecho procesal y al efecto explica que se entiende por congruencia o consonancia el principio normativo que delimita el contenido de las resoluciones judiciales que deben proferirse, de acuerdo con el sentido y alcance de las peticiones formuladas por las partes o de los cargos o imputaciones, para el efecto de que exista identidad jurídica entre lo resuelto y las pretensiones o imputaciones y excepciones o defensas

⁶⁸ URESTI, Horacio. *Los impuestos en México*, 1ª. Ed, México, Taxxx Editores, 2002, p. 203.

oportunamente aducidas, a menos que la ley otorgue facultades especiales para separarse de ellas.⁶⁹

En las Enciclopedias Jurídicas Civitas, Sáinz Moreno señala que la seguridad jurídica exige que la resolución de un procedimiento iniciado a petición de interesado no se extienda a cuestiones conexas no planteadas por el mismo a no ser que el órgano competente para resolver, las ponga de manifiesto al mismo para que formule alegaciones y aporte, en su caso, medios de prueba. Agrega que la congruencia de la resolución con las peticiones formuladas es una exigencia de la garantía de seguridad jurídica que no impide, que la Administración incoe de oficio un nuevo procedimiento, si procede en todo caso; sin que ello implique que pueda abstenerse de resolver conforme a derecho.⁷⁰

Por su parte Rafael de Pina y José Castillo al referirse al requisito de congruencia alude al contenido del artículo 81 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal y menciona que tal precepto, cuando dispone que las sentencias deben ser claras, precisas y congruentes con las demandas y las contestaciones y con las demás pretensiones deducidas oportunamente en el pleito. La congruencia es un requisito impuesto, a la vez, por el derecho y la lógica. Significa la

⁶⁹ DEVIS ECHANDIA, Hernando. *Teoría General del Proceso*, Ed Universidad, Argentina, 1984, p. 49-51.

⁷⁰ SÁINZ MORENO, F., *Enciclopedia Jurídica Básica.*, t IV, Ed Civitas, España., 1995, p 6113.

conformidad conforme a la extensión, concepto y alcance entre lo resuelto por el órgano jurisdiccional y las pretensiones que los litigantes han formulado en el juicio. El requisito de la congruencia impone al Juez la obligación de tener al mismo tiempo en cuenta, en el momento de la decisión los dictados del derecho y de la lógica.⁷¹

Así, la Tercera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación determino que el principio de congruencia de las sentencias estriba en que éstas deben dictarse en concordancia con la demanda y con la contestación formulada por las partes y en que no contengan resoluciones ni afirmaciones que se contradigan entre sí. El primer aspecto constituye la congruencia externa y la segunda interna.⁷²

Ahora bien, por lo que hace al principio de exhaustividad, Rafael de Pina señala que el artículo 81 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal dispone que las sentencias deben condenar o absolver al demandado y decidir todas las partes litigiosas que hayan sido objeto del debate. Complementario de este artículo es el 83 del mismo Código, según el cual los jueces y tribunales no podrán, bajo ningún pretexto, aplazar, dilatar ni negar la resolución de las cuestiones que hayan sido discutidas en

⁷¹ DE PINA, Rafael y CASTILLO LARRAÑAGA, José. *Instituciones de Derecho Procesal Civil*, 27 a. Ed, Porrúa, México, 2003, p.326-327.

⁷² Tesis Tercera Sala, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Sexta Época, t XI, Cuarta Parte, p. 193.

el pleito. Las sentencias sólo pueden decidir sobre los puntos sujetos a debate, pero no pueden dejar de decidir sobre todos y cada uno de ellos.⁷³

Por su parte, Ovalle Favela señala que si el requisito de congruencia (externa) exige que el Juzgador resuelva sólo sobre lo pedido por las partes, este requisito impone al juzgador el deber de resolver sobre todo lo pedido por las partes.⁷⁴

Y, finalmente, Gómez Lara, refiere que una sentencia es exhaustiva cuanto haya tratado todas y cada una de las cuestiones planteadas por las partes, sin dejar de considerar ninguna. El tribunal al sentenciar debe agotar todos los puntos aducidos por las partes y referirse a todas y cada una de las pruebas rendidas. La sentencia no será exhaustiva cuando deje de referirse a algún punto, a alguna argumentación, a alguna prueba; en otras palabras, al dictarse una sentencia, debe tener mucho cuidado en examinar, agotando todos los puntos relativos a las afirmaciones y argumentaciones de las partes y a las pruebas rendidas.

⁷³ DE PINA, Rafael y CASTILLO LARRAÑAGA, José. *Instituciones de Derecho Procesal Civil*, 27 a. Ed, Porrúa, México, 2003, p.326-327.

⁷⁴ OVALLE FAVELA, José, *Derecho procesal civil*, 9ª Ed, Oxford, México, 2003, p. 206-207.

En ese orden de ideas, los artículos 77, 78 y 79 de la Ley de Amparo establecen los principios de exhaustividad y congruencia pues exigen que se atiendan o agote todo lo pedido por las partes y que exista relación y coherencia entre lo pedido y lo resuelto.

La Segunda Sala del Máximo Tribunal del país ha establecido que para cumplir con dichos principios cuando en la sentencia respectiva, se precisan los puntos sujetos a debate, derivados de la demanda de amparo o del escrito de expresión de agravios, los estudia y les da respuesta, la cual debe estar vinculada y corresponder a los planteamientos de legalidad o constitucionalidad efectivamente planteados, sin introducir aspectos distintos a los que conforman la litis.⁷⁵

Una vez precisado el contenido doctrinal de los principios involucrados en la ejecutoria que se analiza, a saber: garantía seguridad jurídica, irretroactividad de la ley, confianza legítima, garantía de legalidad, fundamentación y motivación, y congruencia y exhaustividad, a continuación, se procede al análisis de la tesis IV 2o.A.41 A (10a).

⁷⁵ Jurisprudencia 2ª/J. 58/2010, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXXI, Mayo 2010, p. 830.

VI. ¿ES EXACTO EL CONTENIDO DE LA TESIS IV 20.A.41 A (10A) A LA EJECUTORIA QUE SE ANALIZA?

Para analizar la correcta aplicación o no de la tesis a la ejecutoria antes transcrita en el punto III, resulta conveniente reseñar los siguientes antecedentes:

1. El 16 de julio de 2010, 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”.

En su **Artículo Cuarto**, en la parte que nos interesa, dispone 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, en las referidas zonas afectadas, **podrán diferir el entero de las retenciones del impuesto sobre la renta efectuadas a sus trabajadores, correspondientes 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 el impuesto que hubieran 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** parcialidad actualizadas, por el medio comprendido **desde el mes de noviembre y hasta el mes en el que se realice el pago**.

Y en 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 2010** y enterarlo en **tres parcialidades mensuales y sucesivas**, en montos iguales para cada mes, **siendo la primera** parcialidad enterada en el mes de **octubre de 2010**.

2. El 3 de diciembre de 2010, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, la Segunda Resolución de Modificación a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010 y sus anexos¹, 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 referido 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”.

En el capítulo II.13.6.1 se establece 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 24 de diciembre de 2010, conforme a las documentales acompañados a la demanda, la parte quejosa realizó el pago electrónico de

la primera parcialidad (aunque, es importante precisar que, conforme el escrito libre presentado ante la Administración Local de Servicios al Contribuyente de Monterrey, en realidad corresponde a la tercera parcialidad, bajo la consideración de que 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 de junio, julio y agosto de 2010, en términos del aludido Decreto presidencial.

4. El 22 de julio de 2011, la Administración Local de Recaudación de Monterrey determinó créditos fiscales a cargo de la parte quejosa, por concepto de impuesto sobre la renta retenidos por salarios e impuesto al valor agregado.

5. El 19 de septiembre de 2011, con el objeto de dar cumplimiento con lo establecido en la Regla II.13.6.1 contenida en la Segunda Resolución de Modificaciones precisada en el **punto 2**, la parte quejosa presentó escrito libre señalando al efecto las fechas y los montos realizados en la primera (31 octubre 2010), segunda (30 noviembre 2010) y tercera parcialidad (24 diciembre 2010). Además, acotó en tal escrito que “cada comprobante de pago indica “importe primera parcialidad” a pesar de tratarse de la segunda o tercera parcialidad, en virtud de que el sistema de la institución bancaria no prevé la posibilidad de realizar la correspondiente precisión”.

6. El 20 y 28 de septiembre de 2011, interpuso recurso de revocación en contra de los créditos fiscales ya precisados, ante la Administración Local Jurídica de Monterrey, quien determinó desecharlos al considerar que

lo 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, en términos del artículo 127 del Código Fiscal de la Federación.

7. El 29 de noviembre de 2011, la quejosa promovió juicio de nulidad que correspondió conocer a la Segunda Sala Regional del Noreste del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, seguidos los trámites de ley, dicto sentencia definitiva en la que determinó que la autoridad demanda partió de una premisa errónea al estimar que los recursos de revocación 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, ya que en el propio escrito de recurso de revocación la parte quejosa 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, así como la existencia de algún saldo insoluto por concepto de impuesto a la renta e impuesto al valor agregado a su cargo, temas de fondo dentro de los referidos recursos, por lo que no se surtía el supuesto de desechamiento.

En consecuencia, la citada Sala Regional procedió al estudio de los argumentos vertidos por la parte actora en su escrito de recurso de revocación y determinó lo siguiente:

7.1 Que la parte actora manifestó 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 del 24 de diciembre de 2010.

7.2 Que con antelación a la presentación de las declaraciones aludidas, se publicó en el Diario Oficial de la Federación, el 3 de diciembre de 2010, la Segunda Resolución de Modificación a la Resolución Miscelánea Fiscal para ese año, en la que se adicionó el capítulo II.13.6 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”, 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 desglosando por impuesto, así como el número de parcialidades elegidos y su importe.

7.3 Por ende, estimó correcto que la autoridad 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, obligación que no cumplió al momento de presentar sus declaraciones normales correspondientes a los meses de junio, julio y agosto de 2010, por concepto del impuesto al valor agregado y

retenciones por salarios del impuesto sobre la renta, el 24 de diciembre del mismo año.

7.4 Y añadió, que no pasó desapercibida la documental consistente en el escrito libre por el que la actora pretendió cumplir con dicha obligación, ya que, fue presentado hasta el 19 de septiembre de 2011 ante la Administración Local de Servicios al contribuyente de Monterrey, 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”, razón por la cual no era susceptible se tomara en cuenta dicho escrito para tener por cumplido lo dispuesto en la regla II.13.6.1, de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010.

7.5 En consecuencia, consideró que la autoridad demandada se encontraba plenamente facultada para aplicar en perjuicio de la actora el procedimiento previsto en los artículo 66 y 66-A del Código Fiscal de la Federación, debido a que no cumplió con la presentación del escrito referido en la regla II.13.6.1, de la Segunda Resolución de Modificación a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, por lo que 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.

En consecuencia, revocó la resolución impugnada y reconoció la validez de la resolución en que se determinó crédito fiscal a cargo de la parte actora.

8. Inconforme promovió demanda de amparo que correspondió conocer al Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito y seguidos los trámites de ley, dictó sentencia en el siguiente sentido:

8.1 Estimó fundados los conceptos de violación vertidos por la parte quejosa ya que la Sala responsable transgredió el **principio de congruencia y exhaustividad** contenido en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, lo cual trascendió en el sentido del fallo reclamado, porque sus manifestaciones no fueron estudiadas en los términos en que fueron planteadas.

Lo anterior porque omitió analizar que en la nota expuesta en el escrito libre presentado el 19 de septiembre de 2011 (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) ante la Administración Local de Servicios al Contribuyente de Monterrey, señaló que el pago realizado el 24 de diciembre de 2010 era con la intención final de cubrir la tercera parcialidad del impuesto sobre la renta, retenciones por salarios e impuesto al valor agregado, correspondiente a los meses de junio, julio y agosto de 2010, sin que el sistema del banco le permitiera hacer la aclaración oportunamente, en términos del Decreto presidencial que contemplaba el beneficio fiscal en cuestión.

Además, que los comprobantes de pago del segundo y tercer pagos en parcialidades correspondientes, indicaban “importe primera parcialidad” a

pesar de tratarse de la segunda y tercera de las mismas, en virtud de que el sistema de que la institución bancaria no contemplaba la posibilidad de realizar la correspondiente precisión.

Y que, en el momento en que se acogió al beneficio fiscal contenido en el 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”, no se había emitido disposición miscelánea alguna que regulará la aplicación del beneficio y principalmente que hubiera estado obligada a la presentación del escrito libre multicitado.

Por lo que el vicio formal de incongruencia antes analizado, era relevante y trascendió al sentido del fallo reclamado, porque la valoración de las probanzas que integran el sumario de origen y de la interpretación a las disposiciones de carácter general, se concluye que los pagos electrónicos de 24 de diciembre de 2010, fueron efectuados al amparo de los beneficios fiscales otorgados en el Decreto ya citado, respecto a la posibilidad de ejercer la opción de pagos diferidos en parcialidades del impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado, ya acotadas.

8.2 Con ello, el citado Tribunal Colegiado, explicó que también se transgredió el **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

governados, so pena de infringir el estado de seguridad jurídica que debe imperar, y que implica salvaguarda de protección para el ciudadano para el caso de que las derogaciones o modificaciones normativas pudieran ser arbitrarias.

Estimó que 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 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.

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

Por lo que, a su juicio, la imposición de presentar 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, en forma abrupta, a pesar de que la quejosa ya se había sujetado al beneficio fiscal del Decreto presidencial en transcurso, trastoca el citado principio de protección a la confianza legítima, cuya tutela es el respeto a 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 que, respecto a lo cual no se advierte que con la citada Regla II.13.6.1, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 3 de diciembre de 2010, en la que se ordena que los contribuyentes debían presentar escrito libre multicitado, 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.

Además, preciso que la Administración o el Estado, dentro de su esfera de atribuciones y competencias, tiene 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 requiera, empero siempre considerando la actuación de la autoridad dentro de los márgenes del derecho, siempre acotado por las circunstancias de que aparezca debidamente justificado que los cambios normativos sean racionales, exponiendo gradualmente medidas provisionarias, que garanticen la protección y resguardo de los intereses del gobernado.

9. En consecuencia, concedió el amparo y protección de la Justicia de la Unión para el efecto de que la Sala responsable dejara sin efectos el fallo impugnado y emitiera otro en el que, atendiendo a las consideraciones de la ejecutoria en comento, examinara nuevamente los argumentos expuestos

por la parte quejosa en lo conducente a la negativa de la existencia de un saldo insoluto a su cargo, que no se acreditaba 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 24 de diciembre de 2010, fueron al amparo de la tercera parcialidad de los pagos diferidos a los meses de junio, julio y agosto de ese año, respecto del impuesto al valor agregado y retenciones por salarios del impuesto sobre la renta, al amparo del beneficio fiscal ya citado.

Y, posteriormente, de resultar fundado lo anterior, aborde lo relativo a que no era aplicable la condición que le fue impuesta en la Regla II.13.6.1, de la citada Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, respecto a la imposición del escrito libre para tener derecho a la opción de pagos diferidos en parcialidades otorgado en el Derecho presidencial.

Una vez precisado el contenido de la ejecutoria de mérito es importante recordar que la tesis que se analiza de rubro ***“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.”***, antes transcrita en el punto III de este trabajo, hace alusión al principio de protección a la confianza legítima, en la cual se explica que, este principio encuentra sustento en la garantía de seguridad jurídica contenida en los artículos 14 y 16 de la Constitución Política de los Estados

Unidos Mexicanos, porque se busca que el gobernado jamás se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y evitar cualquier arbitrariedad por parte de las autoridades, esto es, no solo en una concepción formal (claridad y precisión de normas) sino también en una dimensión material (en el que prevalezca la confianza, estabilidad y paz social).

Además, establece que el principio de confianza legítima, en todos los ámbitos de actuación de los poderes públicos, tutela el respeto de la adopción y aplicación de las 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 interés particulares, que en virtud de la confianza depositada estarían siendo protegidos.

En ese orden de ideas, considero que la tesis refleja una parte del tema examinado en la ejecutoria dictada por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, en el amparo directo 241/2012-II.

Lo anterior es así porque, una parte de la litis en el juicio de amparo, se circunscribió en analizar si se transgredió el principio de confianza legítima originado con la emisión del Decreto presidencial por el que se otorgan beneficios fiscales a los contribuyentes afectados en los Estados de

Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, por el fenómeno meteorológico “Alex”, consistente en la opción de realizar pagos diferidos correspondientes a los meses de junio, julio y agosto de 2010, por concepto de retenciones del impuesto sobre la renta e impuesto al valor agregado; cuando el contribuyente optó por adherirse a dicho beneficio al presentar el pago de la primera y segunda parcialidad correspondiente a los meses de junio y julio de 2010, el 31 de octubre y 30 de noviembre de eso año, respectivamente, y posteriormente, la autoridad administrativa emitió la Regla II.13.6.1. de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para ese año, en la que impuso el requisito de presentar escrito libre en el cual se detallara los meses por lo que están ejerciendo el pago en parcialidades, así como el número de parcialidades y su importe.

Para resolver la temática que nos ocupa (transgresión al principio de confianza legítima) el Tribunal Colegiado desarrolló toda una investigación jurídica en la cual precisó en que consiste dicho principio, sus alcances y limitantes, es decir, de la ejecutoria antes sintetizada se concluye que el citado principio de confianza legítima se encuentra consagrado en la garantía de seguridad jurídica, que su objetivo es proteger el gobernado a fin de que no se encuentre en una situación de incertidumbre jurídica y evitar cualquier arbitrariedad por parte de las autoridades, que prevalezca la confianza y estabilidad de situaciones que le benefician al contribuyente, de manera que no puedan ser modificados en forma sorpresiva en lo futuro, sin que se establezcan de alguna forma medidas transitorias a fin de preservar la expectativa que legítimamente tienen los particulares de las condiciones existentes se mantengan, y sin que ello implique alguna limitación para el Estado, dentro de sus atribuciones y competencias, para modificar actos o

regulaciones, sino únicamente con medidas provisorias que garanticen la protección y resguardo de dicho principio; temas que son recogidos en la propia tesis.

Y por ende, particularizó que el principio en estudio se transgrede cuando al entrar en vigor una disposición de carácter general de la administración por el que se otorgan beneficios fiscales a determinados contribuyentes (léase el Decreto presidencial por el que se otorgan beneficios fiscales a los contribuyentes afectados en los Estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas, por el fenómeno meteorológico “Alex”) y éstos se ajustan y se acogen de buena fe a ese beneficio (pagos realizados el 31 de octubre y 30 de noviembre de 2010) en los términos establecidos (pagos parciales consecutivos) y posteriormente se imponen nuevos requisitos (escrito libre contenido en la Regla II.13.6.1), por lo inesperado y abrupto de éstos, el contribuyente no está en condición de conocerlos y acatarlos.

En consecuencia, considero, que la tesis de rubro ***“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.”***, se encuentra adecuada a la ejecutoria emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito,

en el amparo directo 241/2012-II, puesto que, como ya se dijo, la litis a tratar conlleva el análisis del principio de confianza legítima y, con esto, comprobar cuando se actualiza su transgresión y porque, tratándose de disposiciones de carácter general emitidos por la Administración pública en el caso, en que se otorgan beneficios fiscales.

Es importante precisar que en otra parte de la ejecutoria se analizó transgresión al principio de congruencia y exhaustividad, tema que no se refleja en el contenido de la tesis en estudio por razones obvias; esto es, para formular una tesis cada órgano colegiado tiene la facultad de hacerlo respecto de aquellos que estime relevantes o novedosos, y en el particular, ya existen diversos criterios, de ahí su omisión al respecto. Por lo que estimo que, si dicha tesis no alude a la totalidad de los temas tratados en la ejecutoria, ello no le resta imprecisión o falta de sustento.

Ahora bien, a mi juicio, el Tribunal Colegiado extralimitó sus funciones, ya que, aun cuando efectivamente se encuentra adecuada la tesis en estudio a la ejecutoria en comento, y suficientemente soportada en su contenido, la litis en un juicio de amparo directo, como en el caso, se forma a partir de los argumentos formulados por la parte quejosa para combatir la sentencia dictada por la Sala Regional, así, de la lectura a la síntesis de los conceptos de violación (considerando sexto de la ejecutoria) identificados como segundo y tercero que a la postre resultaron fundados, no se advierte que hubiere formulado argumentos en los que manifieste transgresión al principio de protección de confianza legítima.

En otras palabras, la parte quejosa expresó, entre otros argumentos, que la resolución emitida por la Sala Regional transgredía en su perjuicio el artículo 14 Constitucional al aplicar indebidamente lo dispuesto en la Regla II.13.6.1 de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para 2010, publicada el 3 de diciembre de ese año, en el Diario Oficial de la Federación, mediante la cual se le exigía la presentación de un escrito libre (requisito formal) para tener derecho a la aplicación de los beneficios fiscales otorgados en el Decreto presidencial en los estados de Coahuila, Nuevo León y Tamaulipas por el fenómeno meteorológico “Alex”, previamente publicado el 16 de julio de 2010, por lo que a la fecha de la realización del primer pago de la primera parcialidad correspondiente al mes de octubre de ese año, no se había emitido disposición miscelánea alguna que regulara su aplicación, por lo que el acto reclamado, a su parecer, es contrario a derecho en virtud de que a ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

En tales condiciones, considero que, aun cuando el sentido de la ejecutoria que se analiza hubiera sido el mismo, esto es, concediendo para efectos de que la Sala responsable se pronunciara respecto a los puntos que omitió analizar en atención al principio de congruencia y exhaustividad, lo cierto es que introdujo temas a la litis de amparo, es decir, debió analizar si se actualizaba transgresión al principio de irretroactividad de las normas, en cuanto a los requisitos contenidas en el Decreto presidencial que otorgaba beneficios fiscales y que el contribuyente previamente opto por aplicar, y a la postre, fueron modificadas sus reglas de aplicación (escrito libre), para que, en su caso, se analizará si se transgredía o no dicho

principio, cual norma le aplicaba, si cumplió con los requisitos exigido o no, o si debía colmarlos o no.

VII. CONCLUSIONES.

El principio de confianza legítima se encuentra inmerso en la garantía de seguridad jurídica prevista en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su faceta de prohibición a la arbitrariedad o del exceso, en virtud de la cual, en el caso de que la actuación de los poderes públicos haya creado en una persona interesada confianza en la estabilidad de sus actos, éstos no pueden modificarse de forma imprevisible e intempestiva, salvo en el supuesto de que así lo exija el interés público, en atención a las características de todo Estado democrático, la confianza legítima adquiere diversos matices dependiendo de si se pretende invocar frente a actos administrativos o actos legislativos.

En la ejecutoria dictada por el segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, en el amparo directo 241/2012-II, y que fue objeto de análisis en el presente trabajo, se concluyó que el principio de confianza legítima se transgredió bajo la consideración de que la parte quejosa se adhirió al Decreto presidencial mediante el cual se otorgó ciertos beneficios fiscales, consistentes en el pago diferido del impuesto al valor agregado y las retenciones por salarios del impuesto sobre la renta correspondientes a los meses de junio, julio y agosto de 2010, y de buena fe confió en que los requisitos contenidos en éste no serían modificados a la postre y, sin embargo, una vez que ya se había realizado dos de los pagos diferidos, la propia autoridad administrativa impuso a través de la Regla

II.13.6.1 de la Segunda Resolución de Modificaciones a la Resolución Miscelánea Fiscal para ese año, nuevos requisitos, en forma inesperada y abrupta, sin cláusula transitoria alguna.

Por ende, resulta adecuada y suficientemente soportada la aplicación de la tesis IV.2o.A.41 A (10a) de rubro *“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.”*, que deriva de la ejecutoria en comento, ya que, efectivamente se analizó la aplicación del principio de confianza legítima a una disposición de carácter general en que se otorgan beneficios fiscales y que, se insiste, posteriormente fue modificada en cuanto a sus requisitos, transgrediendo la confianza, estabilidad y conservación de una situación beneficiosa para el contribuyente que optó por adherirse a dicho beneficio, que lo sorprendió sin que mediara alguna forma de transición.

Asimismo, considero que el referido órgano colegiado aplicó correctamente el principio de exhaustividad y congruencia contenido en el artículo 50 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, debido a que la Sala Regional omitió el estudio de los diversos argumentos formulados en su demanda de nulidad, como ya se dijo antes.

En cambio, el Tribunal Colegiado en la ejecutoria en comento se extralimitó en sus funciones, bajo la consideración de que la parte quejosa

se dolió de una transgresión al principio de retroactividad de la norma, no así al principio de confianza legítima, por lo que introdujo temas a la litis de amparo, es decir, debió analizar si se actualizaba transgresión al principio de irretroactividad de las normas, en cuanto a los requisitos contenidas en el Decreto presidencial que otorgaba beneficios fiscales y que el contribuyente previamente opto por adherirse y que, a la postre, fueron modificadas sus reglas de aplicación (exigencia de presentar un escrito libre), para que, en su caso, se analizará si se transgredía o no dicho principio, cual norma le aplicaba, si cumplió con los requisitos exigido o no, o si debía colmarlos o no.

VIII. BIBLIOGRAFÍA.

- BURGOA, Ignacio, *Las garantías individuales*, 34^a. Ed., Porrúa, México 2002, p. 504-524.
- DE PINA, Rafael y CASTILLO LARRAÑAGA, José. *Instituciones de Derecho Procesal Civil*, 27^a Ed, Porrúa, México, 2003, p. 326-327.
- DEVIS ECHANDIA, Hernando. *Teoría General del Proceso*, Ed Universidad, Argentina, 1984, p. 49-51.
- FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T.R., *Enciclopedia Jurídica Básica.*, t III, Ed Civitas, España., 1995, p. 5074-5075.
- GARCÍA LUENGO, Javier. *Diccionario de Derecho Administrativo*, t II, Ed lustel, España, 2005, p. 1942-1951.
- LÓPEZ MENUDO, Francisco. *El principio de irretroactividad en las normas jurídico/administrativas*, Ed Publicaciones de la Universidad de Sevilla, España, 1982, p. 42-43.

- MARGÁIN MANAUTOU, Emilio, *Introducción al estudio del Derecho Tributario Mexicano*, 12 a. Ed, Porrúa, México, 1996, p. 210-211.
- MUÑOZ MACHADO, Santiago. *Diccionario de Derecho Administrativo*, t I, Ed lustel, España., 2005, p. 2287-2291.
- OVALLE FAVELA, José. *Derecho Procesal Civil*, 9ª Ed, Oxford, México, 2003, p. 206-207.
- OVALLE FAVELA, José, *Garantías constitucionales del proceso*, 2ª Ed, Oxford, México, 2002, p. 282-285.
- PODER JUDICIAL DE LA FEDERACIÓN, SUPREMA CORTE DE JUSTICIA DE LA NACIÓN, *Las garantías de Seguridad Jurídica*, t. 2, 2ª.Ed., SCJN, México, 2003, p.12-37, 78-79, 93-94.
- REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, *Diccionario de la lengua española*, t. II, 22ª. Ed, Espasa Calpe, España, 2001, p.1303, 2040.
- SAINZ MORENO, F., *Enciclopedia Jurídica Básica*, t IV, Ed. Civitas, España, 1995, p. 6108-6114.
- SANTAMARÍA PASTOR, J.A., *Enciclopedia Jurídica Básica.*, t III, Ed Civitas, España., 1995, p. 5078.
- URESTI, Horacio. *Los impuestos en México*, 1ª. Ed, Taxxxx Editores, México, 2002, p. 203.

Tesis y Jurisprudencias.

- Tesis 1ª/J./31/99, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. IX, Mayo 1999, p. 285.
- Tesis 1ª/J./139/2012, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, L. XVI, Enero 2013, p. 437.

- Tesis 2ª/J./87/2004, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XX, Julio 2004, p. 415.
- Tesis 2ª LXXXVIII/2001, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XIII, Junio 2001, p. 306.
- Tesis 2ª XXXVIII/2017, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, Marzo 2017.
- Tesis 2ª XXXVII/2017, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, Marzo 2017.
- Tesis 2ª XXXIX/2017, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Décima Época, Marzo 2017.
- Tesis 2ª CXCVI/2001, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XIV, Octubre 2001, p. 429.
- Tesis I.3º.C.52 K, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XVII, Abril 2003, p. 1050.
- Tesis Tercera Sala, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Sexta Época, t XI, Cuarta Parte, p. 193.
- Jurisprudencia 2ª Sala, *Apéndice de jurisprudencias 1917-1985*, 3ª parte, p. 636.
- Jurisprudencia 2ª/J144/2006, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXIV, Octubre 2006, p. 351.
- Jurisprudencia 2ª/J. 58/2010, *Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta*, Novena Época, t. XXXI, Mayo 2010, p. 830.

Páginas en internet.

- <http://www.tribunalconstitucional.es/es/jurisprudencia>
- <http://guiasjuridicas.wolterskluwer.es>

- <http://sjf.scjn.pjf.gob.mx/sjfsist>
- <http://www.tribunalconstitucional.es/es/jurisprudencia>