

Silao de la Victoria, Guanajuato, 24 veinticuatro de mayo de 2019 dos mil diecinueve.

ASUNTO

Sentencia definitiva del proceso contencioso administrativo con número de expediente **1160/1ªSala/18** promovido por «*****», a través de su representante legal *****, ha llegado el momento de resolver lo que en Derecho procede.

ANTECEDENTES

PRIMERO. Promoción de la demanda. Por escrito presentado mediante juicio en línea a través del Sistema Informático del Tribunal de Justicia el 9 nueve de agosto de 2018 dos mil dieciocho, «*****», a través de su representante legal *****, promovió proceso administrativo, señalando como acto impugnado el siguiente:

«(...) la resolución contenida en el oficio número *****, mediante la cual la directora Regional de Auditoría Fiscal “C”, le determinó a mi representada un crédito fiscal por concepto de por no proporcionar los datos, informes y documentos solicitados de \$*****»

Además, el justiciable hizo valer como única pretensión la nulidad de la resolución impugnada.

SEGUNDO. Trámite del proceso administrativo. Mediante auto de fecha 14 catorce de agosto de 2018 dos mil dieciocho, se admitió la

demanda, se ordenó correr traslado de ella a la autoridad demandada y se le emplazó para que diera contestación a la misma; igualmente, se tuvo por acreditada la personalidad de la persona jurídica colectiva demandante mediante la copia certificada de la escritura pública número *****, de fecha 16 dieciséis de febrero de 2015 dos mil quince, otorgada ante la fe del notario público número *****, licenciado *****.

Respecto a la suspensión solicitada por el actor, se hizo de conocimiento al actor que la misma se concedería si acreditaba ante esta Primera Sala que garantizó el monto de \$***** -que es la multa impuesta en el acto impugnado-, ante la oficina exactora correspondiente, en cualquiera de las formas previstas por el artículo 118 del Código Fiscal para el Estado de Guanajuato¹.

Se tuvieron por admitidas las pruebas documentales ofrecidas y exhibidas por la parte actora en su escrito inicial de demanda, así como la presuncional legal y humana en todo lo que le favorezca; igualmente, se le tuvo por designando autorizados en términos del ordinal 1, párrafo segundo, Código de Procedimiento y Justicia Administrativa para el Estado y los Municipios de Guanajuato, y por señalando correo electrónico para recibir notificaciones.

Por otra parte, **se desecharon** las pruebas consistentes en la instrumental de actuaciones, la totalidad del expediente administrativo que se encuentra en poder del SAT y la copia certificada de las constancias que integran la totalidad del expediente *****; aun así, para no dejar en estado de indefensión al accionante, se solicitó a la autoridad demandada que

¹ Ello, toda vez que el asunto planteado rebasa la cantidad que resulta de multiplicar por ciento cincuenta la Unidad de Medida y Actualización diaria, cuyo valor es de \$80.60 pesos mexicanos (misma que fue dada a conocer en el Diario Oficial de la Federación el 01 uno de enero de 2018 dos mil dieciocho, y vigente a partir del 01 uno de febrero de 2018 dos mil dieciocho)

exhibiera ante esta Sala copia certificada de las constancias que integran el expediente *****,

Posteriormente, mediante proveído de fecha 7 siete de enero de 2019 dos mil diecinueve, se tuvo a la **Directora Regional de Auditoría Fiscal «C» de la Dirección General de Auditoría Fiscal, dependiente de la Subsecretaría de Finanzas, Inversión y Administración de Guanajuato**, por contestando la demanda en tiempo y forma legal; igualmente, se le tuvo por dando cumplimiento al requerimiento que le fue formulado, al exhibir copia certificada de las constancias que integran el expediente *****, donde consta la resolución contenida en el oficio *****, así como por designando abogados autorizados, por señalando correo electrónico para recibir notificaciones, y por admitidas las pruebas documentales ofrecidas en su ocurso de contestación.

Asimismo, **no se concedió la suspensión solicitada** por el actor para el efecto de mantener las cosas en el estado en que se encuentran, esto es, para que no se iniciara el procedimiento administrativo de ejecución hasta en tanto se dicte sentencia, toda vez que el demandante no acreditó que garantizó el interés fiscal por la cantidad de \$*****, ante la oficina exactora correspondiente.

Finalmente, se señaló fecha y hora para la celebración de la audiencia de alegatos, la que tendría verificativo en el despacho de esta Primera Sala.

TERCERO. Audiencia final del proceso. Legalmente citadas las partes, el 11 once de febrero de 2019 dos mil diecinueve, tuvo verificativo la audiencia de alegatos, mismos que no fueron presentados por las partes.

CONSIDERANDO

PRIMERO. Competencia. Esta Primera Sala del Tribunal de Justicia Administrativa del Estado de Guanajuato es competente para conocer y resolver el presente proceso administrativo, de conformidad con los artículos 81 de la Constitución Política para el Estado de Guanajuato; 1, 2 y 11, fracción I, de la Ley Orgánica del Tribunal de Justicia Administrativa del Estado de Guanajuato; así como por lo previsto en los numerales 1, fracción II, 249, 307 A, 307 B y 307 D del Código de Procedimiento y Justicia Administrativa para el Estado y los Municipios de Guanajuato.

SEGUNDO. Existencia del acto impugnado. De conformidad con lo previsto por el artículo 299, fracción I, del Código de Procedimiento y Justicia Administrativa para el Estado y los Municipios de Guanajuato, previo al estudio del fondo, debe fijarse de manera precisa los actos impugnados por el justiciable. Al efecto, resulta ilustrativo lo establecido en la tesis de rubro: «**ACTOS RECLAMADOS. REGLAS PARA SU FIJACIÓN CLARA Y PRECISA EN LA SENTENCIA DE AMPARO.**»²

Así, del análisis integral al escrito de demanda, se advierte que el accionante pretende controvertir la legalidad de **la resolución contenida en el oficio número *******, emitida el 7 siete de junio de 2018 dos mil dieciocho, por ***** la Directora Regional de Auditoría Fiscal «C» de la Dirección General de Auditoría Fiscal, dependiente de la Subsecretaría de Finanzas e Inversión de la Secretaría de Finanzas, Inversión y

² Novena Época; Registro: 181810; Instancia: Pleno; Tipo de Tesis: Aislada; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XIX, Abril de 2004; Materia(s): Común; Tesis: P. VI/2004; Página: 255

Administración del Estado de Guanajuato; misma que se encuentra dirigida al representante legal de *****, y en la cual se determinó un crédito fiscal a su cargo por los conceptos de: (i) impuesto sobre nóminas correspondiente a los periodos comprendidos del 01 uno de enero al 31 treinta y uno de diciembre del 2016 dos mil dieciséis, y del 01 uno de enero al 31 treinta y uno de julio del 2017 dos mil diecisiete; (ii) actualizaciones; (iii) recargos; y (iv) multas.

La existencia de la aludida resolución se encuentra debidamente acreditada en autos, mediante la documental aportada por la autoridad consistente en copia certificada de las constancias que integran el expediente administrativo número ***** -según se advierte del Expediente Electrónico del Sistema Informático del Tribunal-, ya que ésta hace fe de la existencia del original de la resolución en cita y al tener calidad de documento público, dada la firma autógrafa, signos y sellos exteriores apreciables en el mismo, se le otorga valor probatorio pleno para acreditar su existencia y contenido, de conformidad con los artículos 78, 117, 121, 123 y 307K del Código de Procedimiento y Justicia Administrativa para el Estado y los Municipios de Guanajuato.

TERCERO. Causales de improcedencia y sobreseimiento. Conforme a lo establecido por el artículo 261 en íntima vinculación con el diverso numeral 262, ambos del Código de Procedimiento y Justicia Administrativa para el Estado y los Municipios de Guanajuato, por cuestiones de orden público -previo al estudio de fondo del asunto- se procede al análisis de las causales de improcedencia y sobreseimiento previstas en los preceptos normativos antes citados.

Lo anterior, acorde a la jurisprudencia aprobada por el Segundo Tribunal Colegiado del Sexto Circuito, que es del tenor literal siguiente:

«**IMPROCEDENCIA.** Sea que las partes la aleguen o no, debe examinarse previamente la procedencia del juicio de amparo, por ser esa cuestión de orden público en el juicio de garantías».³

En virtud de lo anterior, al no advertirse causal de improcedencia o sobreseimiento alguna que impida el análisis de fondo de la presente causa administrativa, quien resuelve determina **no decretar el sobreseimiento en el proceso administrativo**, ya que en la especie no se actualiza ninguna de las hipótesis normativas previstas en los artículos 261 y 262 del Código de Procedimiento y Justicia Administrativa para el Estado y los Municipios de Guanajuato.

CUARTO. Argumentos de las partes. No se transcribirán los conceptos de impugnación expuestos por el impetrante, ni aquellos esgrimidos por la autoridad encausada tendentes a controvertir su eficacia.

Ello, toda vez que los principios de congruencia y exhaustividad en la sentencia se satisfacen cuando se precisan los puntos sujetos a debate, se estudian y se les da respuesta, la cual debe estar vinculada y corresponder a los planteamientos de legalidad expuestos, de conformidad con lo señalado en la jurisprudencia por contradicción de tesis sustentada por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de rubro: **«CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. PARA CUMPLIR CON LOS PRINCIPIOS DE CONGRUENCIA Y EXHAUSTIVIDAD EN LAS SENTENCIAS DE AMPARO ES INNECESARIA SU TRANSCRIPCIÓN».**⁴

³ Tesis: VI.2o. J/323, Octava Época, Registro: 210784, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Jurisprudencia, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Núm. 80, Agosto de 1994, Materia(s): Común, Página: 87.

⁴ Tesis número 2a./J.58/2010, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta correspondiente a la Novena Época, Núm. de Registro: 164618, Tomo XXXI, Mayo de 2010, consultable a Página 830.

QUINTO. Estudio de los conceptos de impugnación. Del análisis integral realizado al escrito de demanda, quien resuelve estima que el estudio de los conceptos de impugnación esgrimidos por el actor se realizara en un orden diverso al propuesto, así como de manera grupal; ello, conforme a lo establecido en la jurisprudencia siguiente:

«CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. PROCEDE SU ANÁLISIS DE MANERA INDIVIDUAL, CONJUNTA O POR GRUPOS Y EN EL ORDEN PROPUESTO O EN UNO DIVERSO. El artículo 76 de la Ley de Amparo, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2013, en vigor al día siguiente, previene que el órgano jurisdiccional que conozca del amparo podrá examinar en su conjunto los conceptos de violación o los agravios, así como los demás razonamientos de las partes, a fin de resolver la cuestión efectivamente planteada, empero, no impone la obligación a dicho órgano de seguir el orden propuesto por el quejoso o recurrente, sino que la única condición que establece el referido precepto es que no se cambien los hechos de la demanda. Por tanto, el estudio correspondiente puede hacerse de manera individual, conjunta o por grupos, en el propio orden de su exposición o en uno diverso.»⁵

De ese modo, como primer grupo objeto de revisión, se tiene que el justiciable aduce en los conceptos de impugnación señalados como «**SEGUNDO**» y «**TERCERO**» medularmente, **la indebida fundamentación de la competencia de la autoridad para emitir el acto impugnado**, pues indica que la resolución determinante hace inicialmente mención de que quien suscribió el oficio número *****, era entonces *****, Directora Regional de Auditoría Fiscal «C» de la Dirección General de Auditoría Fiscal dependiente de la Secretaría de Finanzas y Administración del Gobierno del Estado de Guanajuato, y que posteriormente, el titular era *****, sin que se desprenda en ningún fragmento de la resolución la existencia del acuerdo, oficio o decreto a través del cual se otorgue a éste

⁵ Décima Época Registro: 2011406 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Jurisprudencia Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Libro 29, Abril de 2016, Tomo III Materia(s): Común Tesis: (IV Región)2o. J/5 (10a.) Página: 2018

último la competencia y facultad para llevar a cabo la determinación del crédito fiscal controvertido.

Asimismo, expresa que la autoridad fue omisa en citar el artículo 11 del Código Fiscal para el Estado de Guanajuato, en relación con el numeral 33 de la Constitución Política para el Estado de Guanajuato; cuestión que enfatiza transgredió sus derechos fundamentales a la legalidad, seguridad jurídica y a la debida fundamentación y motivación.

En el punto correlativo de su contestación de demanda, la autoridad encausada señala que tal planteamiento resulta infundado, ya que fueron citados en la resolución impugnada como fundamento de su competencia, entre otros, los artículos 13, fracción II y 24, fracción II incisos c) y d) de la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo para el Estado de Guanajuato; 26, 71, fracción III, 77 primer párrafo, 78, 79, primer párrafo, fracción VIII, 84 y 110 del Código Fiscal para el Estado de Guanajuato, respectivamente; 1, 2 primer párrafo, fracción II, inciso c), numeral 3, 10 primer párrafo, 11, 12, 35 primer párrafo, fracción III, 56 primer párrafo, fracción III, 58, primer párrafo, fracciones XIX, XX, XXVI y XXXVII, y 59, primer párrafo, fracción III, del Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas, Inversión y Administración.

Además, agrega que es al tenor de las normas jurídicas locales, así como de los preceptos citados del **Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas, Inversión y Administración**, que la Dirección Regional de Auditoría Fiscal «C», de la Secretaría de Fianzas, Inversión y Administración, tiene facultades y competencia para emitir tanto la solicitud de información y documentación, como el crédito fiscal impugnado.

Así, de conformidad con el numeral 299, fracción I, del Código de Procedimiento y Justicia Administrativa para el Estado y los Municipios de Guanajuato, se obtiene que el punto controvertido estriba en determinar si fue o no debidamente expuesto el sustento legal de las facultades de la autoridad demandada para emitir la resolución impugnada.

Luego, de la revisión efectuada a los argumentos de las partes, así como al material que obra en autos, quien resuelve estima **infundado** el disenso del accionante en tratamiento, ya que la autoridad encausada acredita haber fundado suficientemente sus facultades competenciales para emitir el acto impugnado, con base en las siguientes consideraciones:

De esa forma, la competencia -como componente constitucional y legal indispensable de los actos administrativos- se traduce en el complejo de facultades, obligaciones y poderes atribuidos por el derecho positivo a un determinado órgano administrativo⁶, que en función del **principio de legalidad** -el cual establece que las autoridades solamente pueden hacer lo que expresamente les permite la ley-, tiene como principal propósito otorgar certeza y seguridad jurídica a los gobernados frente al actuar de las autoridades.

De esa manera, la competencia de las autoridades administrativas constituye un **presupuesto esencial de validez y eficacia** que deviene del interés y orden público, por lo cual su observancia es obligatoria en la emisión de todo acto autoritario.

⁶ De lo anterior, resulta ilustrativo en lo conducente, lo establecido en la tesis cuyo rubro reza: «**COMPETENCIA. EN EL ÁMBITO DEL DERECHO ADMINISTRATIVO ES IMPRORRÓGABLE Y, POR TANTO, NO EXISTE SUMISIÓN TÁCITA DEL GOBERNADO.**» *Novena Época Registro: 175658 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XXIII, Marzo de 2006 Materia(s): Administrativa Tesis: XV.4o.18 A Página: 1961*

Además, para tener por debidamente cumplido dicho presupuesto, este debe encontrarse materializado en su doble aspecto: **el material**, el cual consiste en que la autoridad administrativa tenga atribuidas las facultades legales necesarias para la emisión del acto conforme lo dispuesto por los ordenamientos legales; y **el formal**, que implica citar en el acto correctamente el carácter de autoridad legalmente facultada con que suscribe, así como el ordenamiento legal, acuerdo o decreto que le otorgue tales facultades y, en caso de que estos incluyan diversos supuestos, deberá precisar con claridad y detalle, el apartado, las fracciones, incisos y subincisos aplicables.

Al respecto, resulta enriquecedor al tema el contenido de la jurisprudencia intitulada: «**COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. EN EL MANDAMIENTO ESCRITO QUE CONTIENE EL ACTO DE MOLESTIA, DEBE SEÑALARSE CON PRECISIÓN EL PRECEPTO LEGAL QUE LES OTORQUE LA ATRIBUCIÓN EJERCIDA Y, EN SU CASO, LA RESPECTIVA FRACCIÓN, INCISO Y SUBINCISO**»⁷

Ahora bien, de un análisis realizado al contenido de la resolución impugnada y, en particular, a las formalidades esenciales relativas a la fundamentación de la competencia de la autoridad para emitir el acto, es necesario destacar dos precisiones:

Primero, quien suscribe el acto combatido y, por tanto, quien resulta responsable de su emisión es el Director Regional de Auditoría Fiscal «C» de la Dirección General de Auditoría, adscrito a la Subsecretaría de Finanzas e Inversión, dependiente de la Secretaría de Finanzas, Inversión y Administración del Estado; y

⁷ Novena Época; Registro: 188432; Instancia: Segunda Sala; Tipo de Tesis: Jurisprudencia; Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta; Tomo XIV, noviembre de 2001; Materia(s): Administrativa; Tesis: 2a./J. 57/2001; Página: 31.

Segundo, como sustento legal de su competencia para determinar la sanción impuesta al justiciable, la autoridad citó en el cuerpo del acto, las siguientes disposiciones:

«Esta Secretaría de Finanzas, Inversión y Administración del Gobierno del Estado de Guanajuato, con fundamento en lo dispuesto en el Artículo 16, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Artículos 80 y 100, de la Constitución Política para el Estado de Guanajuato; (...) Artículo 3 Primer Párrafo Fracción VIII y Segundo Párrafo, 4 Primer Párrafo, y Artículos Primero y Tercero Transitorios del Código Fiscal para el Estado de Guanajuato, según Decreto legislativo Número 205, publicado en el Periódico Oficial del Gobierno del Estado de Guanajuato Numero 188, Tercera Parte, de fecha 25 de Noviembre de 2005, Vigente a partir del 10 de Enero de 2006, reformado mediante Decreto Número 64, publicado en el periódico Oficial del Gobierno del Estado de Guanajuato, Número 82 Tercera Parte; de fecha 22 de Mayo de 2007, en vigor al cuarto día siguiente al de su publicación; reformado mediante Decreto número 74, publicado en el periódico Oficial del Gobierno del Estado de Guanajuato, número 91 Tercera Parte de fecha 7 de junio de 2013, en vigor al cuarto día siguiente al de su publicación; reformado mediante Decreto número 104 publicado en el Periódico Oficial del Gobierno del Estado de Guanajuato, número 105 Segunda Parte, de fecha 1 de julio de 2016, en vigor al cuarto día siguiente al de su publicación; Artículos 1, 2 Primer Párrafo Fracción II inciso c), Numeral 3, 10 Primer Párrafo, 11, 12, 56 Primer Párrafo Fracción III, 58 Primer Párrafo Fracción XI, XX y XXXVII, 59 Primer Párrafo Fracción III, relativa a la Dirección Regional de Auditoría Fiscal 'C' con sede en Celaya, Guanajuato, la cual ejerce sus funciones dentro del Municipio de Celaya, Guanajuato, y Artículos Primero y Tercero Transitorios del Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas, Inversión y Administración del Gobierno del Estado de Guanajuato, según Artículo Único del Decreto Gubernativo Número 216, publicado en el Periódico Oficial del Gobierno del Estado de Guanajuato Número 120, Tercera Parte, de fecha 27 de Julio de 2012 en vigor a partir del 1 de Septiembre-de 2012; reformado según Decreto Gubernativo número 20, publicado en el Periódico Oficial del Gobierno del Estado de Guanajuato número 24 Cuarta- Parte, de fecha 21 de Diciembre del 2012. en vigor al cuarto día siguiente al de su publicación; reformada según Decreto Gubernativo Número 161, publicado en el Periódico Oficial del Gobierno del Estado de Guanajuato Número 103, Segunda Parte de fecha 28 de Junio de 2016, en vigor a partir del 29 de Junio de 2016, así como con fundamento en los artículos

26, 71 Primer Párrafo Fracción III, 77 Primer Párrafo, 78, 79, Primer Párrafo, Fracción VIII, 84 y 110 del Código Fiscal para el Estado de Guanajuato(...)

Preceptos de los cuales, es de destacarse el contenido específico de los numerales 1, 2, fracción II, inciso c, numeral 3; 10, primer párrafo, 11, 56 primer párrafo, fracción III, 58, primer párrafo fracciones XI, XX y XXXVII; y 59, primer párrafo, fracción III, del Reglamento Interior de la Secretaría de Finanzas, Inversión y Administración del Gobierno del Estado de Guanajuato, mismos que disponen:

«Artículo 1. La Secretaría de Finanzas, Inversión y Administración tiene a su cargo el despacho de los asuntos que le encomiendan la Constitución Política para el Estado de Guanajuato, la Ley Orgánica del Poder Ejecutivo para el Estado de Guanajuato y otras leyes, decretos, reglamentos y acuerdos del Gobernador del Estado. Para los efectos del presente reglamento se entiende por Secretaría, a la Secretaría de Finanzas, Inversión y Administración, y por Secretario a su titular.

Artículo 2. Para el estudio, planeación, programación, ejecución y despacho de asuntos, la Secretaría cuenta con las siguientes unidades administrativas:

II. Subsecretaría de Finanzas e Inversión:

c) Dirección General de Auditoría Fiscal:

3. Dirección Regional de Auditoría Fiscal «C»;

Artículo 10. Al frente de las Subprocuradurías Fiscales habrá un Subprocurador y de las Direcciones de Área habrá un Director, quienes pueden auxiliarse del personal que requieran las necesidades del servicio y permita el presupuesto. (...)

Artículo 11. Corresponde a los Subprocuradores Fiscales, Directores de Área, Coordinadores, Jefes de Oficinas Recaudadoras, y Jefes de Oficinas Recaudadoras Auxiliares, el estudio, la tramitación y resolución de los asuntos que se señalan en este reglamento.

En el ejercicio de sus facultades traducidas en la emisión de actos de autoridad que incidan en la esfera jurídica de los particulares, los Subprocuradores Fiscales,

Directores, Coordinadores, Jefes de Oficinas Recaudadoras y Jefes de Oficinas Recaudadoras Auxiliares, ejercerán su competencia dentro de la circunscripción territorial que comprende el Estado de Guanajuato, salvo que las disposiciones del presente reglamento les otorguen una competencia por territorio diferente a la indicada.

Artículo 56. La Dirección General de Auditoría Fiscal deberá apoyar, coordinar y supervisar el trabajo de las siguientes unidades administrativas:

III. Dirección Regional de Auditoría Fiscal «C»;

Artículo 58. Las Direcciones Regionales de Auditoría Fiscal «A», «B» y «C», tienen las siguientes facultades: (...)

XI. Notificar los actos relacionados con el ejercicio de las facultades de comprobación y en los casos que proceda dejar sin efectos las órdenes de visitas domiciliarias, revisiones fiscales que se lleven en el domicilio de la autoridad fiscal, auditorías, inspecciones y demás actos de fiscalización; (...)

XX. Imponer las multas por infracciones a las disposiciones fiscales que rigen la materia de su competencia, así como calificar e imponer sanciones por violaciones a la Ley de Alkoholes para el Estado de Guanajuato; (...)

XXXVII. Las demás que las disposiciones legales y reglamentarias le atribuyan, así como aquellas que le confieran el Secretario, el Subsecretario del Ramo o su Director General.

Artículo 59. Las Direcciones Regionales de Auditoría Fiscal, ejercerán sus facultades dentro de la circunscripción territorial que se indica: (...)

III. La Dirección Regional de Auditoría Fiscal «C», con sede en Celaya, Guanajuato, ejercerá sus facultades dentro de la circunscripción territorial que comprende los municipios de Acámbaro, Apaseo el Alto, Apaseo el Grande, Atarjea, Celaya, Comonfort, Coroneo, Cortazar, Doctor Mora, Jerécuaro, Moroleón, Salvatierra, San José Iturbide, San Luis de la Paz, San Miguel de Allende, Santa Catarina, Santiago Maravatío, Tarandacuao, Tarimoro, Tierra Blanca, Uriangato, Victoria, Xichú y Yuriria.»

De lo anteriormente expuesto, se colige la facultad del **Director Regional de Auditoría Fiscal «C»** para requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, con domicilio en **Celaya**, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como para que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran; todo ello, a fin de determinar la existencia del crédito fiscal, dar bases para su liquidación o fijarlo en cantidad líquida, cerciorarse del cumplimiento a las obligaciones fiscales y comprobar la comisión de infracciones a dichas disposiciones.

Lo anterior, pone en relieve el desacierto del accionante, ya que el Director demandado sí colmó debidamente la máxima de fundamentación establecida en el artículo 16 de la Constitución Federal, en su vertiente relativa a la competencia de la autoridad para emitir el acto impugnado.

Evidenciado tal situación, resultaba innecesario que, además de los preceptos antes enlistados, se citara el artículo 11 del Código Fiscal para el Estado de Guanajuato; y el 33 de la Constitución Política para el Estado de Guanajuato, mismos que disponen:

«**Artículo 11.** Para los efectos fiscales se entenderá por Estado de Guanajuato, el que conforme al artículo 33 de la Constitución Política para el Estado de Guanajuato integra el territorio estatal.»

«**Artículo 33.-** El Estado de Guanajuato se divide en los municipios siguientes: Abasolo, Acámbaro, Apaseo el Alto, Apaseo el Grande, Atarjea, Celaya, Comonfort, Coroneo, Cortazar, Cuerámbaro, Dolores Hidalgo Cuna de la Independencia Nacional, Doctor Mora, Guanajuato, Huanímaro, Irapuato, Jaral del Progreso, Jerécuaro, León, Manuel Doblado, Moroleón, Ocampo, Pénjamo, Pueblo Nuevo, Purísima del Rincón, Romita, Salamanca, Salvatierra, San Diego de la Unión, San Felipe, San Francisco del Rincón, San José Iturbide, San Luis de la Paz, San Miguel de Allende, Santa Catarina,

Santa Cruz de Juventino Rosas, Santiago Maravatío, Silao de la Victoria, Tarandacuaio, Tarimoro, Tierra Blanca, Uriangato, Valle de Santiago, Victoria, Villagrán, Xichú y Yuriria, con los límites y la extensión que actualmente se les reconoce.»

Ello, pues el Director Regional de Auditoría Fiscal «C» **expuso de manera suficiente el sustento legal que le otorga las facultades legales necesarias para la emisión de la resolución confutada**, indicando de manera exacta y puntual los artículos y fracciones aplicables, mismos que ya fueron transcritos con antelación.

Además, desprendido de la resolución contenida en el oficio número *****,*****se advierte correctamente señalado el carácter de autoridad legalmente facultada con que suscribe el titular de la Dirección Regional de Auditoría Fiscal «C»; circunstancias en virtud de las cuales se considera que el justiciable no fue dejado en estado de indefensión, toda vez que sí le fue dado a conocer debidamente que el proceder de la autoridad se encuentra ajustado dentro de su ámbito competencial y, en consecuencia, que ésta se encuentra ajustada a derecho.

Lo anterior, sin soslayar hacer mención de que el disenso expuesto por el actor en contra de la legitimación de *****, como Director Regional de Auditoría Fiscal «C» de la Dirección General de Auditoría, adscrito a la Subsecretaría de Finanzas e Inversión, dependiente de la Secretaría de Finanzas, Inversión y Administración del Estado, resulta **inatendible**.

Tal pronunciamiento es en función de que en el proceso contencioso administrativo no es dable enjuiciar cuestiones relativas a la legitimación en el cargo, sino exclusivamente aquellas relativas a la competencia de la autoridad administrativa. De la distinción que existe entre legitimación y competencia, por tratarse de una situación análoga o similar, es conducente acudir a lo expuesto en la tesis cuyo rubro y texto rezan:

«**LEGITIMACIÓN Y COMPETENCIA, NOCIONES DE LAS DIFERENCIAS EN LOS CONCEPTOS DE, EN LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.** Si en la vía constitucional se aduce que un servidor público carece de legitimación y competencia para actuar se hace menester precisar que, legitimidad y competencia son dos conceptos jurídicos esencialmente distintos, no obstante, los mismos pueden coexistir en una persona. En el caso de la competencia, ésta refiere a la suma de facultades que la ley le otorga al servidor para ejercer sus atribuciones y sólo se circunscriben en relación con la entidad moral que se denomina "autoridad", abstracción hecha de las cualidades del individuo, verbigracia, en el caso de un nombramiento hecho en términos legales a favor de alguien que reúna los requisitos impuestos por la ley, ello constituye la legitimidad de una autoridad y ésta a la vez puede legalmente ejercer su competencia. Por otra parte, la legitimidad se refiere a la persona, al individuo nombrado para desempeñar determinado cargo público. De lo anterior se puede comprender que existen autoridades legítimas que son incompetentes legalmente, porque habiendo sido nombradas satisfaciendo todos los requisitos impuestos por la ley, ésta no las autorice a realizar determinado acto o actúen fuera del territorio en que pueden hacerlo. Asimismo, pueden existir autoridades que siendo ilegítimas los actos que emanen de las mismas sean legales porque el órgano de quienes son sus titulares sí tenga competencia para actuar, sin que los tribunales de amparo puedan analizar la legitimación en esos términos, cualquiera que sea la irregularidad alegada (incompetencia de origen), ya que aquéllos sólo están vinculados al concepto de competencia en términos del artículo 16 de la Ley Suprema.»⁸

Lo resaltado es propio.

Luego, con independencia del motivo de ilegalidad hecho valer por el accionante, se insiste en que **este Tribunal únicamente puede conocer y dirimir cuestiones relativas a la competencia, esto es, los límites en los cuales un órgano puede actuar frente a terceros**, más no el examen de la legitimidad de un funcionario, es decir, la integración de un órgano y la situación de una persona física frente a las normas que regulan las condiciones personales y los requisitos formales necesarios

⁸ Novena Época Registro: 187767 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XV, Febrero de 2002 Materia(s): Administrativa Tesis: I.8o.A.16 A Página: 868 .

para encarnar y dar vida a la entidad orgánica. Al efecto, resulta esclarecedor lo establecido en las tesis siguientes:

«JUICIO DE NULIDAD FISCAL. TITULARES DE LOS ORGANOS DE AUTORIDAD DEMANDADOS EN EL. NO TIENEN QUE COMPROBAR SU NOMBRAMIENTO.

Ninguna de las disposiciones del Código Fiscal federal establece el requisito de que las personas físicas que participan en el juicio de anulación, con el carácter de autoridades, deban demostrar que efectivamente desempeñan el cargo que ostentan. Lo anterior obedece a que la autoridad, como ente de derecho público, no está sujeta a las reglas de la representación convencional que rigen para los particulares; y al hecho de que, no es posible que en una controversia ordinaria se determine que a quien se ostenta como funcionario no le asiste ese carácter, puesto que, ese tema corresponde a la llamada "incompetencia de origen" que ni siquiera en el juicio constitucional de amparo puede tocarse. Lo anterior es así porque de haberse exhibido el nombramiento de la autoridad recurrente, la actora podría argüir que no se exhibió el diverso nombramiento del funcionario que la designó; y así, sucesivamente, hasta llegar, en el caso de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al Presidente de la República, por cuanto hace al nombramiento del titular del ramo; empero, como el depositario del Poder Ejecutivo Federal no es designado por nombramiento, sino por elección, el cuestionamiento final, en éstos casos, tendría que versar sobre la validez de ese acto político.»⁹

«INCOMPETENCIA DE ORIGEN. NOCION Y DIFERENCIAS CON LA COMPETENCIA A QUE SE REFIERE EL ARTICULO 16 CONSTITUCIONAL.

La noción de incompetencia de origen, nació hacia la segunda mitad del siglo pasado, para significarse con ella los problemas que entrañaban la ilegitimidad de autoridades locales, (presidentes municipales, magistrados y jueces, así como gobernadores) por infracciones a las normas reguladoras de su designación o elección para desempeñar cargos públicos. Las razones aducidas para distinguirla de las irregularidades examinadas en el rubro de competencia del artículo 16 constitucional, fueron que el conocimiento de aquellas cuestiones por los tribunales Federales se traduciría en una injustificada intervención en la soberanía de las entidades federativas, y redundaría en el empleo del juicio de amparo como instrumento para influir en materia política, la noción de incompetencia de origen así limitada en principio al desconocimiento de autoridades locales de índole política o judicial, se hizo sin embargo extensiva - por la fuerza de la tradición en el lenguaje forense- a todos los

⁹ Octava Época Registro: 217326 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación Tomo XI, Febrero de 1993 Materia(s): Administrativa Tesis: Página: 271

casos en que por cualquier razón se discutiera la designación de un funcionario federal o local perteneciente inclusive al Poder Ejecutivo, o la regularidad de su ingreso a la función pública. Así, se introduce una distinción esencial entre la llamada "incompetencia de origen" y la incompetencia derivada del artículo 16 constitucional, de manera similar a lo sucedido en otras latitudes cuando frente a los funcionarios "de jure" se ha creado una teoría de los funcionarios "de facto", esto es, aquellos cuya permanencia en la función pública es irregular, bien por inexistencia total o existencia viciada del acto formal de designación según cierto sector de la doctrina, bien por ineficacia sobrevenida del título legitimante, frecuentemente debida a razones de temporalidad o inhabilitación, según otros autores. El examen de la legitimidad de un funcionario y de la competencia de un órgano supone una distinción esencial: mientras la primera explica la integración de un órgano y la situación de una persona física frente a las normas que regulan las condiciones personales y los requisitos formales necesarios para encarnarlo y darle vida de relación orgánica, la segunda determina los límites en los cuales un órgano puede actuar frente a terceros. En este sentido, el artículo 16 constitucional no se refiere a la legitimidad de un funcionario ni la manera como se incorpora a la función pública, sino a los límites fijados para la actuación del órgano frente a los particulares, ya que son justamente los bienes de éstos el objeto de tutela del precepto en tanto consagra una garantía individual y no un control interno de la organización administrativa. Por lo tanto, ni los tribunales de amparo ni los ordinarios de jurisdicción contencioso-administrativa federal, por estar vinculados al concepto de competencia del artículo 16 constitucional, reproducido en el artículo 238, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, pueden conocer de la legitimidad de funcionarios públicos, cualquiera que sea la causa de irregularidad alegada; lo anterior, sin perjuicio de la posible responsabilidad administrativa o quizá penal exigible a la persona dotada de una investidura irregular o incluso sin investidura alguna.»¹⁰

«LEGITIMACIÓN DE FUNCIONARIOS PÚBLICOS. LOS TRIBUNALES DE AMPARO, POR ESTAR VINCULADOS CON EL CONCEPTO DE COMPETENCIA A QUE SE REFIERE EL ARTÍCULO 16 CONSTITUCIONAL, NO PUEDEN CONOCER DE AQUÉLLA. El artículo 16 constitucional se refiere a la competencia que tienen las autoridades para conocer de determinadas conductas en particular, caso que corresponde a la esfera de atribuciones de las autoridades cuya competencia constituye el análisis del Poder Judicial de la Federación, mas no la forma en que una autoridad fue elegida o integrada, circunstancia que le compete estudiar a la autoridad individual o colegiada que otorgó

¹⁰ Octava Época Registro: 228527 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación Tomo III, Segunda Parte-1, Enero-Junio de 1989 Materia(s): Administrativa Tesis: Página: 390 .

el nombramiento o, en todo caso, el régimen establecido para ello, porque el precitado artículo constitucional no se refiere a la legitimación de un funcionario, ni a la manera como se incorpora a la función pública, sino a los límites fijados para la actuación del órgano frente a los particulares, ya que consagra una garantía individual y no un control interno de la organización administrativa.»¹¹

Énfasis añadido.

De ahí que no sea factible pronunciarse respecto a la legalidad o ilegalidad en la designación de *****, como Director Regional de Auditoría Fiscal «C» de la Dirección General de Auditoría, tornando con ello en **inatendible** el argumento de ilegalidad esgrimido por el justificable.

Como segundo grupo materia de análisis, el demandante jurídico-colectivo aduce en el concepto de impugnación identificado como «QUINTO», «OCTAVO» y «DÉCIMO SEGUNDO» esencialmente, **la indebida fundamentación y motivación** de la determinación del crédito fiscal impugnada, en transgresión a lo previsto por los numerales 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y 110, fracción III, del Código Fiscal para el Estado de Guanajuato; ello, pues señala que la autoridad demandada omite exponer de manera pormenorizada las razones, motivos y circunstancias que le llevaron a concluir que ésta se encuentra obligada directamente a cumplir con las disposiciones fiscales en materia de Impuesto sobre Nóminas.

Añade también que, no está señalado de manera pormenorizada en la resolución impugnada el motivo por el cual la autoridad considera que ésta se encuentra en el supuesto para determinar el crédito fiscal

¹¹ Novena Época Registro: 186917 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XV, Mayo de 2002 Materia(s): Común Tesis: III.2o.P.11 K Página: 1243.

pretendido, lo cual a su consideración pone en evidencia la indebida fundamentación y motivación del acto.

Asimismo, abona que no se desprende motivación ni razones específicas del por qué está supuestamente afecta al pago del Impuesto en mención y, por tanto, que en términos del artículo 6, primer párrafo, de la Ley de Hacienda para el Estado de Guanajuato, no se desprende que esté obligada a efectuar dichos pagos, con lo cual se evidencia que la autoridad fiscalizadora determinó el crédito fiscal a su criterio y de manera arbitraria.

Todo lo antepuesto, acota el justiciable, le dejó en un estado total de indefensión e inseguridad jurídica, en transgresión a sus derechos fundamentales de legalidad, seguridad jurídica y certidumbre.

En los puntos correlativos del curso de contestación de demanda, la autoridad encausada sostiene la legalidad y validez de su actuación, al exponer que fue acreditado el objeto del impuesto sobre nómina y resultando suficiente lo asentado por la autoridad fiscalizadora para tener por legalmente determinado el Impuesto sobre Nómina.

Además, indica que las cantidades plasmadas en la resolución crediticia, efectivamente correspondían a remuneraciones realizadas por la empresa actora por trabajo personal subordinado, en tanto que las mismas fueron conocidas de la información y documentación proporcionada por el propio contribuyente. Cuestión que -abona-, es única y exclusivamente imputable a la actora, pues en términos del artículo 28 del Código Fiscal para el Estado de Guanajuato, en íntima vinculación con el 7, fracciones II a IV de la Ley de Hacienda para el Estado de Guanajuato, corresponde a los contribuyentes corregir su situación fiscal.

En adición, la autoridad afirma que era obligación del impetrante demostrar que efectivamente no haya realizado remuneraciones o erogaciones por trabajo personal subordinado por los montos señalados en la resolución liquidatoria.

Así, de conformidad con el numeral 299, fracción I, del Código de Procedimiento y Justicia Administrativa para el Estado y los Municipios de Guanajuato, se obtiene que la *litis* estriba en determinar si la determinación del crédito fiscal consignada en el oficio número ***** fue o no debidamente fundada y motivada por la autoridad demandada.

Una vez efectuada la revisión a los argumentos de las partes, a la determinación consignada en el oficio número *****, así como al material probatorio que integran las constancias de la presente causa, quien resuelve determina que resultan **fundados** los conceptos de impugnación en estudio, y suficientes para declarar la nulidad de la resolución controvertida, con sustento en las siguientes consideraciones:

El artículo 16, párrafo primero, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece como imperativo a toda autoridad, en su respectivo ámbito de competencia, **la obligación de fundar y motivar la causa legal de sus actos**, ello en respeto a las garantías constitucionales de seguridad y certeza jurídica consagradas en favor de los gobernados.

Además, el artículo 110, fracción III, del Código Fiscal para el Estado de Guanajuato, estipula como elemento de validez del acto administrativo, el encontrarse **debidamente fundado y motivado**.

En tal sentido, por motivación deberá entenderse la expresión del razonamiento preciso y detallado de los hechos inherentes a las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que hayan sido actualizadas con base en la hipótesis normativa, y que permitan establecer, de manera clara, la adecuación del hecho en el supuesto jurídico establecido por la norma; y por **fundamentación**, la cita exacta de los preceptos legales en que se encuadra la conducta del gobernado, así como de los relativos a la competencia y facultades de la autoridad para emitir el acto, precisando, en su caso, los incisos, sub-incisos y fracciones correspondientes.

En concreto, para considerar debidamente colmada la garantía de fundamentación y motivación tratándose de la determinación de un crédito fiscal, la resolución administrativa deberá expresar los preceptos legales aplicables, así como la pormenorización de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que llevaron a la autoridad fiscal a concluir la configuración de los supuestos de hecho que dan nacimiento a la obligación tributaria y, por tanto, que el contribuyente se encuentra sujeto al impuesto establecido.

Incluso, resulta imprescindible que en dicha actuación sea expuesto detalladamente el procedimiento que se siguió para determinar la cuantía del crédito fiscal y sus accesorios¹², lo que implica: **(i)** pormenorizar la forma en que llevó a cabo las operaciones aritméticas aplicables; y **(ii)** detallar claramente las fuentes de las que obtuvo los datos necesarios para realizar tales operaciones.

¹² Resulta sustento de tal pronunciamiento, lo sustentado en la jurisprudencia cuyo rubro se intitula: «**RESOLUCIÓN DETERMINANTE DE UN CRÉDITO FISCAL. REQUISITOS QUE DEBE CONTENER PARA CUMPLIR CON LA GARANTÍA DE LEGALIDAD EN RELACIÓN CON LOS RECARGOS.**» *Novena Época Registro: 162301 Instancia: Segunda Sala Tipo de Tesis: Jurisprudencia Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XXXIII, Abril de 2011 Materia(s): Administrativa, Constitucional Tesis: 2a./J. 52/2011 Página: 553*

Al efecto, resulta oportuno hacer cita de la siguiente jurisprudencia:

«FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS.- De acuerdo con el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe estar suficientemente fundado y motivado, entendiéndose por lo primero que **ha de expresarse con precisión el precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, que también deben señalarse con precisión, las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, siendo necesario además, que exista adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa.** Esto es, que cuando el precepto en comento previene que nadie puede ser molestado en su persona, propiedades o derechos sino en virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, está exigiendo a todas las autoridades que apeguen sus actos a la ley, expresando de que ley se trata y los preceptos de ella que sirvan de apoyo al mandamiento relativo. En materia administrativa, específicamente, para poder considerar un acto autoritario como correctamente fundado, es necesario que en él se citen: a).- los cuerpos legales y preceptos que se están aplicando al caso concreto, es decir, los supuestos normativos en que se encuadra la conducta del gobernado para que esté obligado al pago, que serán señalados con toda exactitud, precisándose los incisos, subincisos, fracciones y preceptos aplicables, y b).- los cuerpos legales, y preceptos que otorgan competencia o facultades a las autoridades para emitir el acto en agravio del gobernado.»¹³

Lo relatado es propio.

Ahora bien, tratándose de la determinación de un crédito fiscal relativo al Impuesto sobre Nóminas, es menester que previo a la determinación del crédito fiscal correspondiente, la autoridad fije el campo de aplicación del citado tributo, derivado de haber constatado¹⁴ sus elementos cualitativos, consistentes en: **a) el hecho generador**, es decir, la actualización de las situaciones jurídicas o de facto previstas en los ordinales 1 y 6, párrafo

¹³ Octava Época, Registro: 164618, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito, Jurisprudencia, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, Número 64, Abril de 1993, Tesis: VI.2o. /J.248, Página: 43.

¹⁴ La cual será efectuada a la luz de la información obtenida con motivo de las acciones llevadas a cabo relativas a las facultades de verificación y comprobación ejercidas por la autoridad fiscalizadora sobre el contribuyente, ya sea en su modalidad de visita domiciliaria o bien, a través de la revisión de gabinete o escritorio.

primero, de la Ley de Hacienda para el Estado de Guanajuato; y b) el sujeto pasivo, esto es, la persona física o moral en quien recae la obligación tributaria por haber materializado el hecho imponible, esto es, que haya realizado los pagos a que se refiere el numeral 1 de la citada ley de hacienda estatal.

Sustenta tal pronunciamiento, lo dispuesto en la siguiente jurisprudencia:

«TRIBUTO. EL HECHO IMPONIBLE, COMO UNO DE LOS ELEMENTOS QUE LO CONSTITUYEN, ES LA HIPÓTESIS JURÍDICA O DE FACTO QUE EL LEGISLADOR ELIGE COMO GENERADORA DE LA OBLIGACIÓN CONTRIBUTIVA. El tributo es una prestación patrimonial de carácter coactivo y a título definitivo, que de manera unilateral fija el Estado a cargo de las personas que realizan determinada conducta lícita, definida legalmente mediante una hipótesis jurídica o de hecho que es reflejo de capacidad económica, y cuyo destino es financiar el gasto público. Así, la contribución se configura por elementos cualitativos y elementos cuantitativos, relacionados lógicamente. Los primeros son: 1) el hecho imponible y 2) el sujeto pasivo; calificados así por la doctrina en atención a que acotan o definen el campo de aplicación de cada contribución. Junto a estos elementos cualitativos existen otros denominados mesurables o cuantitativos, pues tienen como objeto fijar los parámetros para determinar el monto de la deuda tributaria para cada caso concreto, siendo: a) la base imponible y b) el tipo, tasa o tarifa aplicable a la base. Ahora bien, el hecho imponible es la hipótesis jurídica o de hecho que el legislador elige como generadora del tributo, es decir, el conjunto de presupuestos abstractos contenidos en una ley, de cuya concreta existencia derivan determinadas consecuencias jurídicas, principalmente, la obligación tributaria. En otras palabras, el hecho imponible se constituye por las situaciones jurídicas o de facto previstas por el legislador en la ley cuya actualización causa la contribución relativa. Además, la creación del hecho imponible es, por excelencia, la forma por la cual se ejerce la potestad tributaria del Estado, por lo que la delimitación de su estructura queda al total arbitrio del legislador, siempre y cuando respete los principios constitucionales relativos. Por tales razones, el titular de la potestad tributaria normativa puede tipificar en la ley, como hecho imponible, cualquier manifestación de riqueza, es decir, todo acto, situación, calidad o hecho lícitos, siempre y cuando respete, entre otras exigencias, la capacidad contributiva de

los sujetos pasivos, que implica la necesidad de que aquéllos han de revestir, explícita o implícitamente, naturaleza económica.»¹⁵

Énfasis añadido.

Además, con el propósito de comprobar y establecer correctamente que se hayan materializado los «elementos cualitativos» del Impuesto sobre Nóminas, se precisa que la autoridad fiscal deberá tener en cuenta que el objeto del impuesto en mención se constituye por los pagos efectuados, en dinero o en especie, por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado (de manera independiente a la denominación que se les dé) dentro del territorio del Estado; ello, al existir plena vinculación entre el hecho imponible y la base del gravamen en cuestión¹⁶, de conformidad con lo previsto por el numeral 1, párrafo primero, de la Ley de Hacienda para el Estado de Guanajuato.

En en otras palabras, el propósito del referido tributo estriba en gravar las erogaciones de tipo remunerativo identificadas como fuente de riqueza, recogiendo y adecuando aspectos conceptualizados de manera originaria y preponderante por la legislación laboral, exclusivamente para fines de recaudación, con el propósito de determinar -en modo específico-, el objeto del tributo y con el fin de definir lo que debe

¹⁵ Novena Época Registro: 164649 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Jurisprudencia Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XXXI, Abril de 2010 Materia(s): Administrativa Tesis: I.15o.A. J/9 Página: 2675

¹⁶ Sustenta tal conclusión, lo establecido en la jurisprudencia cuyo rubro se intitula: **«EROGACIONES POR REMUNERACIONES AL TRABAJO PERSONAL SUBORDINADO. AL EXISTIR PLENA VINCULACIÓN ENTRE EL HECHO IMPONIBLE Y LA BASE DEL IMPUESTO RELATIVO, PREVISTOS EN LOS ARTÍCULOS 56 Y 57 DEL CÓDIGO FINANCIERO DEL ESTADO DE MÉXICO Y MUNICIPIOS, NO SE TRANSGREDE EL PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA.»** Novena Época Registro: 187544 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Jurisprudencia Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XV, Marzo de 2002 Materia(s): Constitucional, Administrativa Tesis: II.3o.A. J/3 Página: 1160

asimilarse por **erogaciones destinadas a remunerar el trabajo personal subordinado**¹⁷.

En tal sentido, el numeral 1, párrafo segundo, de la ley hacendaria estatal, previene de manera enunciativa, más no limitativa, que para efectos del citado impuesto, debe entenderse por «**remuneraciones**» lo siguiente:

«**Artículo 1.-** (...) Para efectos de este impuesto se consideran remuneraciones, las siguientes:

- I. Pagos de sueldos y salarios;
- II. Pagos de tiempo extraordinario de trabajo;
- III. Pagos de premios, primas, bonos, estímulos e incentivos;
- IV. Pagos de compensaciones;
- V. Pagos de gratificaciones y aguinaldos;
- VI. Pagos de participación patronal al fondo de ahorros;
- VII. Pagos de primas de antigüedad;
- VIII. Pagos de participación de los trabajadores en las utilidades;
- IX. Pagos de comisiones;
- X. Pagos realizados a administradores, comisarios o miembros de los consejos directivos de vigilancia o de administración de sociedades o asociaciones;
- XI. Pagos de servicios de comedor y comida proporcionados a los trabajadores;
- XII. Pagos de vales de despensa;
- XIII. Pagos de servicio de transporte;
- XIV. Pagos de primas de seguros para gastos médicos o de vida;
- XV. Pagos realizados a las personas por los servicios que presten a un prestatario, siempre que dichos servicios se lleven a cabo en las instalaciones o por cuenta de este último, por los que no se deba pagar el impuesto al valor agregado; y
- XVI. Cualquier otra erogación realizada por concepto de trabajo personal subordinado.»

¹⁷ Ilustra tal razonamiento, lo previsto por el criterio emitido por esta Primera Sala y localizado en el documento «Criterios 2011», cuyo rubro y texto reza: «**IMPUESTO SOBRE NÓMINAS. LOS SOCIOS NO SON SUJETOS DEL.**» *Expediente 415/1ª Sala/11. Actor: *****, en su carácter de representante legal de la persona moral "*****" Resolución del 10 diez de octubre de 2011 dos mil once*; consultable en el enlace electrónico siguiente: http://tcagto.gob.mx/wp-content/uploads/2017/09/CRITERIOS_2011-2012.pdf

Por otra parte, tomando en cuenta que tales remuneraciones deben encontrarse condicionadas o vinculadas a un «trabajo personal subordinado», es necesario acudir a lo previsto en la legislación laboral y, en especial, a lo dispuesto por el ordinal 20, primer párrafo, de la Ley Federal del Trabajo, mismo que dispone:

«**Artículo 20.-** Se entiende por relación de trabajo, cualquiera que sea el acto que le dé origen, la prestación de un trabajo personal subordinado a una persona, mediante el pago de un salario. (...)»

Atento a lo anterior, se obtiene que el objeto del Impuesto sobre Nóminas lleva implícita la existencia de una «relación laboral», en la cual el contribuyente o sujeto obligado ostenta un poder jurídico de mando (patrón), correlativo a un deber de obediencia por parte de quien presta un trabajo personal, a cambio de una remuneración. De tal forma que, para determinar si existe una relación de trabajo debe comprobarse **la posibilidad jurídica de la imposición de la voluntad patronal.**

Al efecto, resulta ilustrativo el contenido de la jurisprudencia cuyo rubro y texto indica:

«**SUBORDINACIÓN. ELEMENTO ESENCIAL DE LA RELACIÓN DE TRABAJO.** La sola circunstancia de que un profesional preste servicios a un patrón y reciba una remuneración por ello, no entraña necesariamente que entre ambos exista una relación laboral, pues para que surja ese vínculo es necesaria la existencia de subordinación, que es el elemento que distingue al contrato laboral de otros contratos de prestación de servicios profesionales, es decir, que exista por parte del patrón un poder jurídico de mando correlativo a un deber de obediencia por parte de quien presta el servicio, de acuerdo con el artículo 134, fracción III de la Ley Federal del Trabajo, que obliga a desempeñar el servicio bajo la dirección del patrón o de su

representante a cuya autoridad estará subordinado el trabajador en todo lo concerniente al trabajo.»¹⁸

Énfasis añadido.

De ahí que, en términos de lo previsto en los numerales 1, 2, primer párrafo, 3 y 6, primer párrafo, de la Ley de Hacienda para el Estado de Guanajuato, sea dable concluir que el hecho imponible y el sujeto pasivo del Impuesto sobre Nóminas, **se actualizan al momento de que una persona física o moral -en su carácter de patrón o empleador-, realiza el pago, ya sea en dinero o en especie, de una remuneración a otra persona con motivo de la prestación de un trabajo personal y subordinado.**

En el caso concreto, desprendido del análisis realizado a la resolución con oficio número *****, se observa que la autoridad demandada determinó un crédito fiscal a cargo de la justiciable por concepto de Impuesto sobre Nóminas, por los períodos comprendidos del 01 uno de enero al 31 treinta y uno de diciembre del 2016 dos mil dieciséis y del 01 uno al 31 treinta y uno de julio del 2017 dos mil diecisiete, más accesorios (actualizaciones, recargos y multas), por las cantidad total de \$*****.

Lo anterior, con motivo de que la autoridad demandada constató los siguientes hechos (RESULTANDO):

1. Mediante oficio número ***** de fecha 11 once de septiembre de 2017 dos mil diecisiete y notificado el día 12 doce del mismo mes y anualidad, se requirió a la accionante que suministrara información y documentación con el propósito de comprobar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales a que esta afecta como

¹⁸ Séptima Época Registro: 1009152 Instancia: Cuarta Sala Tipo de Tesis: Jurisprudencia Fuente: Apéndice de 2011 Tomo VI. Laboral Primera Parte - SCJN Primera Sección - Relaciones laborales ordinarias Subsección 1 - Sustantivo Materia(s): Laboral Tesis: 357 Página: 342

sujeto directo en materia del Impuesto sobre Nóminas por los periodos comprendidos del 1 uno de enero al 31 treinta y uno de diciembre de 2016 dos mil dieciséis y del 1 uno de enero al 31 treinta y uno julio de 2017 dos mil diecisiete;

2. Un vez fenecido el plazo otorgado en el oficio antes citado, se procedió por segunda ocasión a requerir a la impetrante mediante oficio número ***** de fecha 9 nueve de octubre de 2017 dos mil diecisiete y notificado el día 24 veinticuatro del mismo mes y anualidad, solicitando nuevamente a la accionante que suministrara información y documentación con el propósito de comprobar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales a que esta afecta como sujeto directo en materia del Impuesto Sobre Nóminas por los periodos comprendidos del 1 uno de enero al 31 treinta y uno de diciembre de 2016 dos mil dieciséis y del 1 uno de enero al 31 treinta y uno julio de 2017 dos mil diecisiete;

3. Una vez transcurrido el plazo otorgado en el oficio antes mencionado, se tuvo a la justiciable por no proporcionando la información y documentación solicitada. Por tal motivo, se emitió el oficio número ***** de fecha 19 diecinueve de diciembre de 2017 dos mil diecisiete y notificado el 20 veinte del mismo mes y anualidad a la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Guanajuato número 3 tres, del Servicio de Administración Tributaria, dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través del cual se le solicitó copia certificadas de la Declaración Anual presentada para efectos del Impuesto Sobre la Renta por el ahora accionante, correspondiente al ejercicio fiscal comprendido del 1 uno de enero al 31 treinta y uno de diciembre de 2016 dos mil dieciséis.

4. En contestación al oficio antes aludido, la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Guanajuato número 3 tres, remitió a la encausada el oficio número ***** de fecha 11 once de enero de 2018 dos mil dieciocho, anexando copias de la Declaración Anual del ejercicio 2016 dos mil dieciséis presentada por ***** para efectos del Impuesto Sobre la Renta.

5. Mediante **oficio de observaciones número *******, emitido el 6 seis de febrero de 2018 dos mil dieciocho y notificado a la accionante el 9 nueve del mismo mes y anualidad, se hicieron constar los hechos y omisiones que entrañan el incumplimiento de las disposiciones fiscales conocidos del análisis a la Declaración del Ejercicio de Personas Morales el Régimen General F18, presentada por ***** por el ejercicio fiscal de 2016 dos mil dieciséis, el día 1 uno de abril de 2017 dos mil diecisiete y número de operación *****; asimismo, se otorgó al justiciable la oportunidad de presentar ante la autoridad fiscal los documentos, libros o registros que desvirtuaran las observaciones formuladas sobre su situación fiscal, así como optar corregir la misma.

6. Finalmente, toda vez que transcurrió el plazo otorgado en el oficio de observaciones sin que el impetrante exhibiera algún documento, libros o registros para desvirtuar los hechos y omisiones imputados, en términos del numeral 79, primer párrafo, fracción VI, segundo párrafo, se tuvieron por consentidos los hechos y omisiones consignados en el oficio de observaciones.

Hechos que se encuentran debidamente acreditados en los autos que integran el Expediente Electrónico que obra en el Sistema Informático del Tribunal y, concretamente, a través de las actuaciones que integran la copia certificada del expediente administrativo número ***** , al hacer

éstas fe de la existencia de sus originales y al tener calidad de documentos públicos, dada la firma autógrafa, signos y sellos exteriores apreciables en los mismos, de conformidad con los artículos 78, 117, 121, 123 y 307K del Código de Procedimiento y Justicia Administrativa para el Estado y los Municipios de Guanajuato.

Luego, en los Considerandos Primero, Segundo, Tercero y Cuarto de la resolución impugnada, la autoridad demandada estimó **de manera genérica** que ***** -actora-:

(i) estaba afecta a las disposiciones fiscales en materia de Impuesto sobre Nóminas y, en consecuencia, estaba obligada a efectuar los pagos de dicho impuesto mediante declaración mensual, y que al omitir su pago resultaba sancionable en términos del ordinal 93, primer párrafo, fracción III, del Código Fiscal para el Estado de Guanajuato;

(ii) incumplió con su obligación de presentar ante la autoridad demandada las declaraciones de los pagos mensuales para efectos de Impuesto sobre Nóminas en los plazos señalados por las leyes fiscales, por los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2016 dos mil dieciséis, y enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio y julio de 2017 dos mil diecisiete, lo cual resultaba sancionable en términos del ordinal 100, primer párrafo, fracción I, del Código Fiscal para el Estado de Guanajuato;

(iii) efectuó pagos por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado que forman parte de la base gravable para efectos del Impuesto sobre Nóminas por el periodo comprendido del 1 uno de enero al 31 treinta y uno de diciembre de 2016 dos mil dieciséis, y del 1 uno de enero al 31 treinta y uno de julio de 2017

dos mil diecisiete, desprendido de la Declaración del Ejercicio Personas Morales del Régimen General F18, presentada por la misma justiciable para el ejercicio de 2016 dos mil dieciséis, lo cual se hizo constar en el oficio de observaciones;

(iv) estaba obligada a presentar declaración informativa de las personas a las que les hayan efectuado pago por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado por el periodo comprendido del 1 uno de enero al 31 treinta y uno de diciembre de 2016 dos mil dieciséis, en términos de lo dispuesto por el ordinal 7, fracción IV, de la Ley de Hacienda para el Estado de Guanajuato, y sin haber presentado dicha declaración en el plazo establecido en la disposiciones fiscales, lo cual resultaba sancionable en términos de lo dispuesto por el numeral 100, fracción I, del Código Fiscal para el Estado de Guanajuato.

Asimismo, en el **Considerando Quinto, apartado I, incisos A y B, de la resolución impugnada**, la encausada también concluyó que era procedente determinar un crédito fiscal a cargo de *****-actor-, por encontrarse éste directamente sujeto en materia del Impuesto Sobre Nóminas. En particular, para efecto de cuantificar o liquidar la base gravable del citado tributo, la autoridad encausada resolvió que el accionante:

«(...) efectuó pagos por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado en cantidad total de \$*****, por el periodo comprendido del 01 de Enero de 2016 al 31 de Diciembre de 2016, (...)»

«(...) efectuó pagos por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado en cantidad total de \$***** por el periodo comprendido del 01 de Enero de 2017 al 31 de Julio de 2017, (...)»

Lo resaltado es propio.

Hechos que, según la motivación expuesta por la encausada, se desprendieron de la revisión efectuada a:

«(...) la Declaración anual del Ejercicio 2016, Personas Morales del Régimen General para efectos del Impuesto Sobre la Renta F18, presentada por la contribuyente revisada *****, con fecha de presentación 01 de Abril de 2017, con número de Operación *****, en el apartado "DEDUCCIONES AUTORIZADAS", en el renglón denominado "SUELDOS Y SALARIOS" Proporcionada a esta Autoridad Fiscal por la Lic. *****, Administradora Desconcentrada de Recaudación de Guanajuato "3", del Servicio de Administración Tributaria dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante Oficio número ***** de fecha 11 de Enero de 2018(...).»

Énfasis añadido.

Agregando el Director demandado en su decisión que, el análisis de tal declaración tuvo como causa que la accionante:

«(...) no proporcionó la información y documentación solicitada para conocer los pagos por concepto de Remuneraciones al trabajo personal subordinado por el periodo comprendido del 01 de Enero de 2016 al 31 de Diciembre de 2016, requeridos mediante oficios número ***** con expediente ***** de fecha 11 de Septiembre de 2017, notificado legalmente el 12 de Septiembre de 2017 al ciudadano ***** en su carácter de vigilante tercero relacionada con la contribuyente revisada y número ***** con expediente ***** de fecha 09 de Octubre de 2017 notificado legalmente el 24 de Octubre de 2017 al ciudadano *****, en su carácter de vigilante, tercero relacionado con la contribuyente revisada (...).»

«(...) no aportó información o documentación correspondiente a dicho periodo revisado, requerida mediante oficios número ***** con expediente ***** de fecha 11 de Septiembre de 2017, notificado legalmente el 12 de Septiembre de 2017 al ciudadano *****, en su carácter de contador y tercero relacionado con la contribuyente revisada y número ***** con expediente ***** de fecha 09 de Octubre de 2017, notificado legalmente el 24 de Octubre de 2017 al ciudadano *****, en su carácter de vigilante y tercero relacionado con la contribuyente revisada; (...).»

Lo resaltado es propio.

Todo ello, con fundamento en lo previsto por los ordinales 1, primer y segundo párrafo, fracción I, 2, primer párrafo, 3, 6, primer párrafo, y 8, primer párrafo, fracción I, y segundo párrafo, inciso a), de la Ley de Hacienda para el Estado de Guanajuato, en relación con lo establecido en los artículos 1, 2, primer párrafo, fracciones II y VI, 6, 20, primer párrafo fracción I, y 27, primer párrafo, del Código Fiscal para el Estado de Guanajuato, mismos que indican:

▪ **Ley de Hacienda para el Estado de Guanajuato**

«**Artículo 1.-** Son objeto de este impuesto los pagos efectuados en dinero o en especie, por concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado, independientemente de la designación que se les de, dentro del territorio del Estado.

Para efectos de este impuesto se consideran remuneraciones, las siguientes:

I. Pagos de sueldos y salarios; (...)

Artículo 2.- Son sujetos de este impuesto las personas físicas y morales que realicen los pagos a que se refiere el artículo anterior, aún cuando no tuvieren domicilio en el Estado. (...)

Artículo 3.- La base de este impuesto es el monto de las erogaciones realizadas por concepto de pago al trabajo personal subordinado, en términos de lo dispuesto por los artículos 1 y 4, último párrafo de esta Ley.

Artículo 6.- Este impuesto se causará en el momento en que se realicen las erogaciones que constituyen su objeto y su pago deberá realizarse mediante declaración mensual, a más tardar el día 22 del mes siguiente al que corresponda el impuesto declarado. (...)

Artículo 8.- La Secretaría de Finanzas, Inversión y Administración podrá estimar las erogaciones de los sujetos de este impuesto en los siguientes casos:

I. Cuando no presenten sus declaraciones, no lleven los libros, registros, documentación que establezcan las leyes fiscales del Estado y sistemas de la contabilidad a que legalmente están obligados. (...)

Para practicar las estimaciones a que se refiere este artículo, se tendrán en cuenta: (...)

a). Las erogaciones realizadas, declaradas en los últimos doce meses; (...)

▪ **Código Fiscal para el Estado de Guanajuato**

«**Artículo 1.** Las disposiciones de este código definen la naturaleza de los ingresos del Estado, y se aplican a las relaciones jurídicas que surgen entre el Estado y los contribuyentes, con motivo del nacimiento, cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones fiscales y procedimientos administrativos y contenciosos que se establecen.

Artículo 2. Integran la legislación fiscal del estado de Guanajuato, además del presente código: (...)

II. La Ley de Hacienda; (...)

VI. Las demás leyes que contengan normas de carácter fiscal.

Artículo 6. Se aplicarán de manera estricta las normas fiscales que establecen cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que determinen las infracciones y sanciones.

Las normas que establecen cargas a los particulares son aquéllas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa de las contribuciones. Para la aplicación de las demás disposiciones fiscales se utilizará cualquier método de interpretación jurídica. A falta de disposición expresa de la legislación fiscal, siempre que no contravenga a ésta, se aplicarán supletoriamente las normas del derecho común vigente en el estado.

Artículo 20. Las contribuciones se clasifican en impuestos, derechos y contribuciones especiales, las que se definen de la siguiente manera:

I. Impuestos son las prestaciones económicas que establece la ley, con carácter general y obligatorio a cargo de las personas que se encuentren en la situación o hipótesis jurídica prevista por la misma, para cubrir el gasto público; (...)

Artículo 27. Las contribuciones se causan conforme se realicen las situaciones jurídicas o de hecho previstas en la legislación fiscal vigente durante el lapso en que ocurran. Éstas se determinarán conforme a las disposiciones vigentes en el momento

de su causación, y les serán aplicables las normas sobre procedimiento fiscal correspondientes.»

Lo resaltado es propio.

De lo hasta aquí expuesto, quien resuelve concluye que en la presente causa le asiste la razón al justiciable, al señalar que no le fueron expuestos de manera suficiente los motivos que llevaron a la autoridad a estimar que éste se encontraba obligado a cumplir con las disposiciones fiscales en materia de Impuesto sobre Nóminas.

Ello, pues del análisis efectuado a la resolución impugnada, se obtiene que **en ningún apartado del documento determinante se explica al actor el alcance, suficiencia y, sobre todo, pertinencia de la información consignada en la «Declaración anual del ejercicio 2016 dos mil dieciséis, personas morales del régimen general para efectos del Impuesto sobre la Renta F18».**

Dicho de manera distinta, la autoridad demandada **omite exponer la justificación de cómo el contenido de tal Declaración del Impuesto Sobre la Renta le permitió concluir que el ahora accionante ciertamente efectuó pagos por el concepto de remuneraciones al trabajo personal subordinado** en los períodos comprendidos del 01 uno de enero al 31 treinta y uno de enero de 2016 dos mil dieciséis, y del 1 uno de enero al 31 treinta y uno de julio de 2017 dos mil diecisiete.

A lo cual, se puntualiza que externar los razonamientos relativos a la valoración y ponderación de lo consignado en la Declaración del Impuesto sobre la Renta en cita, resultaba necesario para efecto de generar certeza y seguridad de que en verdad el hecho imponible fue materializado por el contribuyente y, en consecuencia, que éste se

encuentra directamente obligado al entero de dicho impuesto, en términos de lo preceptuado por los ordinales 1, 2, primer párrafo, 3 y 6, primer párrafo, de la Ley de Hacienda para el Estado de Guanajuato.

Abundando en el tema y de un análisis efectuado a las constancias que integran el expediente administrativo de revisión fiscal, se advierte que desprendido del contenido de la Declaración del Impuesto sobre la Renta¹⁹ remitida por la Administradora Desconcentrada de Recaudación de Guanajuato número 3 tres -misma que obra en autos-, obra indicado el concepto de «SUELDOS Y SALARIOS», en el apartado de «DEDUCCIONES AUTORIZADAS», por la cantidad de \$*****, como bien lo señala en su resolución la encausada.

No obstante, la simple mención de tal circunstancia **no exime a la autoridad demandada de cumplir con su obligación consistente en explicar al administrado, en detalle y de manera completa, la justificación de cómo lo consignado en tal declaración fiscal resultaba subsumible en las hipótesis legales previstas por los ordinales 1, párrafo segundo, fracción I, 2, primer párrafo, 3 y 6, primer párrafo, de la Ley de Hacienda para el Estado de Guanajuato** y, en general, todas y cada una de las consideraciones en que sustentó la autoridad su decisión, y que al plasmarse en la resolución determinante, le permitieran a la impetrante llevar a cabo una adecuada defensa de sus intereses.

Ilustra el anterior pronunciamiento, lo establecido en la tesis cuyo rubro y texto rezan a continuación:

¹⁹ Relativa a *****, como declaración complementaria del ejercicio fiscal 2016 dos mil dieciséis, presentada el 1 uno de abril de 2017 dos mil diecisiete y con número de operación *****.

«**FUNDAMENTACION Y MOTIVACION. ACTOS DE AUTORIDADES. No es suficiente para estimar acreditada una acción o excepción la simple referencia o relación de las probanzas existentes en el juicio, sino que es necesario e indispensable que se analice ampliamente cada uno de los elementos para determinar qué parte de ellos le beneficia o perjudica al oferente o a la contraparte, a fin de que el particular, con pleno conocimiento de los fundamentos de hecho y de derecho de la resolución reclamada, esté en aptitud de defenderse si estima que se le afectan sus derechos, pues de otra forma desconocería cuáles fueron los actos en concreto que pesaron en su contra;** es decir, que para que un acto de autoridad se considere debidamente fundado y motivado, debe contener la expresión, con precisión del precepto o preceptos legales aplicables y el señalamiento, también con precisión, de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, requiriéndose además la debida adecuación entre los motivos argumentados y las normas aplicables para que se estime configurada la hipótesis indicada.»²⁰

Énfasis añadido.

Aunado a lo anterior, desprendido de la determinación autoritaria, **tampoco se observa que la encausada haya expresado algún razonamiento lógico-jurídico tendiente a explicar cómo la cantidad relativa a «SUELDOS Y SALARIOS»²¹, deviene efectivamente de la prestación de un trabajo personal y subordinado;** esto es, no se aprecia que la autoridad hubiera pormenorizado la existencia de una relación laboral en la cual la demandante funja como patrón o empleador, ni tampoco se advierte que obren indicadas las circunstancias y razones particulares tomadas en cuenta para establecer a quién y en qué momento fue efectuado el pago de las aludidas remuneraciones en retribución a la prestación de un trabajo personal subordinado, ello con el objeto de determinar su causación y, por ende, el nacimiento de la obligación

²⁰ Octava Época Registro: 213778 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación Tomo XIII, Enero de 1994 Materia(s): Común Tesis: IV.3o.92 K Página: 243

²¹ Esto es, el monto de \$1,275,980.00 (un millón doscientos setenta y cinco mil novecientos ochenta pesos 00/100 moneda nacional)

tributaria; ello, como parte de las razones y motivos en que debería encontrarse respaldada la resolución controvertida.

Asimismo, no se soslaya hacer mención de que si bien el numeral 1, párrafo segundo, fracción I, de la ley hacendaria estatal, señala que el pago de «sueldos y salarios» podrá entenderse como una remuneración; lo cierto es que **tal situación no implica que dicha remuneración tenga inexorablemente como origen la prestación de un trabajo personal y subordinado**²², pues tanto la legislación laboral como la fiscal reconocen la existencia de relaciones jurídicas en las cuales no existe un poder de mando ni un deber de obediencia, ya que la actividad se lleva a cabo de forma independiente y sin sujeción a las condiciones de un contrato de trabajo, como sería el caso de la prestación de servicios profesionales. Robustece el anterior pronunciamiento, por analogía o similitud, lo dispuesto por la siguiente jurisprudencia:

«SUBORDINACIÓN. ELEMENTO ESENCIAL DE LA RELACIÓN DE TRABAJO. La sola circunstancia de que un profesional preste servicios a un patrón y reciba una remuneración por ello, no entraña necesariamente que entre ambos exista una relación laboral, pues para que surja ese vínculo es necesaria la existencia de subordinación, que es el elemento que distingue al contrato laboral de otros contratos de prestación de servicios profesionales, es decir, que exista por parte del patrón un poder jurídico de mando correlativo a un deber de obediencia por parte de quien presta el servicio, de acuerdo con el artículo 134, fracción III de la Ley Federal del Trabajo, que obliga a desempeñar el servicio bajo la dirección del patrón o de su representante a cuya autoridad estará subordinado el trabajador en todo lo concerniente al trabajo.»²³

²² De tal pronunciamiento, resulta esclarecedor lo establecido en la tesis cuyo rubro se intitula: **«RELACION LABORAL, REQUISITOS DE LA. SU DIFERENCIA CON LA PRESTACION DE SERVICIOS PROFESIONALES.»** Séptima Época Registro: 248087 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación Volumen 205-216, Sexta Parte Materia(s): Laboral Tesis: Página: 422

²³ Séptima Época Registro: 1009152 Instancia: Cuarta Sala Tipo de Tesis: Jurisprudencia Fuente: Apéndice de 2011 Tomo VI. Laboral Primera Parte - SCJN Primera Sección - Relaciones laborales ordinarias Subsección 1 - Sustantivo Materia(s): Laboral Tesis: 357 Página: 342

Lo resaltado es propio.

Razón por la cual, resulta relevante que la autoridad demandada delimite de manera correcta y oportuna el hecho imponible del tributo en cuestión, analizando acuciosamente toda la información y elementos pertinentes que le permitan explicar y justificar correctamente al administrado la actualización de los supuestos jurídicos que hacen efectiva la obligación tributaria, fundando y motivando debidamente tal circunstancia en la resolución determinante.

Lo que en la especie, no sucedió; ello, en transgresión a la garantía de motivación consagrada a favor de los administrados en el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como en lo establecido en la jurisprudencia emitida por la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, siguiente:

«**MOTIVACION, CONCEPTO DE.** La motivación exigida por el artículo 16 constitucional consiste en el razonamiento, contenido en el texto mismo del acto autoritario de molestia, según el cual quien lo emite llega a la conclusión de que el acto concreto al cual se dirige se ajusta exactamente a las prevenciones de determinados preceptos legales. Es decir, motivar un acto es externar las consideraciones relativas a las circunstancias de hecho que se formula la autoridad para establecer la adecuación del caso concreto a la hipótesis legal.»²⁴

Evidenciado lo anterior, se reitera que la razón asiste al justiciable en la presente causa, pues no se advierte en la resolución impugnada que la autoridad encausada hubiere pormenorizado todas las circunstancias y consideraciones que expliquen cómo el actor efectúo justamente el pago por concepto de remuneraciones y, más aún, que éstas fueron realizadas en virtud de la prestación de un trabajo personal y subordinado; lo cual,

²⁴ Séptima Época Registro: 394294 Instancia: Segunda Sala Tipo de Tesis: Jurisprudencia Fuente: Apéndice de 1995 Tomo VI, Parte SCJN Materia(s): Común Tesis: 338 Página: 227

hace patente que la actuación controvertida se encuentra insuficientemente motivada²⁵ y, con ello, que tal información no es apta para explicar y justificar correctamente la determinación asumida por la encausada, ni posibilita a la justiciable esgrimir correctamente la defensa de sus derechos en contra del acto determinante.

En particular, la Convención Americana sobre Derechos Humanos, en el artículo 8 -bajo el epígrafe «Garantías judiciales»-, consagra las garantías mínimas del debido proceso legal, entre las cuales se contiene **el deber de las autoridades de fundar y motivar sus decisiones**, con el propósito de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier tipo de acto del Estado que pueda afectarlos.

Al respecto, en el caso «**Chaparro Álvarez y Lapo Íñiguez vs. Ecuador**», la Corte Interamericana de Derechos Humanos, consideró que: «(...) las decisiones que adopten los órganos internos que puedan afectar derechos humanos deben estar debidamente fundamentadas, pues de lo contrario serían decisiones arbitrarias. La motivación es la exteriorización de la justificación razonada que permite llegar a una conclusión (...)»²⁶.

Asimismo, en el caso «**Chocrón Chocrón vs. Venezuela**», el aludido tribunal interamericano puntualizó que: «(...) la argumentación de un fallo y de ciertos actos administrativos deben permitir conocer cuáles fueron los hechos, motivos y normas en que se basó la autoridad para tomar su decisión, a fin de descartar cualquier indicio de arbitrariedad. Asimismo, la motivación demuestra a las partes que éstas han sido oídas y, en aquellos casos en que las decisiones son recurribles, les proporciona la posibilidad de

²⁵ Al efecto, resulta ilustrativa la tesis que al rubro reza: «**MOTIVACIÓN. FORMAS EN QUE PUEDE PRESENTARSE LA VIOLACIÓN A ESA GARANTÍA EN FUNCIÓN DE LAS POSIBILIDADES DE DEFENSA DEL AFECTADO.**» *Novena Época Registro: 174228 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XXIV, Septiembre de 2006 Materia(s): Común Tesis: I.4o.A.71 K Página: 1498*

²⁶ Véase **Caso Chaparro Álvarez y Lapo Íñiguez vs. Ecuador**. Excepciones Preliminares, Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de fecha 21veintiuno de noviembre de 2007 dos mil siete. Páginas 26 y 27 38.[En línea] Consultable en el sitio electrónico oficial de la CIDH: http://www.corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/seriec_170_esp.pdf

criticar la resolución y lograr un nuevo examen de la cuestión ante las instancias superiores. Por todo ello, el deber de motivación es una de las “debidas garantías” incluidas en el artículo 8.1 para salvaguardar el derecho a un debido proceso (...)»²⁷

Decisiones que tienen el carácter de vinculantes para efecto de dilucidar la presente controversia, conforme a la jurisprudencia cuyo rubro reza: **«JURISPRUDENCIA EMITIDA POR LA CORTE INTERAMERICANA DE DERECHOS HUMANOS. ES VINCULANTE PARA LOS JUECES MEXICANOS SIEMPRE QUE SEA MÁS FAVORABLE A LA PERSONA.»**²⁸

Además, se desestima la defensa expuesta por la encausada, ya que contrario a lo que refiere en su recurso de contestación, ésta se encontraba compelida a motivar suficientemente en el documento determinante todos los pormenores encaminados a revelar por qué estimó que el accionante se encontraba obligado al entero del Impuesto sobre Nóminas, es decir, que éste efectivamente hubiera realizado el pago de las remuneraciones por trabajo personal subordinado que le fueron atribuidas.

Lo anterior, en razón de que si bien el Director demandado sustentó su determinación en los hechos y omisiones desprendidos de la «Declaración anual del ejercicio 2016 dos mil dieciséis, personas morales del régimen general para efectos del Impuesto sobre la Renta F18»; también es cierto que para soportar su decisión, la autoridad únicamente se limitó a mencionar de manera exigua lo consignado en tal documento, sin detallar de forma clara y suficiente el análisis realizado a su contenido, así como la forma en que ello actualizaba el hecho imponible del Impuesto sobre Nóminas, circunstancia que obstaculizó al justiciable la

²⁷ Véase **Caso Chocrón Chocrón vs. Venezuela**. Excepciones Preliminares, Fondo, Reparaciones y Costas. Sentencia de fecha 1 uno de julio de 2011 dos mil once. Página 38.[En línea] Consultable en el sitio electrónico oficial de la CIDH: http://corteidh.or.cr/docs/casos/articulos/seriec_227_esp.pdf

²⁸ Décima Época Registro: 2006225 Instancia: Pleno Tipo de Tesis: Jurisprudencia Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación Libro 5, Abril de 2014, Tomo I Materia(s): Común Tesis: P./J. 21/2014 (10a.) Página: 204

debida defensa de sus derechos e interés frente a la resolución determinante.

Agregando además, que no es factible para este Juzgador pronunciarse respecto de las consideraciones que no se contienen en la resolución controvertida, ya que ello implicaría subsanar la deficiente motivación de la misma, razón causante de su nulidad. Al efecto, resulta esclarecedor lo establecido en la siguiente tesis:

«TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA. EN SU RESOLUCIÓN NO PUEDE SUBSANAR LAS DEFICIENCIAS EN EL FUNDAMENTO Y MOTIVACIÓN DEL ACTO DE LA AUTORIDAD CUYA NULIDAD SE DEMANDA. De conformidad con el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos es la autoridad competente quien debe fundar y motivar debidamente su acto o resolución, por lo que para considerar legal dicho acto no es suficiente que existan las circunstancias específicas y las razones particulares que se puedan tener en consideración para su emisión, y que las disposiciones legales aplicables estén vigentes, sino que es necesario, además, que tales datos se precisen en el propio documento que contiene el acto de autoridad y no en otro diverso, y menos en la resolución dictada en el juicio de nulidad, ya que en ésta el análisis debe circunscribirse precisamente a la satisfacción de esos requisitos. En consecuencia, las Salas Regionales del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en su resolución, no pueden, motu proprio, expresar las consideraciones de motivación y fundamento que no se contienen en el acto cuya nulidad se reclama y luego determinar que con base en tales consideraciones el acto anulable se encuentra debidamente fundado y motivado, debido a que con tal actuar subsanarían las deficiencias de motivación y fundamento del acto reclamado que ocasionan su nulidad, en contravención al artículo 16 constitucional aludido.»²⁹

Lo resaltado es propio.

En tal sentido, queda demostrada la causal de nulidad prevista por el artículo 302, fracción IV, del Código de Procedimiento y Justicia

²⁹ Novena Época Registro: 180221 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XX, Octubre de 2004 Materia(s): Administrativa Tesis: IV.3o.A.21 A Página: 2419

Administrativa para el Estado y los Municipios de Guanajuato, consistente en la **insuficiente motivación** de la resolución determinante, al evidenciarse que en la decisión contenida en el oficio número *****, la autoridad no precisó de manera suficiente que el justiciable se hubiere colocado en el supuesto previsto por los ordinales 1, 2, párrafo primero, 3 y 6, párrafo primero, de la ley hacendaria estatal y, con ello, que éste efectivamente se encontraba directamente obligado al entero del Impuesto sobre Nóminas.

Circunstancia que trascendió a la legalidad de la determinación del crédito fiscal, así como de sus accesorios (actualizaciones, recargos y multas), en desapego al margen de legalidad estipulado por los ordinales 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, y 110, fracción III, del Código Fiscal para el Estado de Guanajuato.

Como consecuencia, al haber prosperado los argumentos de ilegalidad ya estudiados, resulta innecesario el análisis de los conceptos de impugnación restantes, siendo sustento de este criterio la siguiente Tesis Jurisprudencial:

«**CONCEPTOS DE VIOLACION. CUANDO SU ESTUDIO ES INNECESARIO.** Si al considerarse fundado un concepto de violación ello trae como consecuencia la concesión del amparo, es innecesario analizar los restantes, ya que cualquiera que fuera el resultado de ese estudio, en nada variaría el sentido de la sentencia.»³⁰

Asimismo, toda vez que la ilegalidad advertida se traduce en un **vicio de contenido o sustancial**³¹, su ineficacia es total y, con ello, genera la

³⁰ Octava Época Registro: 223103. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito. Tipo de Tesis: Jurisprudencia. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo VII, Abril de 1991. Materia(s): Común. Tesis: V.2o. J/7. Página: 86

³¹ Ilustra tal decisión, por analogía, lo previsto por la jurisprudencia cuyo rubro se intitula: «**VISITA DOMICILIARIA O REVISIÓN DE GABINETE O DE ESCRITORIO. SU CONCLUSIÓN CON INFRACCIÓN DE LOS PÁRRAFOS PRIMERO Y ÚLTIMO DEL ARTÍCULO 46-A DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN, DA LUGAR A**

invalidez e insubsistencia de todo lo actuado dentro del procedimiento administrativo de verificación fiscal de revisión de gabinete o escritorio, en términos de lo dispuesto en el artículo 76, último párrafo, del Código Fiscal para el Estado de Guanajuato.

Lo antepuesto, sin perjuicio de que la autoridad pueda nuevamente ejercer sus facultades discrecionales de comprobación y verificación en la materia, siguiendo en todo momento los estándares y procedimiento que para tales efectos señala la legislación aplicable, así como respetando los derechos del contribuyente.

De lo anterior, por analogía o similitud en el caso, es propicio acudir a la jurisprudencia siguiente:

«NULIDAD LISA Y LLANA POR INSUFICIENTE MOTIVACIÓN. NO IMPIDE A LA AUTORIDAD EMITIR UN NUEVO ACTO, SEMEJANTE O CON EFECTOS PARECIDOS, SIEMPRE QUE RESPETE EL PRINCIPIO DE COSA JUZGADA Y LA FUERZA VINCULATORIA DE LAS SENTENCIAS. La insuficiente motivación de una resolución en materia de responsabilidades de los servidores públicos constituye un vicio de ilegalidad que trasciende a su aspecto material o de contenido, y conlleva a la declaratoria de nulidad lisa y llana por indebida motivación, con fundamento en el artículo 238, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación, vigente hasta el 31 de diciembre de 2005. En este sentido, las consecuencias de una declaratoria de esa naturaleza están vinculadas con la figura de cosa juzgada, atento a lo cual, la referida nulidad sólo puede influir e impactar esa actuación en el contexto específico del que provino, en razón de que la profundidad o trascendencia de la materia sobre la cual incide el vicio respecto del cual existe cosa juzgada, no puede volver a discutirse. Sin embargo, la autoridad demandada, si así lo considera, puede emitir un nuevo acto, siempre que respete el principio de cosa juzgada y la fuerza vinculativa de la sentencia de nulidad, institución que, a semejanza de la relativa a la repetición del acto reclamado en el juicio de amparo, no se estableció para evitar que la autoridad realice cualquier acto con efectos parecidos a los que tuvo el declarado inconstitucional, ni tampoco para analizar si el nuevo es o

QUE EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DECLARE LA NULIDAD LISA Y LLANA DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA, CONFORME A LA FRACCIÓN IV DEL ARTÍCULO 238, EN RELACIÓN CON LA FRACCIÓN II DEL ARTÍCULO 239 DE ESE CÓDIGO.» *Novena Época Registro: 182269 Instancia: Segunda Sala Tipo de Tesis: Jurisprudencia Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XIX, Enero de 2004 Materia(s): Administrativa Tesis: 2a./J. 2/2004 Página: 269*

no violatorio de garantías, sino sólo para impedir que la autoridad desconozca el principio de cosa juzgada y la fuerza vinculadora de las sentencias.»³²

Lo resaltado es propio.

En suma, con fundamento en lo dispuesto por el ordinal 300, fracción II, del Código de Procedimiento y Justicia Administrativa para el Estado y los Municipios de Guanajuato, se decreta la **Nulidad Total** de la resolución con número de oficio *****, emitida el 7 siete de junio de 2018 dos mil dieciocho, por ***** la Directora Regional de Auditoría Fiscal «C» de la Dirección General de Auditoría Fiscal, dependiente de la Subsecretaría de Finanzas e Inversión de la Secretaría de Finanzas, Inversión y Administración del Estado de Guanajuato, así como de todas las actuaciones recaídas dentro del procedimiento administrativo de verificación fiscal con número de expediente *****.

Finalmente, no se impone condena alguna a la autoridad demandada, al quedar satisfecha la pretensión de nulidad solicitada por el accionante y toda vez que no se desprende la existencia de algún derecho del accionante que deba ser plenamente restablecido en su ejercicio.

Con fundamento en los artículos 1, fracción II, 137, 249, 255, fracción I, 298, 299, 300, fracción II, del Código de Procedimiento y Administrativa para el Estado y los Municipios de Guanajuato, se:

³² Novena Época Registro: 174219 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito Tipo de Tesis: Aislada Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta Tomo XXIV, Septiembre de 2006 Materia(s): Administrativa Tesis: I.4o.A.537 A Página: 1506

RESUELVE

PRIMERO. Esta Primera Sala **es competente** para tramitar y resolver el presente proceso contencioso administrativo.

SEGUNDO. **No es procedente decretar el sobreseimiento** en la presente causa administrativa, acorde a lo manifestado en el Considerando Tercero de la presente sentencia.

TERCERO. Se decreta la **Nulidad Total** de la resolución con número de oficio *****, emitida el 7 siete de junio de 2018 dos mil dieciocho, por ***** la Directora Regional de Auditoría Fiscal «C» de la Dirección General de Auditoría Fiscal, dependiente de la Subsecretaría de Finanzas e Inversión de la Secretaría de Finanzas, Inversión y Administración del Estado de Guanajuato, así como de todas las actuaciones recaídas dentro del procedimiento administrativo de verificación fiscal con número de expediente *****.

Notifíquese a las partes.

En su oportunidad procesal archívese el presente expediente como asunto concluido y dese de baja en el Libro de Registro de esta Primera Sala.

Así lo proveyó y firma el Maestro Gerardo Arroyo Figueroa, Magistrado Propietario de la Primera Sala, actuando legalmente asistido de la Licenciada Ruth Esther Rodríguez García, Secretaria de Estudio y Cuenta, que da fe.