

**Segunda Sala en Materia Fiscal y Administrativa del  
Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de  
Zaragoza.**

**Parte accionante:** \*\*\*\*, a través de su representante legal.

**Autoridades demandadas:** Administrador Central de lo Contencioso de la Administración General Jurídica de la Administración Fiscal General, por sí y en representación de la Administración Fiscal General y Administración Local de Fiscalización de Saltillo.

**Magistrado:** Alfonso García Salinas.

**Secretaria de estudio y cuenta:** Nancy Santos Facundo.

**Saltillo, Coahuila de Zaragoza, a veintiocho de febrero de dos mil diecinueve.**

Visto el estado del expediente **FA/125/2018**, radicado en esta Segunda Sala en Materia Fiscal y Administrativa del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, para dictar sentencia definitiva; lo cual se efectúa a continuación.

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

**Primero.** Por escrito presentado ante la oficialía de partes del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, el veintinueve de agosto de dos mil dieciocho, \*\*\*\*, en representación de \*\*\*\* demandó al Administrador Fiscal del Estado, Administrador Local de Fiscalización de Saltillo y al Administrador Central de lo Contencioso de la Administración Fiscal General del Estado de Coahuila de Zaragoza la nulidad de:

*“La resolución del recurso de revocación \*\*\*\*, contenida en el oficio \*\*\*\*, el cual fue interpuesto por mi representada en contra de la resolución contenida en el oficio \*\*\*\*, emitidas (sic) por el Administrador Local de Fiscalización de Saltillo y notificada el \*\*\*\*, mediante la cual se determina crédito fiscal por concepto de impuesto sobre nóminas correspondiente a los meses de mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2015 y enero, febrero, marzo y abril de 2016.*

*La resolución del recurso de revocación fue emitida por la Administración Central de lo Contencioso de la Administración General Jurídica de la Administración Fiscal General del Estado de Coahuila de Zaragoza, con sede en Saltillo, Coahuila, a través del oficio \*\*\*\* de \*\*\*\* y notificada \*\*\*\*, según se corrobora con la resolución del recurso y su notificación anexas.” (fojas 02 a 16).*

**Segundo.** Por acuerdo de veintinueve de agosto de dos mil dieciocho, se radicó el expediente con el estadístico \*\*\*\*, se previno al promovente para que manifestará nombre y domicilio del tercero interesado, la pretensión deducida, la manifestación bajo protesta de decir verdad de la fecha de notificación o conocimientos de los actos impugnados, las pruebas ahí referidas y se hicieron los apercibimientos de ley correspondientes (fojas 101 a 102 vuelta).

**Tercero.** Satisfecha la prevención referida, el doce de septiembre de dos mil dieciocho, se admitió a trámite la demanda; se ordenó correr traslado a las demandadas con las copias de la demanda y anexos exhibidos para que formularan su contestación; auto en el que se hicieron los apercibimientos de ley correspondientes y se señaló fecha y hora para la audiencia de desahogo de pruebas (fojas 265 a 268 y vuelta).

**Cuarto.** Mediante oficio \*\*\*\*, el Administrador Central de lo Contencioso de la Administración Fiscal General del Estado de Coahuila, por sí y en representación del Titular de la Administración Fiscal General, así como del Administrador Local de Fiscalización de Saltillo, contestó la demanda en la que refutó los conceptos de impugnación,

designó delegados y señaló domicilio para entender diligencias de notificación (fojas 277-282)

**Quinto.** Por acuerdo de fecha diez de octubre de dos mil dieciocho, se certificó el fenecimiento del plazo otorgado a las demandadas para dar contestación a la demanda, por lo cual se declaró precluido el derecho para la contestación; en consecuencia, se hizo efectivo el apercibimiento de fecha doce de septiembre de dos mil dieciocho (foja 275).

**Sexto.** En once de octubre de dos mil dieciocho, se recibió en buzón judicial de este Tribunal la contestación a la demanda efectuada mediante oficio \*\*\*\*, respecto a lo cual el quince de octubre siguiente no se acordó de conformidad la misma, como consecuencia del proveído anterior (fojas 277 a 282).

En la misma fecha, se cumplimentó el requerimiento consistente en la exhibición del expediente administrativo del recurso de revocación \*\*\* y la revisión de gabinete \*\*\* (foja 284 y 285).

**Séptimo.** El diecisiete de octubre de dos mil dieciocho el Administrador Central de lo Contencioso de la Administración General Jurídica de la Administración Fiscal General del Estado de Coahuila de Zaragoza, interpuso recurso de reclamación en contra del acuerdo de fecha diez de octubre del dos mil dieciocho, mediante el que se declaró precluido el derecho de la autoridad para contestar la demanda (fojas 289 a 294); medio de impugnación que fue admitido el dieciocho de octubre siguiente (foja 298).

**Octavo.** Mediante interlocutoria de treinta y uno de octubre de dos mil dieciocho, se determinó declarar infundado el recurso de reclamación interpuesto por la autoridad demandada, en términos de las consideraciones ahí expuestas (fojas 300 a 307 del expediente).

**Noveno.** Por acuerdo de veintitrés de noviembre de la anualidad inmediata anterior, se constató el transcurso del término para interponer recurso de apelación en contra de la resolución emitida en el recurso de reclamación referido; ahí mismo, se señaló fecha y hora para audiencia (foja 314).

**Décimo.** El ocho de enero de dos mil diecinueve, tuvo verificativo la audiencia de desahogo de pruebas (fojas 318 a la 319 vuelta); así por acuerdo de dieciséis de enero se constató el fenecimiento del plazo para la presentación de alegatos, sin que las partes los hubieran formulado; en consecuencia, se tuvo concluido dicho término auto que tuvo efectos de citación para sentencia (foja 319 de autos).

### CONSIDERANDO

**PRIMERO. Competencia.** Esta Segunda Sala del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, es legalmente competente para resolver el presente juicio en términos de lo dispuesto en los artículos 1 y 83, de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila de Zaragoza; 1, 3, 11, 12 y 13, de la Ley Orgánica del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza.

**SEGUNDO. Existencia del acto.** La existencia del acto se encuentra acreditada en autos con la copia certificada de la resolución impugnada, emitida el \*\*\*\* la cual resolvió el recurso de revocación en contra del oficio \*\*\*\*, en el cual se determinó al contribuyente un crédito fiscal de \*\*\*\*.

Documental, a la cual se le otorga pleno valor demostrativo en términos de los numerales 455, 456 y 514, del Código Procesal Civil del Estado de Coahuila, aplicado de manera supletoria a la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila de

Zaragoza, en términos de su dispositivo 1, por lo cual debe tenerse como existente la misma.

**TERCERO. Causa de improcedencia.** Por cuestión de orden y método procesal, es una obligación del suscrito analizar las causas de improcedencia que se actualicen en el juicio.

En el caso, respecto a la autoridad demandada **Titular de la Administración Fiscal General del Estado de Coahuila**, el suscrito advierte la actualización de la causa de improcedencia, prevista en el precepto 79, fracción VII, concatenada al diverso 80, fracción II, ambos de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila de Zaragoza, los cuales disponen:

**“Artículo 79.** El juicio contencioso administrativo es improcedente:

[...]

**VII. Cuando de las constancias de autos apareciere fehacientemente que no existen las resoluciones o actos que se pretenden impugnar;**

[...]” (El realce es propio).

**“Artículo 80.** Procede el sobreseimiento del juicio contencioso administrativo:

[...]

**II. Cuando durante el juicio apareciere o sobreviniere algunas de las causas de improcedencia señaladas en el artículo anterior;**  
[...].”

Del numeral y fracción referidos en primer lugar, se evidencia el supuesto de improcedencia del juicio por no encontrarse acreditada la existencia del acto o actos que se pretenden impugnar.

Respecto a lo anterior, cobra vigencia la actualización de la causa de improcedencia aludida, toda vez que la autoridad demandada **Titular de la Administración Fiscal General**, no emitió ni tampoco intervino en el acto impugnado por la parte accionante, el cual se hizo consistir en:

- La resolución administrativa de \*\*\*\*, la cual resolvió el recurso administrativo de revocación en contra del oficio \*\*\*\*, de dieciocho de septiembre de dos mil diecisiete, emitido por la Administración Local de Fiscalización de Saltillo.

En consecuencia, al no haber emitido, ni intervenido en forma alguna en el acto impugnado por la parte accionante, **procede sobreseer en el juicio por lo que respecta a dicha demandada.**

Por identidad jurídica, es dable invocar la tesis identificable con el registro 230607, consultable en la página cibernética de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, Octava Época del Semanario Judicial de la Federación, Tomo II, Segunda Parte-2, julio-diciembre de 1988, de la instancia de los Tribunales Colegiados de Circuito, página 549, identificable con el rubro y contenido siguientes:

**“SOBRESEIMIENTO POR INEXISTENCIA DEL ACTO RECLAMADO.** Si de las constancias de autos se advierte que no existe el acto reclamado en la forma planteada, ya que el inconforme pretende atribuir la emisión del laudo impugnado al actuario adscrito a la responsable, siendo que no emana de éste sino de un cuerpo colegiado, consecuentemente se actualiza la hipótesis prevista en el artículo 74, fracción IV de la Ley de Amparo, y es procedente por tanto decretar el sobreseimiento en el juicio.”

Superado el análisis de la causa de improcedencia actualizada en esta acción contenciosa, procede efectuar el análisis de la controversia planteada en este asunto.

**CUARTO. Conceptos de anulación.** Los motivos de disenso hechos valer por la parte accionante se tienen reproducidos, pues por un lado no existe disposición expresa en la ley de la materia que determine deban constar en la presente resolución y, por otro, ello se realiza en obvio de repeticiones estériles.

Por equivalencia jurídica cobra vigencia la jurisprudencia 2a./J. 58/2010, emitida por la Segunda Sala del Máximo Tribunal del país, consultable en la página 830, Tomo XXXI, del mes de mayo de 2010, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, identificable con el rubro y contenido siguientes:

**“CONCEPTOS DE VIOLACIÓN O AGRAVIOS. PARA CUMPLIR CON LOS PRINCIPIOS DE CONGRUENCIA Y EXHAUSTIVIDAD EN LAS SENTENCIAS DE AMPARO ES INNECÉSARIA SU TRANSCRIPCIÓN.”<sup>1</sup>**

**QUINTO. Antecedentes del acto impugnado.** De manera previa a efectuar el estudio del fondo de este asunto,

---

<sup>1</sup> “De los preceptos integrantes del capítulo X “De las sentencias”, del título primero “Reglas generales”, del libro primero “Del amparo en general”, de la Ley de Amparo, no se advierte como obligación para el juzgador que transcriba los conceptos de violación o, en su caso, los agravios, para cumplir con los principios de congruencia y exhaustividad en las sentencias, pues tales principios se satisfacen cuando precisa los puntos sujetos a debate, derivados de la demanda de amparo o del escrito de expresión de agravios, los estudia y les da respuesta, la cual debe estar vinculada y corresponder a los planteamientos de legalidad o constitucionalidad efectivamente planteados en el pliego correspondiente, sin introducir aspectos distintos a los que conforman la litis. Sin embargo, no existe prohibición para hacer tal transcripción, quedando al prudente arbitrio del juzgador realizarla o no, atendiendo a las características especiales del caso, sin demérito de que para satisfacer los principios de exhaustividad y congruencia se estudien los planteamientos de legalidad o inconstitucionalidad que efectivamente se hayan hecho valer.”

es necesario realizar una relación sucinta de los antecedentes que informan el acto impugnado en este asunto; lo cual se efectúa a continuación:

1. El dieciocho de septiembre de dos mil diecisiete el Administrador Local de Fiscalización de Saltillo, emitió en contra de la persona moral \*\*\*\* la determinación de crédito fiscal por los meses de \*\*\*\*, por el concepto de impuesto sobre nómina, por el total determinado de \*\*\*\*, la cual identificó con el oficio \*\*\*\*, en el expediente administrativo \*\*\*\* (fojas 65 a 87).

2. Inconforme con lo anterior, el ente moral contribuyente a través de su representante legal interpuso recurso de revocación el treinta de octubre de dos mil diecisiete, en el cual adujo los agravios que estimó pertinentes (fojas 55 a la 66 del expediente).

3. Así, el \*\*\*\* el Administrador Central de lo Contencioso resolvió el medio de impugnación referido, confirmando la validez de la resolución recurrida contenida en el oficio \*\*\*\*, expediente administrativo \*\*\*\*, a cargo de la persona moral \*\*\*\*, en la cual se determinó el crédito fiscal por el total determinado de \*\*\*\* (fojas 90 a la 99).

Lo cual **constituye el acto impugnado** en este asunto.

#### **SEXTO. Estudio de la litis.**

A continuación, procede al examen de aquel o aquellos motivos de impugnación que pudieran conducir a la nulidad del acto administrativo impugnado, consistente en la resolución emitida por el Administrador Central de lo Contencioso en el recurso de revocación \*\*\*\* el \*\*\*\*, inmersa en el oficio \*\*\*\*, la cual confirmó la validez de la resolución recurrida, consistente en la determinación del crédito fiscal contenida en el oficio \*\*\*\*, dictada por el Administrador Local

de Fiscalización de Saltillo, a cargo de la persona moral hoy accionante, por la cantidad de \*\*\*\*.

En ese tenor, el suscrito se encuentra obligado al estudio preferente de los motivos de nulidad que traigan mayores beneficios al actor.

Por identidad jurídica sustancial, corrobora la afirmación precedente la jurisprudencia emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Cuarto Circuito, identificable con el número de tesis IV.2o.A.52 A, publicada en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XVIII, del mes de noviembre de 2003, página 946, cuyo epígrafe y contexto son:

**“CONCEPTOS DE ANULACION. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA AL EXAMINAR LOS QUE LLEVAN A DECLARAR LA NULIDAD LISA Y LLANA ESTA OBLIGADO AL ESTUDIO PREFERENTE DEL QUE TRAIGA MAYORES BENEFICIOS AL ACTOR.** De conformidad con el

artículo 237 del Código Fiscal de la Federación, las sentencias de las Salas Regionales deben atender la totalidad de las pretensiones deducidas de la demanda de nulidad, excepto cuando uno solo de los conceptos conlleve a declarar la nulidad lisa y llana de la resolución controvertida; empero, si varios conceptos tienen el propósito de declarar la nulidad lisa y llana, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, a fin de no vulnerar los principios de exacta aplicación de la ley, exhaustividad y expeditéz, está obligado a jerarquizar la atención de aquellos con los que el actor obtendría mayores beneficios. En efecto, si en la demanda de nulidad se planteó la caducidad de las facultades de las autoridades administrativas y además que la emisión de la resolución materia de la litis en el sumario se dio fuera de los cuatro meses que establece el artículo 153 de la Ley Aduanera, de analizarse únicamente este último motivo de agravio, si bien es cierto lleva a la nulidad lisa y llana, también lo es que dejaría expeditas las facultades de la autoridad para iniciar nuevamente el procedimiento administrativo de

*ejecución, si ésta considera que aún procede hacer efectivo el crédito fiscal impugnado. Situación que no acontecería si el Tribunal Fiscal analiza en primer orden el concepto referido a que operó la caducidad de las facultades de las autoridades administrativas, pues este agravio, de resultar fundado, provocaría la nulidad lisa y llana que redundaría en mayores beneficios para el causante, pues la Sala Fiscal impediría definitivamente un acto de molestia posterior. De esa manera se colmarían las garantías de exacta aplicación de la ley, exhaustividad y expeditéz contenidas en los artículos 14 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.”*

La parte accionante adujo en su primer concepto de impugnación:

1. Violación al principio de legalidad previsto en los artículos 16 y 31, fracción IV, Constitucionales, 39, fracción III y 114 del Código Fiscal de la Federación, por indebida fundamentación y motivación de la resolución impugnada, ya que la autoridad resolutora no abordó el tema planteado en el escrito de agravios.

2. Además, -dice- pareciera que la autoridad copió textos de otra contestación presentada en otro asunto, ya que en el recurso administrativo no existen ni demandante ni demandado, tampoco se invocaron los artículos 192 y 193, de la Ley de Amparo, ni se adujeron cuestiones de inconstitucionalidad de preceptos legales.

Lo anterior es **fundado y suficiente** para declarar la nulidad lisa y llana de la resolución impugnada, por lo siguientes motivos y fundamentos.

El numeral 16 Constitucional establece:

**“Artículo 16.** *Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones,*

*sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento. En los juicios y procedimientos seguidos en forma de juicio en los que se establezca como regla la oralidad, bastará con que quede constancia de ellos en cualquier medio que dé certeza de su contenido y del cumplimiento de lo previsto en este párrafo.*

(...)"

De conformidad con el artículo 16 Constitucional, todo acto de autoridad que incida en la esfera jurídica de un particular debe fundarse y motivarse.

En ese sentido, 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 de los mismos que sustenten la emisión de un acto o resolución al particular, y,

b).- Los cuerpos legales y dispositivos de éstos que otorguen competencia a la autoridad que emite el acto.

Por su parte, la motivación legal ha sido definida por el Poder Judicial de la Federación en distintas jurisprudencias como la exposición de las circunstancias especiales, razones particulares o causas inmediatas que haya tomado la autoridad para emitir un acto que trascenderá en beneficio o perjuicio de la esfera jurídica o patrimonial de un gobernado.

En otras palabras, cuando la autoridad administrativa emite un acto, ésta se encuentra obligada a señalar pormenorizadamente los elementos y fundamentos que la llevaron a determinar el sentido de su decisión, en otras palabras, de estar debidamente fundados y motivados,

entendiéndose por lo primero la cita del precepto legal aplicable al caso y por lo segundo, las razones, motivos o circunstancias especiales que llevaron a la autoridad a concluir que el caso particular encuadra en el supuesto previsto por la norma legal invocada como fundamento.

Sobre el tópic, cobra vigencia la jurisprudencia I.4o.A. J/43, consultable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXIII, mayo de 2006, Materia Común, de la instancia de los Tribunales Colegiados de Circuito, página 1531, visible con el rubro y contenido siguientes:

**“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. EL ASPECTO FORMAL DE LA GARANTÍA Y SU FINALIDAD SE TRADUCEN EN EXPLICAR, JUSTIFICAR, POSIBILITAR LA DEFENSA Y COMUNICAR LA DECISIÓN.** El contenido formal de la garantía de legalidad prevista en el artículo 16 constitucional relativa a la fundamentación y motivación tiene como propósito primordial y ratio que el justiciable conozca el “para qué” de la conducta de la autoridad, lo que se traduce en darle a conocer en detalle y de manera completa la esencia de todas las circunstancias y condiciones que determinaron el acto de voluntad, de manera que sea evidente y muy claro para el afectado poder cuestionar y controvertir el mérito de la decisión, permitiéndole una real y auténtica defensa. Por tanto, no basta que el acto de autoridad apenas observe una motivación pro forma pero de una manera incongruente, insuficiente o imprecisa, que impida la finalidad del conocimiento, comprobación y defensa pertinente, ni es válido exigirle una amplitud o abundancia superflua, pues es suficiente la expresión de lo estrictamente necesario para explicar, justificar y posibilitar la defensa, así como para comunicar la decisión a efecto de que se considere debidamente fundado y motivado, exponiendo los hechos relevantes para decidir, citando la norma habilitadora y un argumento mínimo pero suficiente para acreditar el razonamiento del que se deduzca la relación de pertenencia lógica de los hechos al derecho invocado, que es la subsunción.”

Expuesto el marco constitucional imperativo para los actos emitidos por las autoridades administrativas, es necesario insertar los contenidos de los preceptos 86, fracción IV y 87, fracción II, ambos de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila, los cuales son en el orden preindicado los siguientes:

**“Artículo 86. Se declarará que una resolución administrativa es nula cuando se demuestre alguna de las siguientes causas.**

(...)

**IV. Si los hechos que la motivaron no se realizaron, fueron distintos o se apreciaron en forma equivocada, o bien se dictó en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas, en cuanto al fondo del asunto;**

(...).” (El realce es propio).

**“Artículo 87. La sentencia definitiva podrá:**

(...)

**II. Declarar la nulidad lisa y llana del acto impugnado;**

(...).”

De la intelección del precepto transcrito en primer término, se advierte que una resolución administrativa será nula cuando acontezca alguno de los supuestos previstos en ese numeral; específicamente la fracción IV, refiere la hipótesis de que la determinación administrativa contenga hechos que no se realizaron, hayan sido distintos o fueron apreciados en forma equivocada en la misma, o fue dictada en contravención de las disposiciones aplicadas o dejó de aplicar las debidas.

Ahora, con el propósito de establecer la actualización del motivo de anulación referido, es necesario precisar de -manera sintetizada- los agravios que en su momento fueron expuestos por el contribuyente -hoy accionante- en el recurso de revocación interpuesto en contra de la resolución

contenida en el oficio \*\*\*\*, en el cual se determinó el crédito fiscal por concepto de impuesto sobre nómina por la cantidad de \*\*\*\*, los cuales se hicieron consistir en:

1. La procedencia de la revocación de la resolución, con fundamento en los artículos 101, 114 y 115, fracción IV, del Código Fiscal toda vez que se emitió en contravención a lo dispuesto por los artículos 21, 23 y 32, y demás aplicables del Capítulo Tercero, denominado “Del impuesto Sobre Nóminas” de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza.

2. Adujo, que la resolución era ilegal por falta de correcta fundamentación y motivación, ya que los conceptos determinados por la autoridad liquidadora como integrantes del salario para efectos del impuesto sobre nóminas -y que no fueron considerados como tales por el ente contribuyente- no forman parte de ese concepto o específicamente son excluidos por disposiciones de la propia Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza.

3. Transcribió el contenido del artículo 21 de la Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza, del cual advirtió que el objeto de la contribución es el pago de salarios, entendido éste como la contraprestación por un servicio personal subordinado, dijo que, para mayor certeza la ley limita el concepto “salarios por la prestación de un servicio personal subordinado” a lo que se entiende por éste en la Ley Federal del Trabajo.

4. Expuso el contenido del artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo y, refirió que el Poder Judicial de la Federación ha abordado el tema del salario, su concepto y los elementos que lo deben de integrar.

5. Sostuvo, que uno de los elementos fundamentales considerados para determinar lo que debe incluirse o considerarse como salario es que las cantidades de dinero o prestaciones que se entreguen al trabajador estén directamente relacionadas con la contra prestación por el trabajo de los subordinados y que esa entrega sea de manera ordinaria y permanente, es decir, todo aquello que habitualmente se sume a la cuota diaria estipulada como consecuencia inmediata del servicio prestado. Al respecto invocó la jurisprudencia 2a./J. 33/2002, visible con el rubro: *“SALARIO. EL AGUINALDO ES PARTE INTEGRANTE DEL MISMO.”*.

6. En ese tenor, adujo que la tesis aislada II.T.298 L, señala los elementos que debe tener cualquier partida que integre el salario determinado en el numeral 84 de la Ley del Trabajo; criterio identificable con el epígrafe: *“SALARIO INTEGRADO. CARACTERÍSTICAS QUE DEBEN REUNIR SUS COMPONENTES PARA QUE FORMEN PARTE DE AQUÉL.”*.

7. Adujo que las erogaciones no declaradas por el recurrente como integrantes de la base del impuesto y que supuestamente se debieron haber añadido a la base del impuesto no cumplen todos los requisitos establecidos en la tesis que citó, pues no son pagos que se realicen por el trabajo realizado sino dentro de la relación laboral; esto es, -expuso- no son de aquellas erogaciones que sean “consecuencia inmediata del servicio prestado” ni se llevan a cabo de manera ordinaria y permanente, y de esencial importancia -dijo- los pagos por seguros de gastos médicos y de vida son pagos que no permiten su libre disposición puesto que están destinados estrictamente a un único objetivo que es cubrir por terceros posibles eventualidades relacionadas con gastos médicos y la muerte del trabajador.

8. Alegó que en cuanto a pagos relacionados con la terminación de la relación laboral clasificados como “gratificación gravable 3 meses” tampoco se cumplen las cuatro características referidas en la tesis que invocó, pues no son pagos hechos de manera ordinaria ni permanente, sino extraordinarios, además de que no están vinculados con el trabajo o como consecuencia inmediata del servicio prestado, sino precisamente con lo contrario: con la terminación del vínculo contractual, lo que solamente significa estar en conexión con la relación laboral, por lo cual -dijo- ese concepto tampoco encuadra en el concepto salario determinado en el artículo 84 de la Ley del Trabajo.

A efecto de sustentar sus aseveraciones, transcribió la tesis aislada II.T.300 L, visible con el rubro: *“SEGUROS DE GASTOS MÉDICOS Y DE VIDA CONTRATADOS POR EL PATRÓN EN FAVOR DEL TRABAJADOR. LAS CANTIDADES EROGADAS POR TALES CONCEPTOS NO FORMAN PARTE DEL SALARIO.”*

9. Afirmó que, sobre el tema del gasto en pólizas de seguros de gastos médicos, la autoridad recurrida sostuvo en su resolución que el ente contribuyente otorga esa prestación adicional a sus trabajadores y con fundamento en los artículos 21, primer párrafo, 23 de la Ley de Hacienda y 84, de la Ley del Trabajo.

10. La autoridad no demostró la razón de porqué esa partida tiene que considerarse como salario, pues simplemente lo afirmó en expresar que es una prestación en beneficio de los trabajadores, por tanto, es salario, sin embargo -dijo- con fundió y equiparó pagos por relación laboral a pagos por salarios.

11. Además, -sostuvo- la autoridad afirmó erróneamente que la referencia al artículo 84 de la Ley del Trabajo no aplica, pues se trata de una definición de salario para efectos laborales y no para efectos fiscales, sin embargo, pasó totalmente por alto que es la propia Ley de Hacienda la que específicamente señala el concepto del numeral 84 de la Ley del Trabajo como aplicable para definir el concepto salario que debe ser utilizado para definir el objeto y base del impuesto, sin que sea posible aplicar otra definición del concepto.

12. Concluyó, que los pagos realizados por seguros de gastos médicos y de vida no forman parte del salario conforme lo señala la Ley Federal del Trabajo, en específico su artículo 84 que define lo que debe entenderse por salario y sus elementos integradores y que determina el objeto del impuesto sobre nóminas de acuerdo con el precepto 21 de la Ley de Hacienda, así como el artículo 23 del mismo ordenamiento referencia a la Ley del Trabajo para establecer la base de la contribución sobre el mismo concepto de la ley laboral.

13. De ahí -dijo- que los pagos realizados a terceros por seguros de gastos médicos y de vida en beneficio y protección de los trabajadores no son objeto del impuesto ni forman parte de la base de la contribución; en cuanto a los pagos por terminación laboral se encuentran en la misma circunstancia, además de que la Ley de Hacienda señala en su artículo 32, fracción I, punto 1, que las erogaciones que se cubran por concepto de indemnizaciones derivadas por concepto de la rescisión o terminación de las relaciones de trabajo están expresamente exentas del objeto y base del impuesto, por lo cual se excluyó ese concepto de la base de la contribución y no se le consideró como objeto de la misma, conforme a derecho (fojas 55 a la 64).

Ahora, en la resolución del recurso de revocación emitida el \*\*\*\* en el expediente administrativo \*\*\*\*, - resolución que constituye el acto impugnado en esta acción-, el Administrador Central de lo Contencioso, expuso:

I. Calificó de ineficaz el agravio aducido por la parte entonces recurrente; señaló, que el concepto de impugnación hace referencia a cuestiones de inconstitucionalidad, mismas cuestiones que no pueden ser objeto de análisis.

II. Adujo carecer de competencia para resolver cuestiones constitucionales, ya que de conformidad a lo señalado por los artículos 103 y 107 Constitucionales, corresponde al Poder Judicial de la Federación el estudio de inconstitucionalidad en preceptos de leyes federales.

III. Estableció que como “órgano colegiado” no debía aplicar la jurisprudencia emanada de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, toda vez que carece de competencia para resolver cuestiones de inconstitucionalidad de leyes, por lo que al momento de aplicar una jurisprudencia que decreta la inconstitucionalidad de determinado precepto legal, el magistrado en realidad analiza la constitucionalidad de la norma jurídica en controversia, esto es así toda vez que de acuerdo a una tesis sustentada por el Poder Judicial de la Federación al momento en que un magistrado cita una tesis para fundamentar su resolución hace suyos los argumentos vertidos en la misma; por lo que cuando un magistrado aplica una jurisprudencia que ha decretado la inconstitucionalidad de determinado precepto legal está analizando la constitucionalidad del mismo y por ende, sobrepasando la esfera jurídica de su competencia material (sic).

IV. Expuso que, era de derecho explorado que de acuerdo con la Ley de Amparo vigente en nuestro país existen tres momentos para impugnar la inconstitucionalidad de determinado precepto o ley, entre los cuales no se advierte la interposición del recurso de revocación ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, es decir, las instancias previstas por la Ley de Amparo son aquellas cuya competencia corresponde al Poder Judicial de la Federación de acuerdo con los preceptos constitucionales 103 y 107, por lo que al permitirse que el particular recurra la inconstitucional (sic) de determinada norma jurídica a través de un procedimiento que solamente atiende a cuestiones de legalidad de los actos impugnados se transgrede la esfera competencial plasmada en nuestra Carta Magna.

V. Sostuvo, que era inexacto que la resolución que invoca un precepto que ha sido declarado inconstitucional esté indebidamente fundada, pues la autoridad respetó estrictamente el contenido de la ley aplicable exactamente al caso sin que a ella le obligue el criterio jurisprudencial invocado, ya que no se debe olvidar que la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación no es obligatoria para las autoridades administrativas. Así -expuso-, se soslayaría el principio de legalidad que impera en el juicio de nulidad si se anulara la resolución controvertida, pues ello implicaría un análisis de constitucionalidad de la ley con base en la jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación, lo cual no corresponde a la competencia de ese tribunal (sic).

VI. A efecto de sustentar sus aseveraciones transcribió las tesis identificables con las voces: **“COMPETENCIA. EL TRIBUNAL FISCAL DE LA FEDERACIÓN CARECE DE ELLA PARA RESOLVER**

*CONTROVERSIAS SOBRE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES, REGLAMENTOS O DECRETOS.”; “TRIBUNAL FISCAL. CARECE DE COMPETENCIA PARA JUZGAR SOBRE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LAS LEYES.”; “SENTENCIA. CUANDO EL JUEZ CITA UNA TESIS PARA FUNDARLA, HACE SUYOS LOS ARGUMENTOS CONTNEIDOS EN ELLA.”; “JURISPRUDENCIA QUE ETERMINA LA INCONSTITUCIONALIDAD DE LEYES. EL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA NO PUEDE APLICARLA PARA DECLARAR LA NULIDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO IMPUGNADO.”; “CONCEPTOS DE IMPUGNACIÓN EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SON INOPERANTES AQUELLOS EN LOS QUE SE INVOCA LA OBLIGACIÓN DEL TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA FISCAL Y ADMINISTRATIVA DE APLICAR JURISPRUDENCIA SOBRE LA INCONSTITUCIONALIDAD DE UNA LEY, SI ÉSTA HA SIDO CONSENTIDA.” y, “CONTROL DIFUSO SU EJERICICIO EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO.”.*

Del contexto precedente -agravios y consideraciones de la determinación combatida-, es evidente que contrario a lo resuelto por la autoridad demandada, la parte ahí recurrente **no** efectuó alegaciones de inconstitucionalidad de preceptos legales, pues como fue patentizado, el ente contribuyente -hoy accionante- sostuvo en sus agravios que los conceptos determinados por la autoridad liquidadora como integrantes del salario para efectos del impuesto sobre nóminas -y que no fueron considerados como tales por la persona moral- no conforman ese concepto o específicamente son excluidos por disposiciones de la propia Ley de Hacienda para el Estado de Coahuila de Zaragoza.

Además, adujo que el objeto de la contribución es el pago de salarios, entendido éste como la contraprestación por un servicio personal subordinado; para lo cual la ley limita el concepto “salarios por la prestación de un servicio personal subordinado” a lo que se entiende por éste en la Ley Federal del Trabajo; expuso el contenido del artículo 84 de la Ley Federal del Trabajo y, refirió que el Poder Judicial de la Federación abordó el tema del salario, su concepto y los elementos que lo deben de integrar, sin que dicha aseveración implique cuestiones de inconstitucionalidad.

También efectuó exposiciones respecto a los elementos que debe tener cualquier partida que integre el salario determinado en el numeral 84 de la Ley del Trabajo; en ese sentido argumentó lo relativo a las erogaciones no declaradas, como integrantes de la base del impuesto y que supuestamente se debieron haber añadido a la base del impuesto, no cumplen todos los requisitos establecidos en la tesis aislada que refirió.

En ese tenor, si la autoridad demandada resolutora del medio de impugnación se circunscribió a exponer en su resolución que la parte inconforme alegaba sólo cuestiones de inconstitucionalidad, -lo cual expuso no podía estudiar dicha aseveración dista de la realidad de las exposiciones contenidas en los agravios que fueron sometidos a su consideración, pues como fue patentizado, la parte inconforme efectuó alegaciones que no combatían la constitucionalidad de algún precepto legal, sino que controvirtieron los conceptos determinados por la autoridad liquidadora como integrantes del salario para efectos del impuesto sobre nóminas -y que no fueron considerados como tales por la persona moral-, aseveraciones que no fueron sustentadas en aspectos de inconstitucionalidad como erróneamente refirió la demandada.

En esa tesitura, es inconcuso que la **fundamentación y motivación** aducida por la autoridad resolutora para la emisión de su determinación es **indebida**, puesto que partió de una premisa no verídica, al resolver que los agravios aducidos por la parte inconforme contenían aspectos de inconstitucionalidad, lo cual no es acertado por los aspectos destacados con antelación, ya que se insiste, la parte inconforme confrontó la determinación del crédito fiscal con tópicos que no contenían aspectos de inconstitucionalidad, como indebidamente resolvió la demandada.

En consecuencia, el suscrito advierte que la fundamentación y motivación inmersa en la resolución administrativa -aquí impugnada- es **indebida**, lo que conlleva a determinar la **nulidad lisa y llana de la resolución administrativa** emitida por el Administrador Central de lo Contencioso el \*\*\*\*, en el expediente administrativo \*\*\*\*, la cual resolvió el recurso de revocación interpuesto en contra del oficio \*\*\*\*, en el cual se determinó al ente contribuyente -hoy accionante- la cantidad de \*\*\*\*; ello de conformidad a lo dispuesto por los artículos 16 Constitucional, 86, fracción IV y 87, fracción II, de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila de Zaragoza.

Sustenta la determinación anterior, la jurisprudencia por reiteración I.6o.C. J/52, consultable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de la Instancia de los Tribunales Colegiados de Circuito, Tomo XXV, enero de 2007, página 2127, identificable con el epígrafe y contexto siguientes:

**“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN. SU  
DISTINCIÓN ENTRE SU FALTA Y CUANDO ES**

**INDEBIDA.** Debe distinguirse entre la falta y la **indebida fundamentación y motivación**; toda vez que por lo primero se entiende la ausencia total de la cita de la norma en que se apoya una resolución y de las circunstancias especiales o razones particulares que se tuvieron en cuenta para su emisión; **mientras que la diversa hipótesis se actualiza cuando en la sentencia o acto se citan preceptos legales, pero no son aplicables al caso concreto y se exponen las razones que la autoridad tuvo para dictar la resolución, pero no corresponden al caso específico, objeto de decisión, o bien, cuando no existe adecuación entre los motivos invocados en el acto de autoridad y las normas aplicables a éste.** (El resaltado es propio).

Asimismo, cobra vigencia la tesis I.6o.A.33 A, visible en la Novena Época, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de la Instancia Tribunales Colegiados de Circuito, Tomo XV, marzo de 2002, Materia Administrativa, página 1350, identificable con la voz y contenido que enseguida se transcriben:

**“FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN, FALTA O INDEBIDA. EN CUANTO SON DISTINTAS, UNAS GENERAN NULIDAD LISA Y LLANA Y OTRAS PARA EFECTOS.** La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha establecido de manera reiterada que entre las garantías de legalidad y seguridad jurídica previstas en el artículo 16 constitucional, se encuentra la relativa a que nadie puede ser molestado en su persona, posesiones o documentos, sino a virtud de mandamiento escrito de autoridad competente que funde y motive la causa legal del procedimiento, y dicha obligación se satisface cuando se expresan las normas legales aplicables y las razones que hacen que el caso particular encuadre en la hipótesis de la norma legal aplicada. Ahora bien, el incumplimiento a lo ordenado por el precepto constitucional anterior se puede dar de dos formas, a saber: que en el acto de autoridad exista una **indebida fundamentación y motivación**, o bien, que se dé una **falta de fundamentación y motivación del acto**. La **indebida fundamentación implica que en el acto sí se citan preceptos legales, pero éstos son inaplicables al caso particular; por su parte, la indebida motivación consiste en que en el acto de**

*autoridad sí se dan motivos pero éstos no se ajustan a los presupuestos de la norma legal citada como fundamento aplicable al asunto. En este orden de ideas, al actualizarse la hipótesis de indebida fundamentación y motivación del acto reclamado, tal circunstancia se ubica en el supuesto previsto en la fracción IV del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación y, por tanto, la nulidad debe ser lisa y llana, pues lo contrario permitiría a la autoridad demandada que tuviera dos o más posibilidades de fundar y motivar su acto mejorando su resolución, lo cual es contrario a lo dispuesto en la fracción II del artículo 239 del Código Fiscal de la Federación, lo que implica una violación a las garantías de legalidad y seguridad jurídica consagradas en los artículos 14 y 16 constitucionales. En cambio, la falta de fundamentación consiste en la omisión de citar en el acto de molestia o de privación el o los preceptos legales que lo justifiquen; esta omisión debe ser total, consistente en la carencia de cita de normas jurídicas; por su parte, la falta de motivación consiste en la carencia total de expresión de razonamientos. Ahora bien, cuando se actualiza la hipótesis de falta de fundamentación y motivación del acto reclamado, tal circunstancia se ubica en el supuesto previsto en la fracción II del artículo 238 del Código Fiscal de la Federación y, por tanto, la nulidad debe ser para efectos, en términos de lo dispuesto en el párrafo final del numeral 239 del propio código. (El realce es propio).*

En consecuencia, ante la **nulidad lisa y llana** de la resolución materia de esta acción contenciosa, la autoridad demandada Administrador Central de lo Contencioso, -en el término de quince días contado a partir de su legal notificación-, **deberá emitir un nuevo pronunciamiento en el cual deberá fundar y motivar debidamente sus consideraciones acorde a todos los agravios expuestos por el ente recurrente en el recurso sometido a su potestad**, de conformidad a lo dispuesto por los numerales 58 y 87, fracción II, ambos de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila de Zaragoza.

Se determina lo anterior, toda vez que habrá supuestos en los que la determinación de nulidad lisa y llana, que aunque no constriñe a la autoridad tampoco le impedirá a la que sí es competente que emita la resolución correspondiente o subsane el vicio que dio motivo a la nulidad, ya que en estas hipótesis no existe cosa juzgada sobre el problema de fondo del debate, es decir, solamente la nulidad absoluta o lisa y llana que se dicta estudiando el fondo del asunto es la que impide dictar una nueva resolución, pues ya existirá cosa juzgada sobre los problemas de fondo debatidos.

Al respecto, cobra total vigencia la tesis P. XXXIV/2007, emitida por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XXVI, diciembre de 2007, Materia Administrativa, página 26, identificable con el epígrafe y contexto siguientes:

**“NULIDAD ABSOLUTA Y NULIDAD PARA EFECTOS EN EL JUICIO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SU ALCANCE DEPENDE DE LA NATURALEZA DE LA RESOLUCIÓN ANULADA Y DE LOS VICIOS QUE ORIGINARON LA ANULACIÓN.** *La nulidad, entendida en un sentido amplio, es la consecuencia de una declaración jurisdiccional que priva de todo valor a los actos carentes de los requisitos de forma o fondo que marca la ley o que se han originado en un procedimiento viciado. Ahora bien, la ley contempla dos clases de nulidad: la absoluta, calificada en la práctica jurisdiccional como lisa y llana, que puede deberse a vicios de fondo, forma, procedimiento o, incluso, a la falta de competencia, y la nulidad para efectos, que normalmente ocurre en los casos en que el fallo impugnado se emitió al resolver un recurso administrativo; si se violó el procedimiento la resolución debe anularse, la autoridad quedará vinculada a subsanar la irregularidad procesal y a emitir una nueva; cuando el motivo de la nulidad fue una deficiencia formal, por ejemplo, la ausencia de fundamentación y motivación, la autoridad queda constreñida a dictar una nueva resolución fundada y motivada. En esa virtud, la nulidad lisa y llana*

*coincide con la nulidad para efectos en la aniquilación total, la desaparición en el orden jurídico de la resolución o acto impugnado, independientemente de la causa específica que haya originado ese pronunciamiento, pero también existen diferencias, según sea la causa de anulación, por ejemplo, en la nulidad lisa y llana la resolución o acto quedan nulificados y no existe la obligación de emitir una nueva resolución en los casos en que no exista autoridad competente, no existan fundamentos ni motivos que puedan sustentarla o que existiendo se hayan extinguido las facultades de la autoridad competente; sin embargo, **habrá supuestos en los que la determinación de nulidad lisa y llana, que aunque no constriñe a la autoridad tampoco le impedirá a la que sí es competente que emita la resolución correspondiente o subsane el vicio que dio motivo a la nulidad, ya que en estas hipótesis no existe cosa juzgada sobre el problema de fondo del debate, es decir, solamente la nulidad absoluta o lisa y llana que se dicta estudiando el fondo del asunto es la que impide dictar una nueva resolución, pues ya existirá cosa juzgada sobre los problemas de fondo debatidos.**” (El realce es del suscrito).*

**SÉPTIMO.** Por las consideraciones expuestas, el suscrito se abstiene de abordar el estudio de los restantes motivos de anulación expuestos por la actora, dado que cualquiera que fuera el resultado que a ellos recayere, en nada varía el sentido de la presente sentencia, atendiendo a declaratoria de nulidad lisa y llana de la resolución impugnada.

Para sustentar lo antes dicho, cobra vigencia la jurisprudencia I.2o.A. J/23, emitida por el Segundo Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, consultable en la Novena Época del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo X, agosto de 1999, página 647, visible con el título y contenido siguientes:

**“CONCEPTOS DE ANULACIÓN. LA EXIGENCIA DE EXAMINARLOS EXHAUSTIVAMENTE DEBE PONDERARSE A LA LUZ DE CADA**

**CONTROVERSIA EN PARTICULAR.** *La exigencia de examinar exhaustivamente los conceptos de anulación en el procedimiento contencioso administrativo, debe ponderarse a la luz de cada controversia en particular, a fin de establecer el perjuicio real que a la actora puede ocasionar la falta de pronunciamiento sobre algún argumento, de manera tal que si por la naturaleza de la litis apareciera inocuo el examen de dicho argumento, pues cualquiera que fuera el resultado en nada afectaría la decisión del asunto, debe estimarse que la omisión no causa agravio y en cambio, obligar a la juzgadora a pronunciarse sobre el tema, sólo propiciaría la dilación de la justicia.”*

Por lo anteriormente expuesto y con fundamento en los artículos 83, 85, 86, 87 y demás relativos de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila de Zaragoza, es de resolverse y se:

### RESUELVE

**PRIMERO.** Se **sobresee** en el juicio de nulidad por lo que respecta a la autoridad demandada **Titular de la Administración Fiscal General del Estado de Coahuila**, en términos de lo expuesto en el considerando tercero de esta resolución.

**SEGUNDO.** La parte accionante \*\*\*\*, **probó su pretensión** en este juicio.

**TERCERO.** Se declara la **nulidad lisa y llana** de la **resolución administrativa** emitida por el Administrador Central de lo Contencioso el \*\*\*\*, en el expediente administrativo \*\*\*\*, la cual resolvió el recurso de revocación interpuesto en contra del oficio \*\*\*\*, para lo cual -en el término de quince días contado a partir de su legal notificación-, deberá emitir un nuevo pronunciamiento en el cual **deberá fundar y motivar debidamente sus consideraciones acorde a todos los agravios** expuestos por el ente recurrente en el recurso sometido a su potestad,

de conformidad a lo dispuesto por los numerales 58 y 87, fracción II, ambos de la Ley del Procedimiento Contencioso Administrativo para el Estado de Coahuila de Zaragoza.

**Notifíquese; personalmente a la parte accionante y mediante oficio a las autoridades demandadas.**

Así lo resolvió y firma **Alfonso García Salinas**, Magistrado de la Segunda Sala en Materia Fiscal y Administrativa del Tribunal de Justicia Administrativa de Coahuila de Zaragoza, ante **Alfonso Muñoz Rodríguez**, Secretario de acuerdo y trámite que autoriza y da fe de sus actos. Doy fe.



TRIBUNAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA  
DE COAHUILA DE ZARAGOZA

Esta última foja corresponde a la sentencia dictada el veintiocho de febrero de dos mil diecinueve, en los autos del expediente **125/2018**, incoado por \*\*\*\*. Conste.