TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA

SALA REGIONAL EN GUANAJUATO I

ACTOR (A):
******* ** ** ** ******** ***** ******** ****

EXPEDIENTE:
2184/25-10-01-2-OT

MAGISTRADA INSTRUCTORA:
LIC. IDUBINA NÁÑEZ BUGARÍN

SECRETARIO DE ACUERDOS:
Lic. Rubén Cena Rebelo

Celaya, Guanajuato, a **17 de JUNIO de 2026**.

SENTENCIA

Vistos para resolver el juicio contencioso administrativo citado al rubro y estando debidamente integrada la Sala Regional en Guanajuato I, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, por las personas que la componen, Magistrada **IDUBINA NÁÑEZ BUGARÍN** titular de la Segunda Ponencia de esta Sala, Licenciado **ÓSCAR CHAVARRÍA BALLEZA**, Primer Secretario de Acuerdos de la Primera Ponencia de esta Sala, en funciones de Magistrado, en términos del Acuerdo **G/JGA/54/2026**, emitido por la Junta de Gobierno y Administración de este Tribunal, en sesión ordinaria de 28 de abril de 2026, de conformidad con el artículo 48 párrafo segundo de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y Magistrado **JOSÉ DE JESÚS GONZÁLEZ LÓPEZ** como Presidente de la Sala Regional en Guanajuato I y titular de la Tercera Ponencia de esta Sala; ante el Secretario de Acuerdos que da fe, con fundamento en los artículos 3, 28, fracción I, 29, 34 y 36 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y 50, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, se procede a emitir sentencia definitiva.

RESULTANDOS:

1.- DEMANDA.- Por escrito presentado en la Oficialía de Partes de esta Sala el **10 de diciembre de 2025,** a través del cual ****** ******* ******** * ****** ********* ******* representantes legales de ******* ** ** ** ******** ***** ******** ****; controvierte la resolución contenida en el oficio **600-26-00-00-00-2025-6427,** de 10 de noviembre de 2025, emitida por la Administradora Desconcentrada Jurídica de Guanajuato "3" del Servicio de Administración Tributaria, a través de la cual resuelve confirmar la resolución contenida en el oficio **500-26-00-04-01-2025-16777,** de 25 de junio de 2025, emitida por la Administración Desconcentrada de Auditoria Fiscal de Guanajuato "3", a través del cual se determina un crédito fiscal en cantidad total de $11´493,834.98 por concepto de Derechos por el Uso, Explotación o aprovechamiento de Aguas Nacionales actualizados, recargos y multas, correspondientes a los ejercicios 2019, 2020, 2021 y 2022.

2.- ADMISIÓN.- Mediante proveído de **11 de diciembre 2025**, **SE ADMITIÓ A TRÁMITE LA DEMANDA**, ordenándose que con las copias simples y anexos exhibidos, se corriera traslado a la autoridad demandada, para que produjera su contestación en el término de ley; hecho que aconteció mediante oficio recibido en la Oficialía de Partes de esta Sala Regional el **25 de febrero de 2026.**

3.- CONTESTACIÓN.- Por auto de **10 de marzo de 2026**, se tuvo por **CONTESTADA LA DEMANDA,** asimismo, **SE CONCEDIÓ TÉRMINO A LAS PARTES PARA FORMULAR SUS ALEGATOS;** una vez transcurrido el plazo para presentar alegatos, **QUEDÓ CERRADA LA INSTRUCCIÓN** del presente juicio, y;

CONSIDERANDO:

PRIMERO.- COMPETENCIA DE ESTA SALA REGIONAL EN GUANAJUATO I, PARA CONOCER DEL ASUNTO.-

La competencia por materia de esta Sala se acredita con la resolución impugnada por lo que se encuentra **en el supuesto**

previsto en la fracción II del artículo 3, de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa; asimismo, esta Juzgadora es competente por razón de territorio, según lo previsto por los artículos **29 y 30** de la misma Ley, en relación con los diversos **48**, fracción **X** y **49**, fracción **X** del Reglamento Interior del propio Tribunal.

SEGUNDO.- EXISTENCIA DE LA(S) RESOLUCIÓN(ES) IMPUGNADA(S).-

La existencia de la resolución impugnada se encuentra debidamente acreditada con la exhibición que de ella realiza la actora y que hace prueba plena de conformidad con los artículos 46 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, 129 y 202, del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria.

TERCERO.- DE LA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DEL REQUERIMIENTO DE DOCUMENTACIÓN.

En el primer agravio del escrito de demanda, el actor señala que en el segundo agravio del recurso de revocación, hizo valer que suponiendo sin conceder que las facultades relacionadas con la revisión relacionadas con el derecho por agua, se contemplen en el artículo Quinto Transitorio, de la Ley de Ingresos de la Federación, para los ejercicios fiscales 2019, 2020, 2021 y 2022; luego entonces, la autoridad tenía que haber citado como fundamento el artículo Quinto Transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para los ejercicios fiscales 2019, 2020, 2021 y 2022, que fueron los revisados; fundamentación que necesitaba plasmarse en el oficio con el que se iniciaron las facultades de comprobación, 500-26-00-03-01-2024-00092, de 15 de marzo de 2024; considerando insuficiente que se hubiera citado solamente dicho artículo de la Ley de Ingresos de la Federación vigente en 2024, pues éste no fue el ejercicio revisado.

Lo anterior así lo considera, porque la Ley de Ingresos de la Federación tiene una vigencia anual, por lo que tal disposición aplica solamente para revisar contribuciones causadas en 2024, y no en los años 2019, 2020, 2021 y 2022.

Agrega que la autoridad resuelve el agravio aceptando la ilegalidad que se le hizo valer, por lo que solicita se le tenga por confesa de la ilegalidad mencionada.

La representación legal de la autoridad demandada al contestar, señala que es infundado el agravio del actor, porque considera que es legal la cita del artículo quinto transitorio, vigente en 2024, que fue cuando se iniciaron las facultades de comprobación.

Además, señala que el hecho de que no se haya citado dicho artículo vigente en los años 2019, 2020, 2021 y 2020, que fueron los ejercicios revisados, **en nada trasciende al sentido del oficio con el que se iniciaron las facultades de comprobación y en la resolución determinante**, porque son iguales en su contenido al vigente en 2024.

Agrega, que **el argumento en estudio solamente podría traer aparejada una ilegalidad no invalidante, al no trascender al sentido de la resolución determinante, ni afectar las defensas del actor.**

A juicio de las personas Magistradas, es **fundado** el agravio del actor.

En ese sentido, cabe mencionar que de la correcta interpretación a lo dispuesto por el artículo 16 Constitucional, en relación con el artículo 38, fracción IV del Código de Fiscal de la Federación, se tiene que para salvaguardar las garantías de legalidad y seguridad jurídica, los actos de molestia requieren, para ser legales, entre otros requisitos, que sean emitidos por autoridad competente, cumpliéndose las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté legitimado, expresándose como parte de las formalidades esenciales, el carácter en que la autoridad respectiva lo suscribe, así como el dispositivo, acuerdo o decreto que le otorgue tal legitimación, pues de lo contrario se dejaría al afectado en estado de indefensión, esto al no conocer el apoyo que faculte a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emite, siendo evidente que no se le otorgaría la oportunidad de examinar si la actuación de ésta se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y si éste es o no conforme a la ley o a la Constitución, para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo en el carácter con que lo haga, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente

a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley secundaria o con la ley fundamental.

En conclusión, las garantías de legalidad y seguridad jurídica contenidas en el artículo 16 de la Constitución Federal, tienen el alcance de exigir que todo acto de autoridad, ya sea de molestia o de privación a los gobernados, deba emitirse por quien tenga facultad expresa para ello, señalando en el propio acto, como formalidad esencial que le da eficacia jurídica, el o los dispositivos que legitimen la competencia de quien lo emita y el carácter con que este último actúe, ya sea que lo haga por sí mismo, por ausencia del titular de la dependencia correspondiente o por delegación de facultades.

Aunado a lo anterior, para estimar cumplida la garantía de fundamentación prevista en el numeral 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en lo relativo a la fijación de la competencia de la autoridad en el acto de molestia, es necesario que en el documento se invoquen las disposiciones legales, acuerdo o decreto que otorga las facultades a la autoridad emisora y, en caso de que tales normas legales contengan diversos supuestos, se precisen con claridad y detalle el apartado, fracción o fracciones, incisos y subincisos en que se apoya su actuación, pues de lo contrario, se dejaría al gobernado en estado de indefensión, lo que no permite la garantía en comento, pues no es dable ninguna clase de ambigüedad, ya que su finalidad consiste, en una exacta individualización del acto de autoridad de acuerdo a la hipótesis jurídica en que se ubique el gobernado con relación a las facultades de la autoridad, por razones de seguridad jurídica.

Al efecto resulta aplicable la **Jurisprudencia** P./J. 10/94[1], del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, de observancia obligatoria conforme a lo previsto en el artículo 217 de la Ley de Amparo, Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que se refiere a lo siguiente:

> "**COMPETENCIA. SU FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD**. Haciendo una interpretación armónica de las garantías

[1] Consultable en la Gaceta del Semanario Judicial de la Federación, tomo 77, del mes de mayo de 1994, Octava Época, página 12.

individuales de legalidad y seguridad jurídica que consagran los artículos 14 y 16 constitucionales, se advierte que los actos de molestia y privación deben, entre otros requisitos, ser emitidos por autoridad competente y cumplir las formalidades esenciales que les den eficacia jurídica, lo que significa que todo acto de autoridad necesariamente debe emitirse por quien para ello esté facultado expresándose, como parte de las formalidades esenciales, el carácter con que se suscribe y el dispositivo, acuerdo o decreto que otorgue tal legitimación. De lo contrario, se dejaría al afectado en estado de indefensión, ya que al no conocer el apoyo que faculte a la autoridad para emitir el acto, ni el carácter con que lo emita, es evidente que no se le otorga la oportunidad de examinar si su actuación se encuentra o no dentro del ámbito competencial respectivo, y es conforme o no a la Constitución o a la ley; para que, en su caso, esté en aptitud de alegar, además de la ilegalidad del acto, la del apoyo en que se funde la autoridad para emitirlo, pues bien puede acontecer que su actuación no se adecue exactamente a la norma, acuerdo o decreto que invoque, o que éstos se hallen en contradicción con la ley fundamental o la secundaria.

Contradicción de tesis 29/90. Entre las sustentadas por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito y el Tribunal (en la actualidad Primero) Colegiado del Décimo Tercer Circuito. 17 de junio de 1992. Unanimidad de dieciocho votos. Ponente: Carlos de Silva Nava. Secretario: Jorge D. Guzmán González.

El Tribunal Pleno en su sesión privada celebrada el martes diecinueve de abril en curso, por unanimidad de dieciséis votos de los señores Ministros Presidente Ulises Schmill Ordóñez, Carlos de Silva Nava, Miguel Ángel García Domínguez, Carlos Sempé Minvielle, Felipe López Contreras, Luís Fernández Doblado, Victoria Adato Green, Samuel Alba Leyva, Ignacio Moisés Cal y Mayor Gutiérrez, Clementina Gil de Lester, José Manuel Villagordoa Lozano, Fausta Moreno Flores, Carlos García Vázquez, Mariano Azuela Güitrón, Juan Díaz Romero y Sergio Hugo Chapital Gutiérrez: aprobó, con el número 10/1994, la tesis de jurisprudencia que antecede. El señor Ministro Miguel Ángel García Domínguez integró el Pleno en términos de lo dispuesto en el artículo tercero de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, y en virtud del Acuerdo Plenario de cinco de abril del año en curso. Ausentes: Noé Castañón León, Atanasio González Martínez, José Antonio Llanos Duarte e Ignacio Magaña Cárdenas. México, Distrito Federal, a veintidós de abril de mil novecientos noventa y cuatro."

Ahora bien, esta Juzgadora procede a analizar la competencia de la autoridad emisora del oficio 500-26-00-03-01-2024-00092, de 15 de marzo de 2024, por el que inicia las facultades de comprobación, que obra en los folios 596 y 597 de autos, en el que se citaron entre otros artículos: 1, 7 fracciones VIII y XVIII y 8 fracción III, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria; 1, 2 Apartado C y segundo, 5 párrafo tercero, 6 Apartado A fracción X inciso c), 14 fracción I en relación con el 11 fracción XV, 14 fracción VI, 24 fracción I inciso a) en relación con el 22 fracción XXIII en la parte que señala"…y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones…" y último numeral 8, los que establecen.

Ley del Servicio de Administración Tributaria.
Artículo 1o. El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con el carácter de autoridad fiscal, y con las atribuciones y facultades ejecutivas que señala esta Ley.

Artículo 7o. El Servicio de Administración Tributaria tendrá las atribuciones siguientes:
…
VII. Vigilar y asegurar el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras y, en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones;

…
XVIII. Las demás que sean necesarias para llevar a cabo las previstas en esta Ley, su reglamento interior y demás disposiciones jurídicas aplicables.

Artículo 8o. Para la consecución de su objeto y el ejercicio de sus atribuciones, el Servicio de Administración Tributaria contará con los órganos siguientes:
…
III. Las unidades administrativas que establezca su reglamento interior.

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria

Artículo 1.- El Servicio de Administración Tributaria, como órgano administrativo desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene a su cargo el ejercicio de las atribuciones y el despacho de los asuntos que le otorgan la Ley del Servicio de Administración Tributaria, otras leyes, reglamentos, decretos, acuerdos y demás disposiciones jurídicas aplicables, así como los asuntos que el Secretario de Hacienda y Crédito Público le encomiende ejecutar y coordinar en las materias a que se refiere el presente Reglamento.

Artículo 2.- El Servicio de Administración Tributaria, para el despacho de los asuntos de su competencia, contará con las unidades administrativas siguientes:

…

C. Unidades Administrativas Desconcentradas, y

…

Las administraciones generales estarán integradas por sus titulares y por administradores centrales, coordinadores, administradores, administradores desconcentrados, administradores de las aduanas, subadministradores, jefes de departamento, enlaces, supervisores, auditores, ayudantes de auditor, inspectores, abogados tributarios, ejecutores, notificadores, visitadores, verificadores, oficiales de comercio exterior, personal al servicio de la Unidad de Apoyo para la Inspección Fiscal y Aduanera y demás servidores públicos que señala este Reglamento, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

Artículo 5.
…
Las unidades desconcentradas a que se refiere el apartado C del artículo 2 del presente Reglamento tendrán la sede que se establece en el artículo 6 de este ordenamiento y ejercerán sus atribuciones en todo el territorio nacional.

Artículo 6.- El nombre y sede de las unidades administrativas desconcentradas del Servicio de Administración Tributaria será el siguiente:

A. Administraciones Desconcentradas de Servicios al Contribuyente, de Auditoría Fiscal, Jurídicas y de Recaudación:

…

X. Con sede en Guanajuato:
…
c) Guanajuato "3";

Artículo 14.- Los administradores desconcentrados y de las aduanas y los administradores adscritos a dichas unidades administrativas desconcentradas, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

I. Las señaladas en las fracciones I, V, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, **XV**, XVI, XVIII, XIX, XX, XXII, XXIII, XXIV y XXV del artículo **11** de este Reglamento;
…

VI. Notificar los actos que emitan relacionados con el ejercicio de sus facultades y los que dicten las unidades administrativas de la Administración General a la que se encuentren adscritos.

Artículo 11.- Los administradores generales, además de las facultades que les confieren otros artículos de este Reglamento, tendrán las siguientes:

…

XV. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad y proporcionen la documentación, datos e informes que sean necesarios para el ejercicio de sus facultades, así como recabar de los servidores públicos y fedatarios públicos los informes y datos que tengan con motivo de sus funciones respecto de los asuntos de su competencia;

Artículo 24.- Compete a las administraciones desconcentradas y a las subadministraciones desconcentradas de auditoría fiscal, ejercer las atribuciones que a continuación se señalan:

I. A las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal, conforme a lo siguiente:

a) Las señaladas en las fracciones I, II, III, IV, V, VI, VII, VIII, IX, X, XI, XII, XIII, XIV, XVI, XVII, XVIII, XX, XXI, XXII, **XXIII**, XXIV, XXV, XXVI, XXVII, XXVIII, XXIX, XXX, XXXI, XXXII, XXXIII, XXXVI, XXXVIII, XXXIX, XL, XLI, XLV, XLVI, XLVII, XLVIII y XLIX del artículo 22 de este Reglamento;

…
Las administraciones desconcentradas de auditoría fiscal estarán a cargo de un Administrador Desconcentrado, quien será auxiliado en el ejercicio de las facultades conferidas en este Reglamento por los subadministradores desconcentrados de auditoría fiscal "1", "2", "3", "4", "5", "6", "7" y "8", jefes de departamento, coordinadores de auditoría, enlaces, supervisores, auditores, inspectores, verificadores, ayudantes de auditor y notificadores, así como por el personal que se requiera para satisfacer las necesidades del servicio.

Artículo 22.- Compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal:
…
XXIII. "… **y demás actos que establezcan las disposiciones fiscales y aduaneras, para comprobar el cumplimiento de tales disposiciones por los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de contribuciones…**";
…
La Administración General de Auditoría Fiscal Federal estará a cargo de un Administrador General, auxiliado en el ejercicio de sus facultades por los servidores públicos siguientes:
…
8. Administradores Desconcentrados de Auditoría Fiscal:

Ley de ingresos de la federación 2024.

Quinto Transitorio. Durante el ejercicio fiscal de 2024 **las referencias que en materia de administración**, determinación, liquidación, cobro, recaudación y fiscalización de las contribuciones **se hacen a la Comisión Nacional del Agua en la Ley Federal de Derechos,** así como en los artículos 51 de la Ley de Coordinación Fiscal y Décimo Tercero de las Disposiciones Transitorias del "Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal y de la Ley General de Contabilidad Gubernamental", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013 y las disposiciones que emanen de dichos ordenamientos **se entenderán hechas también al Servicio de Administración Tributaria.**

LEY FEDERAL DE DERECHOS

Artículo 192-E.- La Comisión Nacional del Agua, tratándose de los derechos a que se refiere el presente Capítulo, estará facultada para ejercer, de conformidad con lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación, las siguientes atribuciones:

VII.- Comprobar el cumplimiento de obligaciones, incluyendo la práctica de visitas domiciliarias y el requerimiento de información a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados.

Artículo 230-A.- Tratándose del derecho a que se refiere el presente Capítulo, la Comisión Nacional del Agua está facultada para ejercer las atribuciones a que se refiere el artículo 192-E de esta Ley.

Así, de los artículos reproducidos, la autoridad fiscal cita como apoyo para ordenar la revisión en materia de aguas nacionales, entre otros, el artículo Quinto Transitorio, de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio 2024, que establece:

> **"Quinto Transitorio**. **Durante el ejercicio fiscal de 2024**, **las referencias que en materia de administración**, determinación, liquidación, cobro, recaudación y fiscalización de las contribuciones **se hacen a la Comisión Nacional del Agua en la Ley Federal de Derechos,** así como en los artículos 51 de la Ley de Coordinación Fiscal y Décimo Tercero de las Disposiciones Transitorias del "Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal y de la Ley General de Contabilidad Gubernamental", publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013 y las disposiciones que emanen de dichos ordenamientos **se entenderán hechas también al Servicio de Administración Tributaria."**

Este artículo, establece lo siguiente: que durante el ejercicio fiscal de 2024 las referencias que en materia de administración, determinación, liquidación, cobro, recaudación y fiscalización de las contribuciones, se hacen a la Comisión Nacional del Agua en la Ley Federal de Derechos, y las disposiciones que emanen de dichos ordenamientos, se entenderán hechas también al Servicio de Administración Tributaria.

Es decir, este ordinal es el que le otorga competencia al Servicio de Administración Tributaria para realizar la revisión en materia de aguas nacionales, que originalmente fueron otorgadas a la Comisión Nacional del Agua en la Ley Federal de Derechos.

Sin embargo, el mismo es claro al señalar, que éstas facultades de determinación, liquidación, cobro, recaudación y fiscalización de las contribuciones, otorgadas al Servicio de Administración Tributaria, aplica solamente para el ejercicio 2024; pero no aplica para otros ejercicios fiscales.

Ante ello, como lo señala la actora, si en el caso las facultades de comprobación se ejercieron por los años 2019, 2020, 2021 y 2022, el artículo Quinto transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para 2024 no aplica al caso, **pues el ámbito temporal de aplicación de la norma solamente es para el ejercicio 2024 y ante ello, no comprende los ejercicios por los que se llevó a cabo la revisión (2019 al 2022).**

Efectivamente, el Servicio de Administración Tributaria conforme a lo establecido en el artículo Quinto Transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para 2024, solamente se encontraba facultada para revisar los hechos materia de causación en el año 2024, es decir, las obligaciones por el ejercicio fiscal 2024, por haber citado como apoyo este artículo vigente en 2024; de ahí que, conforme a este ordinal, la autoridad del Servicio de Administración Tributaria no se encuentra en aptitud de revisar las obligaciones fiscales en materia de derechos por agua, en los ejercicios fiscales 2019, 2020, 2021 y 2022.

Ello no puede ser de otra manera, si se toma en cuenta que de haber considerado que las facultades de revisión comprendería los años anteriores al 2024, así se hubiera establecido en tal artículo; señalando que las facultades se podrían ejercer por ejercicios anteriores, empero, no se estableció así en dicho ordinal; por lo que, como lo señala quien demanda, es insuficiente para acreditar la competencia para realizar la revisión por los ejercicios fiscales 2019, 2020, 2021 y 2022.

Efectivamente, la Ley de Ingresos de la Federación tiene una vigencia anual, de conformidad con el artículo 74 fracción IV de la Constitución Federal, lo que se corrobora con lo que dispone en el artículo primero transitorio de dicha Ley para 2024; por lo que sus disposiciones aplican solamente en el ejercicio para el que es aprobada; de ahí que no puede aplicarse a otros ejercicios fiscales, con la salvedad que lo mencione, lo que no ocurre en el caso.

En ese orden, como lo señala el actor, la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal 2019, 2020, 2021 y 2022, establece en el artículo Quinto Transitorio el mismo contenido que el reproducido, pero para cada uno de los ejercicios fiscales revisados, es decir, 2019, 2020, 2021 y 2022.

Así, en el artículo Primero y Quinto transitorio, en la Ley de Ingresos de la Federación para los años 2019, 2020, 2021 y 2022, se establece lo siguiente:

> **Ley de Ingresos de la Federación para 2019**.
>
> **Primero.** La presente Ley entrará en vigor el 1 de enero de 2019."
>
> **"Quinto. Durante el ejercicio fiscal de 2019** las referencias que en materia de administración, determinación, liquidación, cobro, recaudación y fiscalización de las contribuciones se hacen a la Comisión Nacional del Agua en la Ley Federal de Derechos, así como en los artículos 51 de la Ley de Coordinación Fiscal y Décimo Tercero de las Disposiciones Transitorias del Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal y de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013 y las disposiciones que emanen de dichos ordenamientos se entenderán hechas también al Servicio de Administración Tributaria."

Ley de Ingresos de la Federación para 2020

"Primero. La presente Ley entrará en vigor el 1 de enero de 2020,…"

"Quinto. Durante el ejercicio fiscal 2020 las referencias que en materia de administración, determinación, liquidación, cobro, recaudación y fiscalización de las contribuciones se hacen a la Comisión Nacional del Agua en la Ley Federal de Derechos, así como en los artículos 51 de la Ley de Coordinación Fiscal y Décimo Tercero de las Disposiciones Transitorias del Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal y de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013 y las disposiciones que emanen de dichos ordenamientos se entenderán hechas también al Servicio de Administración Tributaria."

Ley de Ingresos de la Federación para 2021

"Primero. La presente Ley entrará en vigor el 1 de enero de 2021"

"**Quinto. Durante el ejercicio fiscal de 2021** las referencias que en materia de administración, determinación, liquidación, cobro, recaudación y fiscalización de las contribuciones se hacen a la Comisión Nacional del Agua en la Ley Federal de Derechos, así como en los artículos 51 de la Ley de Coordinación Fiscal y Décimo Tercero de las Disposiciones Transitorias del Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal y de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013 y las disposiciones que emanen de dichos ordenamientos se entenderán hechas también al Servicio de Administración Tributaria."

Ley de Ingresos de la Federación para 2022.

"Primero. La presente Ley entrará en vigor el 1 de enero de 2022,…"

"Quinto. Durante el ejercicio fiscal de 2022 las referencias que en materia de administración, determinación, liquidación, cobro, recaudación y fiscalización de las contribuciones se hacen a la Comisión Nacional del Agua en la Ley Federal de Derechos, así como en los artículos 51 de la Ley de Coordinación Fiscal y Décimo Tercero de las Disposiciones Transitorias del Decreto por el que se reforman y adicionan diversas disposiciones de la Ley de Coordinación Fiscal y de la Ley General de Contabilidad Gubernamental, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 9 de diciembre de 2013 y las disposiciones que emanen de dichos ordenamientos se entenderán hechas también al Servicio de Administración Tributaria."

En esa consideración, **la autoridad tenía la obligación de citar como fundamento en la orden de revisión, el artículo Quinto Transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para los ejercicios fiscales 2019, 2020, 2021 y 2022**, que fueron los revisados y que son los que le otorgan competencia para auditar al Servicio de Administración Tributaria estos ejercicios fiscales; de tal manera que al no haberlo hecho, torna ilegal la orden de revisión.

En relación con la vigencia anual de la Ley de Ingresos de la Federación, se cita como apoyo, la tesis de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que establece.

> Registro digital: 190649
> Instancia: Segunda Sala
> Novena Época
> Materias(s): Administrativa
> Tesis: 2a. CLXIII/2000
> Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XII, Diciembre de 2000, página 446
> Tipo: Aislada
>
> **LEYES DE INGRESOS DE LA FEDERACIÓN. LA DEROGACIÓN REALIZADA EN ALGUNO DE SUS PRECEPTOS, RESPECTO DE UNA O MÁS DISPOSICIONES, TIENE EFECTOS PERMANENTES Y SU VIGENCIA NO SE LIMITA AL RESPECTIVO EJERCICIO FISCAL.**
>
> La derogación de una norma legal, ante el silencio del legislador sobre el momento y términos en que tendrá lugar, implica que al entrar en vigor la nueva disposición aquélla pierde todos sus efectos jurídicos hacia el futuro, desincorporando de la esfera jurídica de los sujetos regulados por la disposición derogada, sin afectar prerrogativas adquiridas, los derechos y obligaciones que de ella surgían. Por tanto, cuando el legislador federal deroga en una ley de ingresos los beneficios tributarios establecidos en un diverso ordenamiento federal, debe concluirse que con ello busca eliminar el trato preferencial que en el ejercicio anterior se hubiera otorgado a cualquier gobernado, sin que ello implique que la reiteración de las derogaciones de esa naturaleza, en las diversas leyes de ingresos de la Federación, se deba a que el efecto de cada una de ellas se limite al respectivo ejercicio fiscal, pues en el orden jurídico nacional toda derogación tiene un efecto permanente y no temporal, salvo disposición en contrario que desconozca la técnica legislativa; sin que obste a lo anterior el que la mayoría de **los preceptos de una ley de ingresos tengan vigencia anual**, **pues no existe impedimento constitucional para que en ese ordenamiento se establezcan diversas normas cuyas consecuencias no se limiten a esa temporalidad, conclusión que se corrobora por la circunstancia de que cuando el legislador ha tenido la intención de que los efectos de una norma no se concreten durante un periodo, así lo ha establecido,** como sucedió en la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal de mil novecientos ochenta y cuatro, en cuyo artículo 14 se dispuso: "Durante el año de 1984, se suspende la vigencia de las disposiciones que concedan exenciones de impuestos o de derechos federales, excepto las exenciones señaladas en las leyes que establecen dichos impuestos y derechos y las previstas en el Código Fiscal de la Federación.", técnica jurídica radicalmente opuesta a la que se comenzó a utilizar a partir de la Ley de Ingresos de la Federación para el ejercicio fiscal siguiente, en cuyo artículo 14 expresamente se derogaron diversas disposiciones, sin limitar sus efectos a ese preciso ejercicio fiscal.
>
> Amparo en revisión 1267/99. Universidad Nacional Autónoma de México. 18 de octubre del año 2000. Cinco votos. Ponente: Guillermo I. Ortiz Mayagoitia. Secretario: Rafael Coello Cetina.
>
> Amparo en revisión 873/94. Universidad Nacional Autónoma de México. 18 de octubre del año 2000. Cinco votos. Ponente: José Vicente Aguinaco Alemán. Secretario: Antonio Rebollo Torres.
>
> Amparo en revisión 1685/97. Universidad Nacional Autónoma de México. 18 de octubre del año 2000. Cinco votos. Ponente: Sergio Salvador Aguirre Anguiano. Secretario: Guillermo Becerra Castellanos.

De igual forma, se cita, la jurisprudencia del Pleno de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que se reproduce.

> IX-J-SS-55

PROGRAMA DE ESTANCIAS INFANTILES PARA APOYAR A MADRES TRABAJADORAS PARA 2018 Y 2019. LOS APOYOS ECONÓMICOS ESTÁN SUJETOS A LA REGLA CONSTITUCIONAL DE ANUALIDAD DEL PRESUPUESTO DE EGRESOS DE LA FEDERACIÓN.-

El artículo 74, fracción IV, constitucional dispone que la vigencia del presupuesto sólo es anual, y por ello su aplicación no puede extenderse después del 31 de diciembre, dado que su fuente es **la Ley de Ingresos, la cual únicamente está vigente en un ejercicio fiscal**. En este contexto, el artículo 77 de la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria dispone que en el Presupuesto de Egresos de la Federación deberán establecerse los programas, a través de los cuales se otorguen subsidios sujetos a reglas de operación. De ahí que, la Cámara de Diputados previó, en los artículos 26 y 29 del Presupuesto de Egresos para 2019, lo siguiente: 1) El Ramo Administrativo 20 Bienestar considera los programas establecidos en el Anexo 25 para dicho ramo; 2) Los programas que deberán sujetarse a reglas de operación son aquellos señalados en el Anexo 25 de este Decreto; y 3) Los programas de subsidios del Ramo Administrativo 20 Bienestar se destinarán, en las entidades federativas, en los términos de las disposiciones aplicables, exclusivamente a la población en condiciones de pobreza, de vulnerabilidad, de adultos mayores, de rezago y de marginación; dentro del cual está el Programa de Estancias Infantiles. Consecuentemente, el Programa para 2019 rige sólo para ese ejercicio fiscal sin afectar situaciones reguladas con anterioridad, y por consiguiente, la vigencia del Programa para 2018 feneció el 31 de diciembre de ese año, ello conforme a la regla constitucional de anualidad, y por tal motivo, no puede extenderse su vigencia para 2019. Así, los encargados de las Estancias Infantiles tenían pleno conocimiento de ello, ya que el punto 3 del numeral 5.5 y el numeral 5 de las Reglas para 2018, la cláusula décima cuarta del formato del convenio de concertación Inicial y la cláusula décima tercera del convenio de concertación para continuar afiliada(o) al Programa señalan claramente que la vigencia del programa para 2018 fenecía el 31 de diciembre de ese año, y por tales motivos, no es posible extender válidamente su aplicación para el siguiente ejercicio fiscal. No es óbice el Artículo Décimo Tercero Transitorio del Presupuesto para 2019, ya que no permite la aplicación de las Reglas de 2018 hasta que fueran emitidas las Reglas para 2019, pues sólo dispone que la Secretaría del Bienestar podía ejecutar el Programa sin Reglas de Operación hasta el 28 de febrero, lo cual es coherente con el Artículo Quinto Transitorio del Presupuesto para 2019 y los artículos 42, 43 y 77 de la referida Ley, pues estatuyen que cuando inicie una nueva Administración del Ejecutivo Federal, la publicación de las Reglas no podrá exceder del primer bimestre del ejercicio que corresponda, lo cual incluso fue motivado en la parte considerativa de las Reglas para 2019.

En ese sentido, debe decirse que el artículo Quinto transitorio en estudio no es una norma de procedimiento, en tanto que estamos en presencia de un artículo en el que se le otorga la competencia a la autoridad, Servicio de Administración Tributaria, para revisar las contribuciones contempladas en la Ley Federal de Derechos; ante ello, al estar en presencia de una norma que contempla una competencia, la autoridad debe citar este artículo Quinto transitorio, vigente, en 2019, 2020, 2021 y 2022, que fueron los ejercicios revisados; ya que originalmente esta facultad está reservada a la Comisión Nacional del Agua, y precisamente en

dicho artículo es en el que se le otorga esta facultad también al Servicio de Administración Tributaria, de ahí la necesidad de citarse en los términos mencionados.

Además de lo anterior, no pasa por alto para esta Sala, que **la autoridad emisora de la resolución recaída al medio de defensa interpuesto en sede administrativa, acepta la ilegalidad mencionada en el oficio por el que se ordena la revisión**. al manifestar en la hoja 18 lo siguiente:

> **"…el argumento antes descrito, solo podía acarrear una ilegalidad no invalidante que de ningún modo trasciende al sentido de la resolución recurrida, ni mucho menos afecta las defensas jurídicas de la promovente, ya que como se ha señalado con antelación, el contenido de los artículos Quinto Transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación para los ejercicios fiscales 2019, 2020, 2021 y 2022, son iguales en cuanto a su contenido".**

Es decir, existe una confesión de la autoridad que es ilegal que no se haya citado en el oficio por el que se iniciaron las facultades de comprobación, el artículo Quinto transitorio de la Ley de Ingresos de la Federación, vigente en 2019, 2020, 2021 y 2022; pero considera que es una "ilegalidad no invalidante"; por lo que esta Sala le otorga a tal confesión prueba plena, en términos del artículo 46 fracción I de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Además de que como lo señala la actora, es falso que estemos ante una ilegalidad no invalidante, pues estamos en presencia de un artículo que le otorga a la autoridad del Servicio de Administración Tributaria, competencia para fiscalizar contribuciones contempladas en la Ley Federal de Derechos, por lo que la autoridad se encuentra obligada a citar el artículo que le otorgue la competencia para actuar; de tal manera que no podemos estar en presencia de una ilegalidad invalidante, pues al tratarse de una norma que otorga competencia a la autoridad, y si no se cita como apoyo en el oficio con el que inicia las facultades de comprobación, torna ilegal la actuación, al no haberse citado el artículo que le otorga competencia para realizar la fiscalización en los años 2019, 2020, 2021 y 2020; pues solo se cita el vigente en 2024, sin que sea este el ejercicio revisado.

Lo anterior, en tanto que la falta de cita del artículo que le otorgue competencia a la autoridad, le afecta la esfera jurídica del particular y trasciende al sentido de la resolución, pues se liquidan contribuciones sin haber citado los artículos que le otorgan facultad para revisarlos; obligación a la que se encuentra sujeta la autoridad, según la jurisprudencia reproducida en el presente punto y que lleva como voz: "**COMPETENCIA. SU**

FUNDAMENTACIÓN ES REQUISITO ESENCIAL DEL ACTO DE AUTORIDAD”.

En esa situación, la actuación de la autoridad torna ilegal la resolución determinante al encontrarse viciada de origen, de conformidad con lo previsto en el artículo **51 fracción II** de la Ley Feral de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Luego, lo procedente es declarar la nulidad de la resolución liquidatoria impugnada, conforme a lo previsto en la fracción **II del artículo 52**, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, ya estableció en jurisprudencia, que la nulidad debe decretarse en forma lisa y llana, en los términos siguientes:

> Suprema Corte de Justicia de la Nación
> Registro digital: 172182
> Instancia: Segunda Sala
> Novena Época
> Materias(s): Administrativa
> Tesis: 2a./J. 99/2007
> Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XXV, Junio de 2007, página 287
> Tipo: Jurisprudencia
>
> NULIDAD. LA DECRETADA POR INSUFICIENCIA EN LA FUNDAMENTACIÓN DE LA COMPETENCIA DE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA, DEBE SER LISA Y LLANA.
>
> En congruencia con la jurisprudencia 2a./J. 52/2001 de esta Segunda Sala, publicada en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XIV, noviembre de 2001, página 32, con el rubro: "COMPETENCIA DE LAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS. LA NULIDAD DECRETADA POR NO HABERLA FUNDADO NO PUEDE SER PARA EFECTOS, EXCEPTO EN LOS CASOS EN QUE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA RECAIGA A UNA PETICIÓN, INSTANCIA O RECURSO.", se concluye que cuando la autoridad emisora de un acto administrativo no cite con precisión el apartado, fracción, inciso o subinciso correspondiente o, en su caso, no transcriba el fragmento de la norma si ésta resulta compleja, que le conceda la facultad de emitir el acto de molestia, el particular quedaría en estado de inseguridad jurídica y de indefensión, al desconocer si aquélla tiene facultades para ello, por lo que el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa deberá declarar la nulidad lisa y llana del acto administrativo emitido por aquélla, esto es, no la vinculará a realizar acto alguno, por lo que su decisión no podrá tener un efecto conclusivo sobre el acto jurídico material que lo motivó, salvo el caso de excepción previsto en la jurisprudencia citada, consistente en que la resolución impugnada hubiese recaído a una petición, instancia o recurso, supuesto en el cual deberá ordenarse el dictado de una nueva en la que se subsane la insuficiente fundamentación legal.
>
> Contradicción de tesis 34/2007-SS. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Tercero, ambos en Materia Administrativa del Tercer

Circuito. 28 de marzo de 2007. Cinco votos. Ponente: Margarita Beatriz Luna Ramos. Secretaria: Hilda Marcela Arceo Zarza.

Tesis de jurisprudencia 99/2007. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del veintitrés de mayo de dos mil siete.

CUARTO.- DE LA LEGALIDAD DEL REQUERIMIENTO DE DOCUMENTACIÓN RELACIONADO CON EL NOMBRE DE LA CONTRIBUCIÓN.

En el sexto **agravio** del escrito de demanda, el actor señala que el requerimiento de documentación es ilegal porque la autoridad no señaló de manera correcta el nombre de la contribución que sería materia de la revisión.

Lo anterior, porque se ordenó la revisión de "derechos por el uso, explotación o aprovechamientos de las aguas nacionales", y conforme al artículo 222 de la Ley de Aguas Nacionales, el nombre correcto de la contribución es "derecho sobre agua".

Agrega que la autoridad demandada incluso, acepta que la contribución contemplada en el artículo 222 de la Ley de Aguas Nacionales, es el derecho sobre agua, solamente que manifiesta que al señalarse este ordinal en el requerimiento de documentación, es suficiente para tener por señalada la contribución que se revisará.

Continúa señalando que la autoridad confunde el nombre de la contribución, con el objeto de la misma, pues conforme a lo establecido en el artículo 222 de la Ley Federal de Derechos, el objeto es el uso, explotación o aprovechamiento de las aguas nacionales, pero no es el nombre de la contribución.

La representación legal de la autoridad demandada al contestar, manifestó que la autoridad señaló correctamente el nombre de la contribución, pues citó el artículo 222 de la Ley Federal de Derechos, en el que se desprende que el derecho a que se refiere, es "derecho sobre agua".

A juicio de las personas integrantes de esta Sala, es **fundado** el agravio.

Así, se tiene a la vista el oficio 500-26-00-03-01-2024-00092, de 15 de marzo de 2024, por el que se iniciaron las facultades de comprobación, que obra en los folios 596 y 597 de autos, mediante el cual la autoridad ordenó la revisión de escritorio contemplada en el artículo 42 fracción II del Código Fiscal de la Federación.

Este ordinal contempla las facultades de las autoridades fiscales para comprobar que los contribuyentes, los responsables

solidarios o los terceros con ellos relacionados, han cumplido con las obligaciones fiscales y en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales. La facultad prevista en la fracción II, en que se funda la orden de revisión, prevé que las autoridades podrán requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, 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 que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

Sobre esta facultad de comprobación, relacionado con los requisitos que debe contener el requerimiento de documentación, ya se ha pronunciado nuestro Máximo Tribunal en la jurisprudencia que se reproduce.

> Registro digital: 191343
> Instancia: Segunda Sala
> Novena Época
> Materias(s): Constitucional, Administrativa
> Tesis: 2a./J. 68/2000
> Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XII, Agosto de 2000, página 261
> Tipo: Jurisprudencia
>
> REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. LA ORDEN RELATIVA, QUE SE RIGE POR EL ARTÍCULO 16, PÁRRAFO PRIMERO, CONSTITUCIONAL, DEBE SEÑALAR NO SÓLO LA DOCUMENTACIÓN QUE REQUIERE, SINO TAMBIÉN LA CATEGORÍA DEL SUJETO (CONTRIBUYENTE, SOLIDARIO O TERCERO), LA CAUSA DEL REQUERIMIENTO Y, EN SU CASO, LOS TRIBUTOS A VERIFICAR.
>
> Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ya ha establecido que la orden de revisión de escritorio o de gabinete tiene su fundamento en el párrafo primero del artículo 16 constitucional; de ahí que la emisión de una orden de tal naturaleza debe cumplir con lo previsto en dicho precepto de la Ley Suprema, que en materia tributaria pormenoriza el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, esto es, que debe acatar el principio de fundamentación y motivación, conceptos que la anterior integración de la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en la tesis de jurisprudencia 260, visible en la página 175, del Tomo VI del Apéndice al Semanario Judicial de la Federación 1917-1995, de rubro "FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.", definió en cuanto al primero, como la expresión del precepto legal o reglamentario aplicable al caso, y por lo segundo, el señalamiento preciso de las circunstancias especiales, razones particulares o causas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, debiendo existir adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables. Por tanto, si conforme al artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, la facultad de revisión de escritorio puede referirse a tres tipos de sujetos, que son el causante directo, el responsable solidario y el tercero relacionado con aquéllos, y su ejercicio puede derivar de distintos motivos, a saber: I. Verificar el cumplimiento de disposiciones fiscales; II. Determinar tributos omitidos; III. Determinar créditos fiscales; IV. Comprobar la comisión de delitos fiscales; y, V. Proporcionar

información a autoridades hacendarias diversas; ha de concluirse que la orden de revisión que al respecto se emita debe estar contenida en un mandamiento escrito de autoridad competente, debidamente fundado y motivado, lo cual implica que no sólo exprese la documentación que requiere, sino también la categoría que atribuye al gobernado a quien se dirige, cuál es la facultad que ejerce, **la denominación de las contribuciones** y el periodo a revisar, con el objeto de dar plena seguridad y certeza al causante y evitar el ejercicio indebido o excesivo de la atribución de revisión, en perjuicio de los particulares.

Contradicción de tesis 22/2000. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Segundo del Vigésimo Primer Circuito, así como Primero del Octavo Circuito y los Tribunales Colegiados Segundo y Tercero del Sexto Circuito (actualmente Segundo y Tercero en Materia Civil). 7 de julio del año 2000. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Gabriel Clemente Rodríguez.

Tesis de jurisprudencia 68/2000. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de julio del año dos mil.

Así, en la jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se señaló que para que el requerimiento de documentación cumpla con el requisito de la debida fundamentación y motivación previsto en el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, debe contener los requisitos siguientes:

- la documentación que se requiere al revisado.
- la categoría que atribuye al revisado, es decir, al contribuyente, tercero o responsable solidario.
- Cuál es la facultad que ejerce, a saber: I. Verificar el cumplimiento de disposiciones fiscales; II. Determinar tributos omitidos; III. Determinar créditos fiscales; IV. Comprobar la comisión de delitos fiscales; y, V. Proporcionar información a autoridades hacendarias diversas.
- **la denominación de las contribuciones** y;
- el periodo a revisar

Es decir, dentro de los requisitos de legalidad con el que debe cumplir el requerimiento de documentación, se encuentra el relacionado con señalar la denominación de la o las contribuciones que revisará la autoridad hacendaria en el despliegue de las facultades de comprobación; a fin de que el revisado se entere a ciencia cierta de lo que será materia de la revisión y no se le deje en inseguridad jurídica.

En el caso, en la orden de revisión contenida en el oficio 500-26-00-03-01-2024-00092, de 15 de marzo de 2024, por el que inicia las facultades de comprobación, la autoridad ordenó la revisión de escritorio contemplada en el artículo 42 fracción II del Código Fiscal de la Federación, y señaló lo siguiente:

> *"Esa información y documentación se considera necesaria para el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal, que las disposiciones legales anteriormente invocadas le otorguen a esta Autoridad con el objeto o propósito de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecta como sujeto directo, en materia* **de las siguientes contribuciones federales:** ***Derechos por el uso, explotación o aprovechamiento de las Aguas Nacionales de conformidad con el artículo 222 de la Ley Federal de Derechos.***"

Es decir, la autoridad ordenó la revisión de la contribución federal que denominó: "**Derechos por el uso, explotación o aprovechamiento de las Aguas Nacionales".**

Importando señalar solo como referencia, que de conformidad con el artículo 2 del Código Fiscal de la Federación, las contribuciones se clasifican en: 1) impuestos, 2) contribuciones de mejoras, 3) aportaciones de seguridad social y 4) **derechos.** Es decir, el derecho es una contribución.

En ese contexto, como se ha señalado, la autoridad ordenó la revisión de los derechos por el uso, explotación o aprovechamiento de las Aguas Nacionales de conformidad con el artículo 222 de la Ley Federal de Derechos; sin embargo, omitió señalar la denominación de la contribución a revisar, pues como lo indica quien demanda, el derecho establecido en el artículo 222 de la Ley Federal de Derechos no se denomina "derechos por el uso, explotación o aprovechamiento de las Aguas Nacionales"; pues su denominación conforme a este artículo es **"DERECHO SOBRE AGUA".**

Efectivamente, los artículos 222 y 223 de la Ley Federal de Derechos, señalan:

> "**Artículo 222**. **Están obligadas al pago del** **derecho sobre agua,** las personas físicas y morales que usen, exploten o aprovechen aguas nacionales, bien sea de hecho o al amparo de títulos de asignación, concesión, autorización o permiso, otorgados por el Gobierno Federal, de acuerdo con la zona de disponibilidad de agua en que se efectúe su extracción. **"**

"**Artículo 223**. Por la explotación, uso o aprovechamiento de aguas nacionales a que se refiere este Capítulo, **se pagará el derecho sobre agua…"**

De esta reproducción se desprende, que **el nombre del derecho revisado por la autoridad es "DERECHO SOBRE AGUA"**, sin que de los mismos se desprenda que la denominación sea "derecho por el uso, explotación o aprovechamiento de las Aguas Nacionales", como lo señaló la autoridad en el oficio por el que inició las facultades de comprobación.

Cabe señalar, que como lo señala el actor, la autoridad confunde el nombre del derecho con los hechos que son objeto de la causación del tributo, pues conforme a los artículos reproducidos, los hechos que son objeto de la contribución denominada "DERECHO SOBRE AGUA", son: 1. el uso, 2. explotación y 3. aprovechamiento, de las Aguas Nacionales; si se toma en consideración que los artículos 222 y 223 de la Ley Federal de Derechos establecen que el "derecho sobre agua", se pagará por el uso, aprovechamiento o explotación de las aguas nacionales, es decir, que cualquiera de estos actos que realice el contribuyente, es el hecho generador del tributo, y que es por lo que se debe realizar el pago; pero no es el nombre de la contribución, que en el caso es "**DERECHO SOBRE AGUA"**,

Esto último lo apoya esta Sala, porque el artículo 1 de la Ley de Aguas Nacionales establece que el objeto de la Ley es el siguiente "ARTÍCULO 1. La presente Ley es reglamentaria del Artículo 27 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en materia de aguas nacionales; es de observancia general en todo el territorio nacional, sus disposiciones son de orden público e interés social y **tiene por objeto regular la explotación, uso o aprovechamiento de dichas aguas,** su distribución y control, así como la preservación de su cantidad y calidad para lograr su desarrollo integral sustentable.". O sea, conforme a este ordinal, el objeto de la ley es el uso, aprovechamiento y explotación de las aguas nacionales, pero de ninguna manera es la denominación de la contribución.

Lo que adquiere relevancia, porque la Ley de Aguas Nacionales, en el artículo 3 fracciones VII, XXVII y LII, define los actos que comprenden el uso, aprovechamiento y explotación de las aguas nacionales, estableciendo:

"ARTÍCULO 3. Para los efectos de esta Ley se entenderá por:

…

VII. "**Aprovechamiento**": Aplicación del agua en actividades que no impliquen consumo de la misma;

…

XXVII. "**Explotación**": Aplicación del agua en actividades encaminadas a extraer elementos químicos u orgánicos disueltos en la misma, después de las cuales es retornada a su fuente original sin consumo significativo;

…

LII. "**Uso**": Aplicación del agua a una actividad que implique el consumo, parcial o total de ese recurso;

Así, este artículo señala los hechos que son materia de la causación y pago de la contribución denominada "DERECHO SOBRE AGUA", es decir, 1. uso, 2. aprovechamiento y 3. Explotación de las aguas nacionales, sin que sea la denominación del derecho sobre el que se pagará la contribución. Luego entonces, el uso, explotación y aprovechamiento de las aguas nacionales, son los hechos que serán materia de causación de la contribución, pero de ninguna manera se puede decir que se trate del nombre de la contribución.

En estas consideraciones, si el nombre correcta de la contribución que fue revisado por la autoridad es el "**derecho sobre agua**", entonces así lo debió citar la autoridad en el requerimiento de documentación, de tal manera que al no haberlo hecho, la convierte en una actuación ilegal, pues deja en estado de inseguridad jurídica al revisado al desconocer cuál sería la contribución que se le revisaría, y en consecuencia, la documentación e información que se encontraba obligado a presentar a la autoridad para su revisión.

Lo anterior, apoyado en el hecho de que, según se ha dicho, ya nuestro Máximo Tribunal determinó que para que un requerimiento de documentación sea legal, debe señalar el nombre de la contribución a revisar; en la jurisprudencia que lleva como voz: **"REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. LA ORDEN RELATIVA, QUE SE RIGE POR EL ARTÍCULO 16, PÁRRAFO PRIMERO, CONSTITUCIONAL, DEBE SEÑALAR NO SÓLO LA DOCUMENTACIÓN QUE REQUIERE, SINO TAMBIÉN LA CATEGORÍA DEL SUJETO (CONTRIBUYENTE, SOLIDARIO O TERCERO), LA CAUSA DEL REQUERIMIENTO Y, EN SU CASO, LOS TRIBUTOS A VERIFICAR."**

Jurisprudencia que es de aplicación obligatoria para esta Sala, conforme a lo previsto en el artículo 217 de la Ley de Amparo.

Cabe señalar, que nuestro más Alto Tribunal, funcionando en Pleno, en la jurisprudencia con registro 197481, señaló tanto el nombre correcto de la contribución, "DERECHO SOBRE AGUA", como los hechos materia de causación de la contribución, misma que se reproduce.

> "AGUAS NACIONALES. EL APARTADO A DEL ARTÍCULO 223 DE LA LEY FEDERAL DE DERECHOS QUE ESTABLECE DIVERSAS CUOTAS POR EL USO O APROVECHAMIENTO DE AQUÉLLAS, RESPETA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA (LEGISLACIÓN VIGENTE A PARTIR DEL PRIMERO DE ENERO DE 1996).-
>
> El apartado A del artículo 223 de la Ley Federal de Derechos, establece que por el uso o aprovechamiento de aguas nacionales provenientes de fuentes superficiales o extraídas del subsuelo, a excepción de las del mar, **se pagará un derecho sobre agua** cuya cuota varía según la zona de disponibilidad en que se efectúe su extracción. Ahora bien, tratándose del uso o aprovechamiento referido no puede sostenerse que todos los contribuyentes que realicen el hecho generador se ubican en situación de igualdad, lo que exigiría que aquel bien existiera en idénticas condiciones en todo el territorio nacional y que su uso y aprovechamiento tuviera las mismas consecuencias; por lo que debe estimarse que al establecer el legislador cuotas diferenciales atendiendo a la zona de disponibilidad en que se efectúa la extracción del agua, respeta el principio de equidad tributaria, ya que dicho tratamiento se justifica, objetivamente, por ser un hecho notorio que en algunos lugares existe abundancia de agua mientras que en otros escasea, que en unos es de fácil obtención mientras que en otros se requiere de grandes inversiones para utilizarla y que en determinadas regiones su uso no produce daño alguno en tanto que en otras se dan consecuencias perjudiciales a corto o largo plazo, sin que sea óbice a lo anterior, el que no se haya considerado, para establecer las respectivas zonas de disponibilidad, el criterio adoptado en la Ley de Aguas Nacionales de dividir el país en zonas de veda o de reserva y zonas de libre alumbramiento, pues debe observarse que una recta interpretación del artículo 31, fracción IV, constitucional, no implica que toda legislación del país se unifique en cierto sentido, sino que sea el legislador quien decida el contenido de sus normas siempre que al hacerlo se desempeñe dentro de los cauces o límites fijados en la Norma Fundamental."(23)

Sobre el mismo tema, se cita como apoyo, la tesis de la Segunda Sección de la Sala Superior, que establece.

> VIII-P-2aS-415
>
> OBLIGACIÓN DE PAGO DE DERECHOS POR CONCEPTO DE USO, EXPLOTACIÓN O APROVECHAMIENTO DE AGUAS NACIONALES DEL SUBSUELO. SE GENERA CUANDO EL USO, EXPLOTACIÓN O APROVECHAMIENTO SEAN DE HECHO O DE DERECHO.-El artículo 222 de la Ley Federal de Derechos establece que están obligadas al pago del **derecho sobre agua**, las personas físicas y morales que usen, exploten o aprovechen aguas nacionales, bien sea de hecho o al amparo de títulos de asignación, concesión, autorización o permiso, otorgados por el Gobierno Federal, de acuerdo con la zona de disponibilidad de agua en que se efectúe su extracción. De manera que, la obligación de pago referida no solo nace mediante títulos de asignación, concesión, autorización o permiso, otorgados por el Gobierno Federal, sino, que también puede generarse de hecho, es decir, si se advierte que se lleva a cabo el uso, explotación o aprovechamiento de las aguas del subsuelo, sin que se tenga alguno de los títulos mencionados. Consecuentemente, tratándose de aquellas personas que cuentan con un registro de aguas nacionales del subsuelo, extraídas mediante obras de libre alumbramiento, debe considerarse que se actualiza el supuesto de pago de derechos a que se refiere el citado artículo 222, en tanto el uso, aprovechamiento o explotación, se da de hecho, por lo que, independientemente de que no se realice al amparo de títulos de asignación, concesión, autorización o permiso, otorgados por el Gobierno Federal, debe cumplirse con el pago respectivo.
>
> PRECEDENTE:

VIII-P-2aS-228
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 132/17-04-01-5-OT/2066/17-S2-08-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 26 de octubre de 2017, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Víctor Martín Orduña Muñoz.- Secretaria: Lic. Alin Paulina Gutiérrez Verdeja.
(Tesis aprobada en sesión de 16 de enero de 2018)
R.T.F.J.A. Octava Época. Año III. No. 19. Febrero 2018. p. 185

REITERACIÓN QUE SE PUBLICA:

VIII-P-2aS-415
Juicio Contencioso Administrativo Núm. 133/17-04-01-4-OT/2221/17-S2-09-04.- Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, en sesión de 17 de enero de 2019, por unanimidad de 5 votos a favor.- Magistrado Ponente: Alfredo Salgado Loyo.- Secretario: Lic. Enrique Camera Huezca.
(Tesis aprobada en sesión de 17 de enero de 2019)

R.T.F.J.A. Octava Época. Año IV. No. 31. Febrero 2019. p. 275

También se cita, la tesis de este Tribunal.

VIII-CASR-NCI-6

DERECHO SOBRE AGUA. EL USUARIO DE HECHO QUE USE, EXPLOTE O APROVECHE AGUAS NACIONALES AL AMPARO DE UNA SOLICITUD DE REGISTRO DE OBRA EN ZONA DE LIBRE ALUMBRAMIENTO PRESENTADA ANTE LA COMISIÓN NACIONAL DEL AGUA, ESTÁ OBLIGADO AL PAGO DEL MISMO.- Las solicitudes de registro de obra en zona de libre alumbramiento presentadas ante la Comisión Nacional del Agua, se constituyen en aprovechamientos realizados por particulares, respecto del alumbramiento de aguas nacionales, explotación que habrá de llevarse a cabo en una zona de libre alumbramiento. Por otra parte, el artículo 222 de la Ley Federal de Derechos, reconoce como sujetos obligados **al pago del derecho sobre agua**, a las personas físicas y morales que usen, exploten o aprovechen las aguas nacionales ya sea como usuarios de hecho, o de pleno derecho, siendo estos últimos, quienes se encuentren amparados por títulos de asignación, concesión, autorización o permiso, otorgados por el gobierno federal, lo que quiere decir que por regla general, quien use, explote o aproveche aguas nacionales sin ser un usuario de pleno derecho en los términos antes descritos, por exclusión, se le debe de considerar como un usuario de hecho. Entonces, aunque una solicitud de registro de obra en zona de libre alumbramiento, no se equipara con un título de asignación, concesión, autorización o permiso, otorgado por el gobierno federal (requisito necesario para ser considerado un usuario de pleno derecho de aguas nacionales), tal documento ampara el aprovechamiento de aguas nacionales en una zona de libre alumbramiento, y quien sea su titular, debe ser considerado un usuario de hecho de aguas nacionales, obligado al pago del derecho sobre agua previsto en la ley de la materia.

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 134/17-04-01-7.- Resuelto por la Sala Regional del Norte-Centro I del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el 28 de abril de 2017, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: Virginia Pétriz Herrera.- Secretario: Lic. Ernesto Alonso García Rodríguez.

R.T.F.J.A. Octava Época. Año V. No. 46. Septiembre 2020. p. 315

No pasa desapercibido para esta Sala, que sobre este hecho, incluso, la autoridad al resolver el medio de defensa interpuesto en sede administrativa, reconoce que el nombre de la contribución es **"derecho sobre agua",** al señalar en la hoja 26 penúltimo párrafo lo siguiente: **"Lo anterior pone de relieve, que la autoridad fiscal señaló correctamente el objeto de la revisión, con la cita del artículo 222 de la Ley Federal de Derechos, precepto del cual se desprende que el derecho a que se refiere la misma, es el derecho sobre agua…";** ante ello, esta Sala tiene por confesa a la autoridad, en el sentido de que la denominación de la contribución es "derecho sobre agua"; por lo que se le otorga valor probatorio pleno, en términos del artículo 46 fracción I, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

No se opone, que al resolver, la enjuiciada señale que con la cita del artículo 222 de la Ley Federal de Derechos, que contempla la denominación de la contribución, el requerimiento de documentación cumple con señalar dicho requisito; manifestación que se considera ilegal, pues según se ha visto, en la jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que se ha citado y que lleva como voz: "REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. LA ORDEN RELATIVA, QUE SE RIGE POR EL ARTÍCULO 16, PÁRRAFO PRIMERO, CONSTITUCIONAL, DEBE SEÑALAR NO SÓLO LA DOCUMENTACIÓN QUE REQUIERE, SINO TAMBIÉN LA CATEGORÍA DEL SUJETO (CONTRIBUYENTE, SOLIDARIO O TERCERO), LA CAUSA DEL REQUERIMIENTO Y, EN SU CASO, LOS TRIBUTOS A VERIFICAR"; ya se determinó que la autoridad se encuentra obligada a señalar la denominación de la contribución que será materia de la revisión; lo que no se subsana con la cita del ordinal que la contempla.

También se cita como apoyo, sobre la obligación de la autoridad de señalar la denominación de la contribución materia de revisión, la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que establece.

> Suprema Corte de Justicia de la Nación
> Registro digital: 391399
> Instancia: Segunda Sala
> Octava Época
> Materias(s): Administrativa
> Tesis: 509
> Fuente: Apéndice de 1995. Tomo III, Parte SCJN, página 367
> Tipo: Jurisprudencia
>
> **ORDENES DE VISITA DOMICILIARIA, REQUISITOS QUE DEBEN CONTENER LAS.**
>
> De conformidad con lo establecido por la fracción II del artículo 16 constitucional y por la fracción III del artículo 38 del Código Fiscal de la Federación, tratándose de las órdenes de visita que tengan por objeto verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, por un principio lógico y de seguridad jurídica, deben estar fundadas y motivadas y expresar el objeto o propósito de que se trate; requisitos para cuya completa satisfacción es

necesario que se precisen en dichas órdenes, **expresando por su nombre los impuestos de cuyo cumplimiento las autoridades fiscales pretenden verificar, pues ello permitirá que la persona visitada conozca cabalmente las obligaciones a su cargo que se van a revisar y que los visitadores se ajusten estrictamente a los renglones establecidos en la orden**. Sólo mediante tal señalamiento, por tratarse de un acto de molestia para el gobernado, se cumple con el requerimiento del artículo 16 constitucional, consistente en que las visitas deben sujetarse a las formalidades previstas para los cateos, como es el señalar los objetos que se buscan, lo que, en tratándose de órdenes de visita se satisface al precisar por su nombre los impuestos de cuyo cumplimiento se trate. Adoptar el criterio contrario impediría, además, al gobernado cumplir con las obligaciones previstas en el artículo 45 del Código Fiscal de la Federación.

Octava Epoca:

Contradicción de tesis. Varios 40/90. Entre las sustentadas por el Segundo Tribunal Colegiado del Quinto Circuito y las sustentadas por el Primer Tribunal Colegiado del Quinto Circuito y el Segundo Tribunal Colegiado del Cuarto Circuito. 19 de abril de 1993. Cinco votos.

NOTA:
Tesis 2a./J.7/93, Gaceta número 68, pág. 13; véase ejecutoria en el Semanario Judicial de la Federación, tomo XII-Agosto, pág. 41.

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo VI, Diciembre de 1997, página 333, tesis por contradicción 2a./J.59/97.

En esa situación, al encontrarse viciada de origen, la actuación de la autoridad fiscalizadora torna ilegal la resolución determinante, de conformidad con lo previsto en el artículo **51 fracción II** de la Ley Feral de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Luego, lo procedente es declarar la nulidad de la resolución liquidatoria impugnada, conforme a lo previsto en la fracción **II del artículo 52**, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

QUINTO.- DE LA LEGALIDAD DEL REQUERIMIENTO DE DOCUMENTACIÓN RELACIONADO CON EL TÍTULO DE CONCESIÓN MATERIA DE REVISIÓN.

En el noveno agravio del escrito de demanda, el actor señala que el requerimiento de documentación con el que la autoridad inició las facultades de comprobación, es ilegal al no señalar debidamente el título de concesión que sería objeto de la revisión, por lo que considera que no se indicó debidamente el objeto que sería materia de la revisión.

La representación legal de la enjuiciada al contestar, refutó el agravio y sostuvo la legalidad de la resolución impugnada.

A juicio de este órgano colegiado, es **fundado** el agravio del actor.

Según se ha señalado, mediante oficio 500-26-00-03-01-2024-00092, de 15 de marzo de 2024, por el que inicia las facultades de comprobación, la autoridad ordenó la revisión de escritorio contemplada en el artículo 42 fracción II del Código Fiscal de la Federación.

Este ordinal contempla las facultades de las autoridades fiscales para comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados, han cumplido con las obligaciones fiscales y en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales. La facultad prevista en la fracción II, en que se funda la orden de solicitud controvertida, prevé que las autoridades podrán requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, 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 que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.

Como se ha señalado en el presente fallo, sobre esta facultad de comprobación, relacionado con los requisitos que debe contener el requerimiento de documentación, ya se ha pronunciado nuestro Máximo Tribunal en la jurisprudencia que se reproduce.

> Registro digital: 191343
> Instancia: Segunda Sala
> Novena Época
> Materias(s): Constitucional, Administrativa
> Tesis: 2a./J. 68/2000
> Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo XII, Agosto de 2000, página 261
> Tipo: Jurisprudencia
>
> REVISIÓN DE ESCRITORIO O GABINETE. LA ORDEN RELATIVA, QUE SE RIGE POR EL ARTÍCULO 16, PÁRRAFO PRIMERO, CONSTITUCIONAL, DEBE SEÑALAR NO SÓLO LA DOCUMENTACIÓN QUE REQUIERE, SINO TAMBIÉN LA CATEGORÍA DEL SUJETO (CONTRIBUYENTE, SOLIDARIO O TERCERO), LA CAUSA DEL REQUERIMIENTO Y, EN SU CASO, LOS TRIBUTOS A VERIFICAR.
>
> Esta Suprema Corte de Justicia de la Nación ya ha establecido que la orden de revisión de escritorio o de gabinete tiene su fundamento en el párrafo primero del artículo 16 constitucional; de ahí que la emisión de una orden de tal naturaleza debe cumplir con lo previsto en dicho precepto de la Ley Suprema, que en materia tributaria pormenoriza el artículo 38, fracción III, del Código Fiscal de la Federación, esto es, que debe acatar el principio de fundamentación y motivación, conceptos que la anterior integración de la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en la tesis de jurisprudencia 260, visible en la página 175, del Tomo VI del Apéndice al Semanario Judicial de la

> Federación 1917-1995, de rubro "FUNDAMENTACIÓN Y MOTIVACIÓN.", definió en cuanto al primero, como la expresión del precepto legal o reglamentario aplicable al caso, y por lo segundo, el señalamiento preciso de las circunstancias especiales, razones particulares o causas que se hayan tenido en consideración para la emisión del acto, debiendo existir adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables. Por tanto, si conforme al artículo 42, fracción II, del Código Fiscal de la Federación, la facultad de revisión de escritorio puede referirse a tres tipos de sujetos, que son el causante directo, el responsable solidario y el tercero relacionado con aquéllos, y su ejercicio puede derivar de distintos motivos, a saber: I. Verificar el cumplimiento de disposiciones fiscales; II. Determinar tributos omitidos; III. Determinar créditos fiscales; IV. Comprobar la comisión de delitos fiscales; y, V. Proporcionar información a autoridades hacendarias diversas; ha de concluirse que la orden de revisión que al respecto se emita debe estar contenida en un mandamiento escrito de autoridad competente, debidamente fundado y motivado, lo cual implica que no sólo exprese la documentación que requiere, sino también la categoría que atribuye al gobernado a quien se dirige, cuál es la facultad que ejerce, **la denominación de las contribuciones** y el periodo a revisar, con el objeto de dar plena seguridad y certeza al causante y evitar el ejercicio indebido o excesivo de la atribución de revisión, en perjuicio de los particulares.
>
> Contradicción de tesis 22/2000. Entre las sustentadas por los Tribunales Colegiados Primero y Segundo del Vigésimo Primer Circuito, así como Primero del Octavo Circuito y los Tribunales Colegiados Segundo y Tercero del Sexto Circuito (actualmente Segundo y Tercero en Materia Civil). 7 de julio del año 2000. Cinco votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretario: José Gabriel Clemente Rodríguez.
>
> Tesis de jurisprudencia 68/2000. Aprobada por la Segunda Sala de este Alto Tribunal, en sesión privada del doce de julio del año dos mil.

Así, en la jurisprudencia de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, se señaló que para que el requerimiento de documentación cumpla con el requisito de la debida fundamentación y motivación previsto en el artículo 38 fracción IV del Código Fiscal de la Federación, debe contener los requisitos siguientes:

- la documentación que se requiere al revisado.
- la categoría que atribuye al revisado, es decir, al contribuyente, tercero o responsable solidario.
- Cuál es la facultad que ejerce, a saber: I. Verificar el cumplimiento de disposiciones fiscales; II. Determinar tributos omitidos; III. Determinar créditos fiscales; IV. Comprobar la comisión de delitos fiscales; y, V. Proporcionar información a autoridades hacendarias diversas.
- la denominación de las contribuciones y;
- el periodo a revisar

Ahora bien, como se ha señalado, la resolución combatida deriva de una revisión de gabinete ejercida por la demandada de conformidad con lo previsto en el artículo 42 fracción II del Código Fiscal de la Federación, acto de fiscalización que inició con la notificación de la orden contenida en el oficio 500-26-00-03-01-2024-00092, de 15 de marzo de 2024, en la que se indica lo siguiente:

> "Esta Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal de Guanajuato "3" con sede en Guanajuato de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal del Servicio de Administración Tributaria, a efecto de ejercer las facultades de comprobación previstas en los artículos 42 párrafos primero, fracción II, y segundo, y 48, párrafos primero, fracciones I, II y III y último párrafo del Código Fiscal de la Federación…le solicita…exhiba la documentación e información que se indica:
>
> 1.- Los títulos de concesión o asignación o permisos de cada uno de los aprovechamientos con que cuenta para usar o aprovechar aguas nacionales (con sus anexos), así como solicitudes de modificación respectivas.
>
> 2.- Exhiba original y proporcione copia fotostática de las declaraciones de pago de aguas nacionales normales y/o complementarias en su caso, que como contribuyente del derecho federal por el uso o aprovechamiento de aguas nacionales presentó o debió haber presentado por los periodos comprendidos del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, del 01 de enero de 2020 al 31 de diciembre de 2020, del 01 de enero de 2021 al 31 de diciembre de 2021, del 01 de enero de 2022 al 31 de diciembre de 2022.
>
> 3.- Registro de las lecturas de los medidores o sistemas de medición de volumen de aguas nacionales explotadas, usadas u aprovechadas, correspondientes a los periodos comprendidos del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, del 01 de enero de 2020 al 31 de diciembre de 2020, del 01 de enero de 2021 al 31 de diciembre de 2021, del 01 de enero de 2022 al 31 de diciembre de 2022."
>
> …
>
> *Esa información y documentación se considera necesaria para el ejercicio de las facultades de comprobación fiscal, que las disposiciones legales anteriormente invocadas le otorguen a esta Autoridad* ***con el objeto o propósito*** *de comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales a que está afecta como sujeto directo, en materia de las siguientes contribuciones federales:* ***Derechos por el uso, explotación o aprovechamiento de las Aguas Nacionales de conformidad con el artículo 222 de la Ley Federal de Derechos****"*
>
> …"

Así, del contenido de este oficio se desprende que la autoridad precisó: a) la documentación solicitada, b) la categoría que atribuyó a la actora como contribuyente, c) la facultad de comprobación ejercida y su propósito, al señalar que expedía la orden para comprobar el debido cumplimiento de las obligaciones fiscales como contribuyente, respecto al pago de derechos por el uso, explotación o aprovechamiento de las aguas nacionales; sin embargo, fue omisa en **identificar sobre qué título**

de concesión específico se realizaría la revisión, lo que era indispensable para colmar con precisión el objeto de la revisión.

Lo anterior, porque como lo señala el actor, la posibilidad de los particulares para el uso, explotación o aprovechamiento de las aguas nacionales, se encuentra vinculada a la existencia de un título de concesión expedido por la propia Comisión Nacional del Agua, según lo indicado en los artículos 23 y 29 de la Ley de Aguas Nacionales, que establecen.

> **"ARTICULO 23**.- **El título de concesión** o asignación que otorgue "la Autoridad del Agua" deberá expresar por lo menos: Nombre y domicilio del titular; la cuenca hidrológica, acuífero en su caso, región hidrológica, municipio y localidad a que se refiere; el punto de extracción de las aguas nacionales; el volumen de extracción y consumo autorizados; se referirán explícitamente el uso o usos, caudales y volúmenes correspondientes; **el punto de descarga de las aguas residuales** con las condiciones de cantidad y calidad; la duración de la concesión o asignación, y como anexo el proyecto aprobado de las obras a realizar o las características de las obras existentes para la extracción de las aguas y para su explotación, uso o aprovechamiento, así como las respectivas para su descarga, incluyendo tratamiento de las aguas residuales y los procesos y medidas para el reúso del agua, en su caso, y restauración del recurso hídrico.
>
> ARTICULO 29.- Los concesionarios tendrán las siguientes obligaciones, en adición a las demás asentadas en el presente Título:
> …
>
> IV. **Pagar puntualmente** conforme a los regímenes que al efecto establezca la Ley correspondiente, **los derechos fiscales que se deriven de las extracciones, consumo y descargas volumétricas** que realice en relación con la explotación, uso o aprovechamiento de las aguas nacionales que le hayan sido concesionadas o asignadas; los concesionarios quedarán en conocimiento que el incumplimiento de esta fracción por más de un ejercicio fiscal será motivo suficiente para la suspensión y, en caso de reincidencia, la revocación de la concesión o asignación correspondiente."

De tal manera que, si el uso, explotación o aprovechamiento de las aguas nacionales, se encuentra vinculada a la existencia de un título de concesión que debe expedir la Comisión Nacional del Agua, ello nos lleva a señalar, que en el oficio mencionado se debió identificar cuál es el título de concesión materia de revisión, pues dada la naturaleza del pago de derechos fiscales a revisar, éstos no pueden desvincularse del título de concesión autorizado.

Lo anterior se corrobora, por el hecho de que en el expediente administrativo acompañado al contestar, se desprende la existencia de declaraciones de pago realizadas por el actor, en las que se plasma el número del título de concesión

que le fue otorgado por la Comisión Nacional del Agua, y que fue el objeto de la revisión, que es 08GUA155371/12EMLD15**,** mismo que se indica en la resolución determinante.

Es decir, que la autoridad al emitir la orden de revisión, conocía el número del título de concesión objeto de la revisión y por ende, debió señalar que la revisión abarcaría el derecho sobre agua, por el uso de las aguas nacionales por este título; de lo contrario, como se hizo, deja al actor en estado de inseguridad jurídica; pues la indicación del objeto de la revisión debe ser tan precisa, que no deje lugar a dudas al contribuyente sobre las obligaciones fiscales a comprobar, a efecto de otorgarle seguridad y plena certeza jurídicas que evite el ejercicio excesivo de las facultades de comprobación de las autoridades, lo que en la especie solo puede cumplirse si se indican el o los títulos de concesión específicos que se pretende revisar, pues el pago de derechos por el uso de aguas nacionales, dada su naturaleza, necesariamente está vinculado a un título de concesión, como se advierte del título de concesión que obra en los folios 466 a 468 de autos, y que lo reconoce la autoridad, y por consiguiente, la misma debió señalar el título de concesión que en su individualidad se circunscribía la revisión.

Se cita como apoyo, la tesis **VII-CASR-3HM,** del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, que establece:

> **ORDEN DE REVISIÓN DE GABINETE EMITIDA POR LA COMISIÓN NACIONAL DEL AGUA PARA VERIFICAR EL PAGO DE DERECHOS POR USO, EXPLOTACIÓN O APROVECHAMIENTO DE AGUAS.- SU OBJETO RESULTA GENÉRICO SI SOLO SE SOLICITA LA PRESENTACIÓN DE LOS TÍTULOS DE CONCESIÓN, ASIGNACIÓN O PERMISO CON QUE EN SU CASO CUENTE EL CONTRIBUYENTE.-** A fin de tutelar el principio de seguridad jurídica previsto por el artículo 16 constitucional, es necesario que los actos de molestia emitidos en materia fiscal, contengan con toda claridad la precisión de su objeto, el que no solo debe concebirse como un propósito o intención, sino como una cosa, elemento, tema o materia, a efectos de que exista plena certidumbre en lo que se revisa, por lo que tal objeto no debe estar planteado en la orden de que se trate de manera general, sino determinada, para así dar seguridad al gobernado y, por ende, no dejarlo en estado de indefensión. Por consiguiente, si el uso, explotación o aprovechamiento de aguas nacionales y el correlativo pago de derechos, están vinculados por necesidad a la existencia de un punto de extracción específico en términos de los artículos 3, 20, 23, 29 y 229 de la ley de la materia, es claro que a fin de motivar debidamente una orden en cuanto al propósito de la revisión, la Comisión Nacional del Agua necesariamente debe identificar cuáles puntos de extracción serán materia de comprobación, mediante el señalamiento de los datos precisos de su ubicación, o en su caso, de los títulos de concesión conducentes; pues si solo solicita la presentación de los títulos de concesión, asignación o permiso, no deja claro cuál es el objeto de la revisión, lo que hace que el objeto de dicha revisión resulte genérico en contravención al artículo 16 constitucional.
>
> Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1857/14-11-03-2.- Resuelto por la Tercera Sala Regional Hidalgo-México del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el 9 de septiembre de 2014, por unanimidad de votos.- Magistrada Instructora: María de Lourdes Acosta Alvarado.- Secretaria: Lic. Ma. Del Carmen Sánchez Ferrer.
> R.T.F.J.F.A. Séptima Época. Año V. No. 49. Agosto 2015. p. 452.

En esa situación, al encontrarse viciada de origen, la actuación de la autoridad fiscalizadora torna ilegal la resolución determinante, de conformidad con lo previsto en el artículo **51 fracción II** de la Ley Feral de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Luego, lo procedente es declarar la nulidad de la resolución liquidatoria impugnada, conforme a lo previsto en la fracción **II del artículo 52**, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Cabe señalar, que este criterio se sostuvo en la sentencia dictada por esta Sala el 16 de agosto de 2017, en el expediente 1375/15-10-01-2-OT.

SEXTO.- DE LA LEGALIDAD DE LA RESOLUCIÓN IMPUGNADA.

Argumenta el actor en su concepto de impugnación **décimo segundo** del escrito de demanda, que la determinación realizada por la autoridad en cuanto al fondo del asunto, fue realizada en forma ilegal, al no resultar aplicable lo previsto en el artículo 223, apartado A, párrafo segundo de la Ley Federal de Derechos.

Lo anterior, porque la autoridad señala que la contribuyente revisada no cumple cabalmente con los requisitos para la aplicación de cuotas preferenciales por cada mil metros cúbicos establecidas en el artículo 223, primer párrafo, Apartado B, fracción I de la Ley Federal de Derechos y en el Anexo 19 de la Resolución Miscelánea Fiscal, relacionado con el segundo párrafo del Apartado A, del artículo 223 de Ley Federal de Derechos, ordenamientos vigentes en 2019, 2020, 2021 y 2022; que consisten en lo siguiente: 1. Contar con el permiso por parte de los municipios u organismos operadores para la prestación de los servicios de agua potable; 2. Cumplir con las condiciones de calidad de agua para consumo humano establecidas en las normas oficiales mexicanas; y 3. Contar con medidor que contabilice exclusivamente el volumen de agua que proporcionen para consumo doméstico a centros o núcleos de población.

Considerando que lo anterior es ilegal, porque la hipótesis y requisitos contemplados en el segundo párrafo del Apartado A, del artículo 223 de Ley Federal de Derechos, aplica para las empresas públicas y privadas que tengan asignación o concesión para explotar, usar o aprovechar aguas nacionales, que cuenten con el permiso por parte de los municipios u organismos operadores para la prestación de los servicios de agua potable; es decir, aplica para los casos de las empresas públicas (del gobierno) o privadas, cuya actividad comercial se relaciona con la prestación de los servicios de agua potable; que evidentemente para desarrollar la actividad comercial de prestación de servicios de agua potable, es necesario contar con el permiso correspondiente, en el caso del municipio u organismo operador; pero no aplica para los fraccionamientos que cuentan con su propia fuente de abastecimiento, como es el caso, pues no es una empresa que se dedica a prestar servicios de agua potable, sino que solamente se distribuye a sus colonos, del pozo con el que cuentan derivado de la concesión otorgada, para usar las aguas nacionales, por la Comisión Nacional del Agua.

Agrega que conforme al segundo párrafo del Apartado A, del artículo 223 de Ley Federal de Derechos, para que las empresas públicas y privadas, apliquen el consumo preferencial, deben cumplir con los requisitos siguientes: 1. Cumplir con las condiciones de calidad de agua para consumo humano establecidas en las normas oficiales mexicanas; 2. Suministren volúmenes de agua para consumo doméstico a centros o núcleos de población; y 3. Contar con medidor que contabilice exclusivamente el volumen de agua que proporcionen para consumo doméstico a centros o núcleos de población. Exigiendo este último requisito, derivado precisamente porque estas empresas públicas o privadas prestan el servicio de agua potable, tanto para consumo doméstico como para empresas, por lo que exige este último requisito, porque solamente le permite pagar la tarifa preferencial del volumen de agua que proporcionen para consumo doméstico a centros o núcleos de población.

Pero insiste, esta hipótesis no aplica al caso, pues no aplica para los fraccionamientos que cuentan con su propia fuente de abastecimiento, porque no es una empresa que se dedica a prestar servicios de agua potable, sino que solamente se distribuye a sus colonos, del pozo con el que cuentan derivado de la concesión otorgada, para usar las aguas nacionales; como lo reconoce la autoridad en la resolución impugnada.

La representación legal de la autoridad demandada al producir la contestación, refutó el agravio y sostuvo la legalidad de la resolución impugnada.

A juicio de este órgano colegiado, es **fundado** el agravio del actor.

De los fundamentos y motivos en los que se sustenta la emisión de la resolución determinante, se advierte que en el fondo del asunto, la autoridad señala lo siguiente.

a) que **el contribuyente efectuó el pago de Derechos** por explotar, usar o aprovechar aguas nacionales del subsuelo, en las declaraciones de pago en Aguas Nacionales Normales Trimestrales, de los periodos comprendidos del 01 de enero de 2019 al 31 de diciembre de 2019, del 01 de enero de 2020 al 31 de diciembre de 2020, del 01 de enero de 2021 al 31 de diciembre de 2021 y del 01 de enero de 2022 al 31 de diciembre de 2022, en cantidad total de $100,328.00**;** aplicando indebidamente las cuotas preferenciales en cantidades de $526.31, $541.94, $559.99 y $601.26, por cada mil metros cúbicos, en el periodo revisado, establecidas en el **artículo 223, primer párrafo, Apartado B, fracción I de la Ley Federal de Derechos** y en el Anexo 19 de la Resolución Miscelánea Fiscal;

b) lo anterior, según lo señala en la hoja 13, relacionado con los derechos por el Uso o Aprovechamientos de Aguas Nacionales bajo el Título de Concesión 08GUA155372/12EMDL15.

c) En el desarrollo de tal determinación, la autoridad señala que la contribuyente revisada **para la aplicación de cuotas preferenciales** por cada mil metros cúbicos establecidas en el artículo 223, primer párrafo, Apartado B, fracción I de la Ley Federal de Derechos y en el Anexo 19 de la Resolución Miscelánea Fiscal, **era necesario cumpliera con los requisitos contemplados en el segundo párrafo del Apartado A, del artículo 223 de Ley Federal de Derechos**, ordenamientos vigentes en 2019, 2020, 2021 y 2022; y que consisten en lo siguiente: 1. Contar con el permiso por parte de los municipios u organismos operadores para la prestación de los servicios de agua potable; 2. Cumplir con las condiciones de calidad de agua para consumo humano establecidas en las normas oficiales mexicanas y; 3. Contar con medidor que contabilice exclusivamente el volumen de agua que proporcionen para consumo doméstico a centros o núcleos de población.

* Por lo que toca al primer punto, es decir, **"CONTAR CON EL PERMISO POR PARTE DE LOS MUNICIPIOS U ORGANISMOS OPERADORES PARA LA PRESTACIÓN DE LOS SERVICIOS DE AGUA POTABLE"**, señala en las hojas 15 a la 25, que la contribuyente

revisada, no proporcionó la documentación que permita conocer que cuenta con el permiso por parte de los municipios u organismos operadores para la prestación de los servicios de agua potable, en los ejercicios sujetos a revisión 2019, 2020, 2021 y 2022. Ante ello, no cumplió con el requisito señalado en el punto 1.

* Por lo que hace al punto 2, denominado "**CUMPLIR CON LAS CONDICIONES DE CALIDAD DE AGUA PARA CONSUMO HUMANO ESTABLECIDAS EN LAS NORMAS OFICIALES MEXICANAS**" la autoridad manifiesta que la contribuyente revisada, no acreditó documentalmente haber cumplido con las condiciones de calidad de agua para consumo humano establecidas en las Normas Oficiales Mexicanas, en los ejercicios sujetos a revisión 2019, 2020, 2021 y 2022. Luego, no se cumple con el requisito enlistado como número 2.

* Por último, sobre el punto número 3, denominado "**I.A.3 CONTAR CON MEDIDOR QUE CONTABILICE EXCLUSIVAMENTE EL VOLUMEN DE AGUA QUE PROPORCIONEN PARA CONSUMO DOMÉSTICO A CENTROS O NÚCLEOS DE POBLACIÓN.**" la autoridad manifiesta que la contribuyente revisada, sí cuenta con medidor que contabilice exclusivamente el volumen de agua que se proporciona para el uso doméstico a centros o núcleos de población. O sea, sí cumple con el requisito analizado con el numeral 3. Haciendo solamente el señalamiento de que Título de concesión 08GUA155372/12EMDL15, en el Apartado denominado "Uso inicial", refiere "SERVICIOS" y no "USO PÚBLICO URBANO".

d) En base a ello, determina que el contribuyente debió aplicar las cuotas en cantidades de $22.8597, $23.5386, $24.3224 y $26.115, por cada metro cúbico, **establecidas en el artículo 223, primer párrafo, Apartado A, de la Ley Federal de Derechos** y en el Anexo 19 de la Resolución Miscelánea Fiscal, ordenamientos vigentes en 2019, 2020, 2021 y 2022, respectivamente.

Establecido lo anterior, como el asunto se relaciona con el pago del derecho sobre el agua, por el uso, explotación o aprovechamiento, se procede a establecer las consideraciones siguientes sobre dicha contribución.

El artículo 222, de la Ley Federal de Derechos, establece la obligación al pago del derecho sobre agua, de las personas físicas y morales que usen, exploten o aprovechen aguas nacionales, bien sea de hecho o al amparo de títulos de asignación, concesión, autorización o permiso, otorgados por el Gobierno Federal, de acuerdo con la zona de disponibilidad de agua en que se efectúe su extracción.

Por su parte, el artículo 223 de la Ley Federal de Derechos, contempla las cantidades que deben pagarse por el derecho sobre el agua.

El diverso 225, de dicha Ley, señala como obligación de los contribuyentes del derecho en estudio, contar con aparatos de medición de las aguas que usen, exploten o aprovechen que al efecto instale la Comisión Nacional del Agua. Señalando que el contribuyente deberá utilizar las lecturas de los medidores para calcular y pagar el derecho conforme a la cuota que corresponda en los plazos establecidos para tal efecto, en términos de los artículos 223 y 226 de esta Ley.

También prevé, que las personas físicas y morales que usen, exploten o aprovechen aguas nacionales, estarán obligadas a llevar un registro de las lecturas de su medidor en el formato que para tal efecto autorice el Servicio de Administración Tributaria.

Finalmente, el numeral 225 de la Ley en comento, señala que el contribuyente calculará el derecho sobre agua trimestralmente y efectuará su pago a más tardar el último día hábil de los meses de enero, abril, julio y octubre, mediante declaración trimestral definitiva que presentará en las oficinas autorizadas por el Servicio de Administración Tributaria. El pago se hará por el derecho que corresponda al agua que se haya usado, explotado o aprovechado durante los tres meses inmediatos anteriores, para lo cual efectuará la lectura del aparato de medición durante el último día hábil del trimestre de que se trate y de la lectura realizada disminuirá la lectura efectuada el último día del trimestre anterior y el volumen resultante será sobre el cual calculará el derecho.

Ahora bien, como la resolución impugnada, se apoya en el artículo 223 de la Ley Federal de Derechos, se procede a su reproducción.

> **"Artículo 223.** Por la explotación, uso o aprovechamiento de aguas nacionales a que se refiere este Capítulo, se pagará el derecho sobre agua, de conformidad con la zona de disponibilidad de agua y la cuenca o acuífero en que se efectúe su extracción y de acuerdo con las siguientes cuotas:
>
> **A.** Por las aguas provenientes de fuentes superficiales o extraídas del subsuelo, **por cada metro cúbico:**

Zona de disponibilidad	Aguas superficiales	Aguas Subterráneas
1	**$21.7931**	**$29.3655**
2	**$10.0330**	**$11.3668**
3	**$3.2897**	**$3.9579**
4	**$2.5156**	**$2.8769**

Las empresas públicas y privadas que tengan asignación o concesión para explotar, usar o aprovechar aguas nacionales, que cuenten con el permiso por parte de los municipios u organismos operadores para la prestación de los servicios de agua potable, cumplan con las condiciones de calidad de agua para consumo humano establecidas en las normas oficiales mexicanas y suministren volúmenes de agua para consumo doméstico a centros o núcleos de población, cubrirán el derecho respecto de los volúmenes de agua suministrada, con las cuotas establecidas en el Apartado B, fracción I, de este artículo; para tales efectos, deberán contar con medidor que contabilice exclusivamente el volumen de agua que proporcionen para el citado uso. Los contribuyentes podrán aplicar las cuotas preferenciales que establece el Apartado B, fracción I de este artículo, siempre y cuando cumplan con todos los requisitos previstos en este párrafo.

…

B. Por las aguas provenientes de fuentes superficiales o extraídas del subsuelo, **se pagará el derecho sobre agua por cada mil metros cúbicos**, destinadas a:

I. Uso de agua potable:

a).Asignada a Entidades Federativas, Municipios, organismos paraestatales, paramunicipales.

b).Concesionadas a empresas que presten el servicio de agua potable o alcantarillado y que mediante autorización o concesión, presten el servicio en sustitución de las personas morales a que se refiere el inciso a).

c).Concesionada a colonias constituidas como personas morales que por concesión de las personas morales a que se refiere el inciso a), presten el servicio de suministro de agua potable de uso doméstico.

Para los efectos del uso de agua potable, se considerará:

Zona de disponibilidad	Aguas superficiales	Aguas subterráneas
1	**$647.69**	**$676.10**
2	**$310.63**	**$311.75**
3	**$155.13**	**$175.73**
4	**$77.23**	**$81.93**

Los ingresos que se obtengan por la recaudación de los derechos por la explotación, uso o aprovechamiento de aguas nacionales a que se refiere esta fracción, que paguen los municipios, se destinarán a la Comisión Nacional del Agua para obras de infraestructura hidráulica.

Las tarifas a que se refiere esta fracción, serán aplicables a los sujetos que en las mismas se señalan cuando el consumo de agua en el periodo sea inferior o igual a un volumen equivalente a los 300 litros por habitante al día, de acuerdo con la población indicada en los resultados definitivos del ejercicio inmediato anterior, referidos exclusivamente a población, provenientes del último Censo General de Población y Vivienda publicado por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía.

En aquellos casos en que el consumo sea superior a los volúmenes que se mencionan en el párrafo anterior, se aplicarán las siguientes tarifas sobre el volumen de consumo excedente:

Zona de disponibilidad	Aguas superficiales	Aguas subterráneas
1	**$1,295.37**	**$1,352.20**
2	**$621.30**	**$623.49**
3	**$310.25**	**$351.51**
4	**$154.45**	**$163.84**

II. Generación Hidroeléctrica y generación geotérmica **$7.4877**
Fracción reformada DOF 11-08-2014

III. Acuacultura:

Zona de disponibilidad	Aguas superficiales	Aguas subterráneas
1	**$5.3843**	**$5.9122**
2	**$2.6863**	**$2.7387**
3	**$1.2336**	**$1.3603**
4	**$0.5719**	**$0.6235**

IV. Balnearios y centros recreativos:

Zona de disponibilidad	Aguas superficiales	Aguas subterráneas
1	**$16.0484**	**$19.0109**
2	**$8.9565**	**$9.3657**
3	**$4.1777**	**$4.5939**
4	**$1.7229**	**$2.0512**

Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a hoteles, centros recreativos de acceso exclusivo o privado y campos de golf.

C. Por las aguas provenientes de fuentes superficiales o extraídas del subsuelo, destinadas a uso agropecuario, se pagará el derecho sobre agua por cada metro cúbico que exceda el volumen concesionado a cada distrito de riego o por cada metro cúbico que exceda el volumen concesionado a los usuarios agropecuarios restantes, conforme a las siguientes cuotas:

Zona de disponibilidad 1 a 4 ..... **$0.2471**

Los ingresos que se obtengan por la recaudación del derecho a que se refiere este Apartado, se destinarán a la Comisión Nacional del Agua para la instalación de dispositivos de medición y tecnificación del propio sector agropecuario."

Cabe señalar, que sobre el contenido de este artículo 223 de la Ley Federal de Derechos, ya fue analizado por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y estableció jurisprudencia que en su momento se reproducirá, en la que se dijo lo siguiente:

"Para denotar que el uso del bien en cuestión es diferente y justifica por sí solo el establecimiento de distintas cuotas, basta referirnos brevemente a cada uno de los enunciados en del artículo 223 de la Ley Federal de Derechos.

Así tenemos que en el apartado A, del citado precepto, se identifica el uso del agua para la industria y el comercio, por lo que es evidente que el líquido en cuestión juega un papel de insumo en los procesos productivos de nuestro país, uso particular que atiende a una utilización comercial del citado bien del dominio de la nación.

En el apartado B, del precepto que se analiza, se prevé el uso de agua potable, generación hidroeléctrica, acuacultura, balnearios y centros recreativos y uso agropecuario.

Es evidente que el agua potable constituye un bien básico, escaso y necesario para la vida y la salud de las personas, por ende ha sido considerada como patrimonio natural común de la humanidad, como prerrequisito para el cumplimiento de los derechos humanos e incluso, dada su necesidad básica, como un derecho fundamental.

En relación con la generación hidroeléctrica, debe decirse que ésta consiste en la producción de energía eléctrica a partir de la fuerza del agua, mediante mecanismos generadores como lo son las centrales hidroeléctricas, las cuales utilizan la energía potencial como fuente primera para generar electricidad. Para llevar a cabo lo anterior, se necesita el embalsamiento de agua en grandes cantidades y con grandes desniveles. Esto supone una ubicación limitada a regiones con excedentes de agua y con grandes desniveles, por encajamiento de ríos.

La generación de este tipo de energía constituye una actividad humana básica, ya que está directamente relacionada con los requerimientos actuales del hombre. La citada actividad cubre en buena proporción la necesidad de electricidad en el país, tanto para uso industrial y comercial como para doméstico.

Ahora bien, por lo que se refiere a la acuacultura, debe decirse que es la técnica de cultivo de especies acuáticas vegetales y animales en medios naturales y artificiales manejados por el hombre. Su importancia radica en contribuir a la producción de esos organismos para el consumo, cubriendo necesidades de alimentación y evitando a la vez, la extinción de los recursos de especies acuáticas naturales. Actualmente esta técnica es una de las mejores opciones para abastecer las demandas presentes y futuras en materia de alimentos de origen acuático.

Por lo que se refiere a balnearios y centros recreativos debe decirse que son lugares propios para el esparcimiento y la práctica del deporte, lo que contribuye al desarrollo de la juventud y a la salud de las personas en general.

Por último, y en lo tocante al apartado C del artículo 223, se establece el pago de cuotas aplicable a uso agropecuario. El citado sector se refiere tanto a las actividades agrícolas, como a las ganaderas.

Todo lo expuesto permite concluir que los usos identificados en el artículo 223 de la Ley Federal de Derechos que constituyen la base para el cobro de diferentes cuotas por el concepto de derechos de agua, reflejan la distinta utilización que se puede dar al agua y la diferente satisfacción de necesidades que cubre."

Así, nuestro Máximo Tribunal, al interpretar el artículo 223 de la Ley Federal de Derechos, estableció que el mismo, prevé los distintos usos que se pueden dar del agua, estableciendo para tales casos, cuotas distintas, a saber:

Que en el apartado A, se prevé el uso industrial o comercial de agua; señalando que es evidente que el líquido en cuestión

juega un papel de insumo en los procesos productivos de nuestro país, uso particular que atiende a una utilización comercial del citado bien del dominio de la nación.

Que en el apartado B, se prevé: el uso de agua potable (fracción I), generación hidroeléctrica (fracción II), acuacultura (fracción III), balnearios y centros recreativos (fracción IV); y,

Que en el apartado C, se prevé el uso agropecuario del agua.

Que en el apartado D, se prevé el uso en balnearios y centros recreativos

La jurisprudencia que dio lugar de tal exposición de motivos es la siguiente:

> Suprema Corte de Justicia de la Nación
>
> Registro digital: 2015585
>
> Instancia: Primera Sala
> Décima Época
> Materias(s): Constitucional, Administrativa
> Tesis: 1a./J. 116/2017 (10a.)
> Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 48, Noviembre de 2017, Tomo I, página 123
> Tipo: Jurisprudencia
> AGUAS NACIONALES. EL ARTÍCULO 223 DE LA LEY FEDERAL DE DERECHOS QUE PREVÉ LA DIFERENCIA EN RAZÓN DEL USO O DESTINO DE DICHO RECURSO NATURAL, NO VIOLA EL PRINCIPIO DE EQUIDAD TRIBUTARIA.
> La Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha reconocido que la diferencia de trato en virtud del uso o destino que se dé a las aguas nacionales no es caprichosa o artificial, pues atiende al hecho notorio de que el líquido es esencial y está involucrado en todas las actividades de la vida. En este contexto, es válido que el legislador, además de atender al volumen de extracción y la zona de disponibilidad, pueda considerar el uso o destino que se dará al recurso natural; por lo anterior, el artículo 223 de la Ley Federal de Derechos, al establecer en sus apartados cuotas distintas en relación con los diferentes usos que pueden darse al agua, no viola el principio de equidad tributaria contenido en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. **Así, el apartado A del citado precepto legal, que se identifica con el uso del agua para la industria y el comercio, se relaciona con los procesos productivos del país, uso particular que atiende a una**

utilización comercial del citado bien del dominio de la Nación. El apartado B, prevé el uso de agua potable, generación hidroeléctrica, acuacultura, balnearios y centros recreativos y uso agropecuario. Así, el agua potable constituye un bien básico, escaso y necesario para la vida y la salud de las personas, por lo cual ha sido considerada como patrimonio natural común de la humanidad, como prerrequisito para el cumplimiento de los derechos humanos e incluso, dada su necesidad básica, como un derecho fundamental (artículo 4o. de la Constitución Federal). En relación con la generación hidroeléctrica, ésta consiste en la producción de energía eléctrica a partir de la fuerza del agua, mediante mecanismos generadores como lo son las centrales hidroeléctricas, las cuales utilizan la energía potencial como fuente primera para generar electricidad; para llevar a cabo lo anterior, se necesita el embalsamiento de agua en grandes cantidades y con grandes desniveles, por encajamiento de ríos. La generación de este tipo de energía constituye una actividad humana básica, ya que está directamente relacionada con los requerimientos actuales del hombre. Por lo que se refiere a la acuacultura, ésta es la técnica de cultivo de especies acuáticas vegetales y animales en medios naturales y artificiales manejados por el hombre; su importancia radica en contribuir a la producción de esos organismos para el consumo, cubriendo necesidades de alimentación y evitando a la vez, la extinción de los recursos de especies acuáticas naturales. En cuanto a balnearios y centros recreativos, al ser lugares propios para el esparcimiento y la práctica del deporte, contribuyen al desarrollo de la juventud y a la salud de las personas en general. Por último, el apartado C dispone el pago de cuotas por agua destinada a uso agropecuario; se refiere tanto a las actividades agrícolas, como a las ganaderas, que son estratégicas y prioritarias para el desarrollo de la Nación, en virtud de que, además de ofrecer alimentos para consumo nacional e internacional y de proveer de materias primas a la industria, gran parte de la población vive de esta actividad.

Amparo en revisión 1070/2015. Conagra Foods México, S.A. de C.V. 10 de mayo de 2017. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Norma Lucía Piña Hernández, quien reservó su derecho para formular voto concurrente. Ponente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Secretario: Alejandro Castañón Ramírez.

Amparo en revisión 1246/2015. Sukarne Producción, S.A. de C.V. 10 de mayo de 2017. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Norma Lucía Piña Hernández, quien reservó su derecho para formular voto concurrente. Ponente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Secretario: Alejandro Castañón Ramírez.

Amparo en revisión 269/2016. Ternium México, S.A. de C.V. y otra. 10 de mayo de 2017. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Norma Lucía Piña Hernández, quien reservó su derecho para formular voto concurrente. Ponente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Secretario: Alejandro Castañón Ramírez.

Amparo en revisión 1/2016. Promotora Comercial Alpro, S. de R.L. de C.V. 10 de mayo de 2017. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Norma Lucía Piña Hernández, quien reservó su derecho para formular voto concurrente. Ponente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Secretario: Alejandro Castañón Ramírez.

Amparo en revisión 1409/2015. Minera Fresnillo, S.A. de C.V. 16 de agosto de 2017. Cinco votos de los Ministros Arturo Zaldívar Lelo de Larrea, José Ramón Cossío Díaz, Jorge Mario Pardo Rebolledo, Alfredo Gutiérrez Ortiz Mena y Norma Lucía Piña Hernández, quien reservó su derecho para formular voto concurrente. Ponente: Jorge Mario Pardo Rebolledo. Secretario: Alejandro Castañón Ramírez.

Tesis de jurisprudencia 116/2017 (10a.). Aprobada por la Primera Sala de este Alto Tribunal, en sesión de quince de noviembre de dos mil diecisiete.

Esta tesis se publicó el viernes 24 de noviembre de 2017 a las 10:35 horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 27 de

noviembre de 2017, para los efectos previstos en el punto séptimo del Acuerdo General Plenario 19/2013.

En consecuencia, ya nuestro Máximo Tribunal, estableció en jurisprudencia, que el apartado A del artículo 223 de la Ley Federal de Derechos, prevé el uso industrial o comercial de agua; manifestando, que el líquido en cuestión juega un papel de insumo en los procesos productivos de nuestro país, uso particular que atiende a una utilización comercial del citado bien del dominio de la nación.

En ese contexto, como se ha dicho, la autoridad demandada señala que para aplicar el contribuyente las cuotas preferenciales del derecho sobre agua previstas en el Apartado B fracción I del artículo 223 en estudio, es necesario que cumpla con los requisitos establecidos en el segundo párrafo del apartado A, de dicho artículo 223, de la Ley Federal de Derechos, que establece.

> "Artículo 223. Por la explotación, uso o aprovechamiento de aguas nacionales a que se refiere este Capítulo, se pagará el derecho sobre agua, de conformidad con la zona de disponibilidad de agua y la cuenca o acuífero en que se efectúe su extracción y de acuerdo con las siguiente:
>
> A. Por las aguas provenientes de fuentes superficiales o extraídas del subsuelo, por cada metro cúbico:
> ...
>
> **Las empresas públicas y privadas que tengan asignación o concesión para explotar, usar o aprovechar aguas nacionales, que cuenten con el permiso por parte de los municipios u organismos operadores para la prestación de los servicios de agua potable, cumplan con las condiciones de calidad de agua para consumo humano establecidas en las normas oficiales mexicanas y suministren volúmenes de agua para consumo doméstico a centros o núcleos de población, cubrirán el derecho respecto de los volúmenes de agua suministrada, con las cuotas establecidas en el Apartado B, fracción I, de este artículo; para tales efectos, deberán contar con medidor que contabilice exclusivamente el volumen de agua que proporcionen para el citado uso**. Los contribuyentes podrán aplicar las cuotas preferenciales que establece el Apartado B, fracción I de este artículo, siempre y cuando cumplan con todos los requisitos previstos en este párrafo."

Así, esta porción del artículo aplica para las empresas públicas y privadas que tengan asignación o concesión para explotar, usar o aprovechar aguas nacionales, que cuenten con el permiso por parte de los municipios u organismos operadores para la prestación de los servicios de agua potable; es decir,

aplica para los casos de las empresas públicas o privadas, cuya actividad industrial o comercial se relaciona con la prestación de los servicios de agua potable, que para desarrollar la actividad industrial o comercial de prestación de servicios de agua potable, necesitan contar con el permiso correspondiente, en el caso del municipio u organismo operador; pero esta porción no aplica para los fraccionamientos que cuentan con su propia fuente de abastecimiento, porque no es una empresa pública ni privada que se dedique a prestar servicios de agua potable como actividad comercial, sino que solamente se distribuye a sus colonos, del pozo con el que cuentan derivado de la concesión otorgada, para usar las aguas nacionales, por la Comisión Nacional del Agua.

Cabe destacar, que en esta hipótesis, las empresas, ya sea públicas o privadas deben estar operando con el permiso por parte de los municipios u organismos operadores para la prestación de los servicios de agua potable; pero no se trata de un requisito, pues la actividad a la que se dedican es a prestar los servicios de agua potable, permiso sin el cual no pueden realizarlo.

Sin que esta hipótesis se aplique al caso, pues no aplica para los fraccionamientos que cuentan con su propia fuente de abastecimiento, porque no es una empresa pública o privada, que se dedique a prestar servicios de agua potable, sino que solamente se distribuye a sus colonos, del pozo con el que cuentan derivado de la concesión otorgada, para usar las aguas nacionales; como lo reconoce la autoridad en la resolución impugnada.

Lo anterior se corrobora, por el hecho de que el apartado B en la fracción I incisos a) y b), del citado ordinal, contempla la aplicación de las tarifas preferenciales para dichas empresas públicas o privadas, que cuenten con **asignación o concesión**, en los términos siguientes:

"**Artículo 223.**

B. Por las aguas provenientes de fuentes superficiales o extraídas del subsuelo, se pagará el derecho sobre agua por cada mil metros cúbicos, destinadas a:

I. Uso de agua potable:

a). **Asignada** a Entidades Federativas, Municipios, organismos paraestatales, paramunicipales.

b). **Concesionadas** a empresas que presten el servicio de agua potable o alcantarillado y que mediante autorización o concesión, presten el servicio en sustitución de las personas morales a que se refiere el inciso a)"

Es decir, relacionando el numeral comentado, en el apartado A, párrafo segundo, con el apartado B fracciones a) y b), **las empresas públicas y privadas** que tengan asignación o concesión para explotar, usar o aprovechar aguas nacionales, que cuenten con el permiso por parte de los municipios u organismos operadores para la prestación de los servicios de agua potable, y que además, cumplan con los requisitos contemplados en la primera porción mencionada, es decir, i) cumplan con las condiciones de calidad de agua para consumo humano establecidas en las normas oficiales mexicanas y suministren volúmenes de agua para consumo doméstico a centros o núcleos de población y, ii) contar con medidor que contabilice exclusivamente el volumen de agua que proporcionen para el citado uso; cubrirán el derecho respecto de los volúmenes de agua suministrada, con las cuotas establecidas en el Apartado B, fracción I, de este artículo.

Lo anterior, como se ha dicho, ya fue determinado por la Primera Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, y que se ha reproducido en el presente, misma que es de aplicación obligatoria para esta Sala, de conformidad con lo previsto en el artículo 217 de la Ley de Amparo.

En consecuencia, no le resulta aplicable al contribuyente el párrafo segundo del apartado A fracción del artículo 223 de la Ley Federal de Derechos; y ante ello, no se encuentra obligada a cumplir con los requisitos que en el mismo se contemplan, a fin de pagar el derecho con la tarifa preferencial prevista en la fracción I del apartado B del propio ordinal.

A mayor abundamiento de lo anterior, no escapa para esta Sala, que el artículo 223 apartado B fracción II inciso c), de la Ley Federal de Derechos señala lo siguiente:

> **"Artículo 223.-**
> **…**
> **B.** Por las aguas provenientes de fuentes superficiales o extraídas del subsuelo, **se pagará el derecho sobre agua por cada mil metros cúbicos**, destinadas a:
>
> II.Uso de agua potable:
>
> **a).**Asignada a Entidades Federativas, Municipios, organismos paraestatales, paramunicipales.

b). Concesionadas a empresas que presten el servicio de agua potable o alcantarillado y que mediante autorización o concesión, presten el servicio en sustitución de las personas morales a que se refiere el inciso a).

c).Concesionada a colonias constituidas como personas morales que por concesión de las personas morales a que se refiere el inciso a), presten el servicio de suministro de agua potable de uso doméstico."

Es decir, **esta porción, contempla el pago del derecho sobre agua potable preferencial, a colonias constituidas como personas morales**, que presten el servicio de suministro de agua potable de uso doméstico, derivado de una concesión proveniente de entidades federativas, municipios, organismos paraestatales o municipales; sin embargo, este ordinal, no fue utilizado como apoyo por parte de la fiscalizadora, para realizar la determinación de omisión de contribuciones, derivado del incumplimiento al mismo.

Es decir, es en esta porción en la que se contempla en la Ley, la aplicación de la cuota preferencial por el uso de agua potable a las colonias constituidas como personas morales, como en el caso es la actora, a fin de prestar el suministro de agua potable de uso doméstico, estableciendo el o los requisitos correspondientes para poder aplicar dicha tarifa; empero, esta porción no fue utilizada como apoyo por la autoridad al realizar la determinación de omisión de contribuciones, a fin de concluir si el revisado la aplicó correctamente o no en las declaraciones presentadas.

Ante ello, la resolución determinante se ubica en la ilegalidad establecida en el artículo **51 fracción IV** de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, al haberse aplicado en contravención a las disposiciones aplicadas.

Luego, lo procedente es declarar la nulidad de la resolución liquidatoria impugnada, conforme a lo previsto en la fracción **II del artículo 52**, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Al no existir algún agravio que deje a la actora en mejor posición ante la autoridad demandada, esta Sala se abstiene de entrar al estudio y resolución de los restantes agravios formulados por el actor en la demanda.

SÉPTIMO.- CONCLUSIONES

Conforme a lo expuesto, esta Sala determina lo siguiente:

i) El actor desvirtuó la legalidad de la resolución determinante de créditos fiscales impugnada, conforme a lo expuesto en los considerandos tercero al sexto, por lo que se

declara su nulidad de conformidad con lo establecido en los artículos **51 fracciones II y IV, así como 52 fracción II**, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

ii) Como consecuencia, se declara la nulidad de la resolución recaída al medio de defensa interpuesto en sede administrativa, al haber confirmado una resolución ilegal, de conformidad con lo establecido en los artículos **51 fracción IV y 52 fracción II**, de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo.

Por lo expuesto y con fundamento en los artículos 49, 50, 51 fracciones II y IV y 52, fracción II de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo; se resuelve:

I.- La parte actora **probó** su acción, en consecuencia:

II.- Se declara la nulidad de la resolución impugnada, así como de la recurrida, precisadas en el Resultando Primero del presente fallo, por los motivos precisados en el mismo.

III.- NOTIFÍQUESE. Así lo resolvieron y firman quienes integran esta Sala Regional en Guanajuato I, del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, ante el Secretario de Acuerdos que da fe.

MAG. IDUBINA NÁÑEZ BUGARÍN
Magistrada titular de la Segunda Ponencia de
esta Sala Regional en Guanajuato I.

LIC. ÓSCAR CHAVARRÍA BALLEZA
Primer Secretario de Acuerdos de la Primera Ponencia de esta Sala, en funciones de Magistrado, en términos del párrafo segundo del ordinal 48 de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa y del **Acuerdo G/JGA/54/2026 de 28 de abril de 2026** de la Junta de Gobierno y Administración del propio Tribunal.

MAG. JOSÉ DE JESÚS GONZÁLEZ LÓPEZ
Presidente de la Sala, y titular de la tercera Ponencia de esta Sala Regional en Guanajuato I.

EL SECRETARIO DE ACUERDOS:
Lic. Rubén Cena Rebelo.

"La Sala que al rubro se indica, de conformidad con lo dispuesto por los artículos 116, párrafos primero y último de la Ley General de Transparencia y Acceso a la Información Pública; 113, fracciones I y III de la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la información Pública; 1, 3, fracción IX, 418, , 24 y 82 de la Ley General de Protección de Datos Personales en Posesión de Sujetos Obligados; y Trigésimo Octavo, fracciones I y II, de los Lineamientos Generales en Materia de Clasificación y Desclasificación de la Información, así como para la Elaboración de Versiones Públicas; indica que fueron suprimidos de la versión pública de la presente sentencia nombre de la parte actora, nombre del representante legal, en general, todos los datos que pueden identificar o hacer identificable a la persona física (información considerada legalmente como confidencial), por actualizar lo señalado en dichos supuestos normativos. Firma el secretario de acuerdos que emite la presente."