

Los derechos humanos de los contribuyentes, su violación por el servicio de administración tributaria

Taxpayers' human rights, their violation by the tax administration service

Arturo Dimas de los Reyes

Doctor en Derecho, profesor de la Universidad Autónoma de Tamaulipas, miembro del cuerpo académico: "UAT-CA-141, El Impacto de las Reformas de Estado en la Legislación Nacional", miembro del Sistema Nacional de Investigadoras e Investigadores Nivel II. Correo electrónico: adimasr@docentes.uat.edu.mx
ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7314-5986>

Abimael Bolaños López

Doctor en Administración Pública, Profesor de la Universidad Autónoma de Tamaulipas, colaborador del cuerpo académico: "UAT-CA-141, El Impacto de las Reformas de Estado en la Legislación Nacional", miembro del Sistema Nacional de Investigadoras e Investigadores. Correo electrónico: abimaelbl@yahoo.com
ORCID: <https://orcid.org/0000-0001-7270-5374>

Resumen: El problema que se observa es que, no obstante que se ha avanzado en materia de derechos humanos, las autoridades fiscales que componen el servicio de administración tributaria continúan llevando a cabo la violación de los diversos derechos fundamentales establecidos en la constitución federal, así como las normas de procedimiento y el debido proceso de debe imperar en todos los actos y resoluciones administrativas incluidos en materia fiscal. El objetivo de este análisis fue determinar la violación que existe en los derechos humanos de los

Abstract: Although progress has been made in the area of human rights, the tax authorities that make up the tax administration service continue to violate the various fundamental rights established in the federal constitution, as well as the rules of procedure and due process that must prevail in all administrative acts and resolutions, including tax matters. The objective of this analysis was to determine the violation that exists in the human rights of taxpayers in the procedures carried out by the tax authority and to establish in which phase of them

Recibido: 12 de marzo 2025. Dictaminado: 28 de mayo de 2025

contribuyentes, en los procedimientos que lleva cabo la autoridad fiscal y establecer en qué fase de ellos se lleva a cabo la violación de estos; por medio de una metodología cualitativa. Encontrando que las autoridades fiscales no obstante que tratan de cumplir con la protección de los derechos humanos en favor de los gobernados, continúan llevando a cabo la violación de estos y afectando a los contribuyentes.

Palabras clave: Derecho fiscal, derechos humanos, violación.

the violation of these rights is carried out; by means of a qualitative methodology. We found that the tax authorities, in spite of trying to comply with the protection of human rights in favor of the governed, continue to violate them and affect taxpayers.

Key words: Tax law, human rights, violation.

SUMARIO. 1. INTRODUCCIÓN / 2. PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA E HIPÓTESIS / 3. MARCO TEÓRICO 3.1. LOS DERECHOS HUMANOS Y LA DECLARACIÓN DE LOS DERECHOS DEL HOMBRE Y DEL CIUDADANO DE 1789 3.2. LA DECLARACIÓN UNIVERSAL DE LOS DERECHOS HUMANOS 3.3. TEXTO DE LA DECLARACIÓN 3.4. ANTECEDENTES NACIONALES 3.5. CONVENCIONALIDAD 3.6. OMBUDSMAN 3.7. EL OMBUDSMAN EN EL DERECHO FISCAL / 4. ÍNDICE ESTADÍSTICO DE LAS QUEJAS PRESENTADAS / 5. RESULTADOS Y PROPUESTAS DE SOLUCIÓN / 6. FUTURAS INVESTIGACIONES / 7. REFERENCIAS.

Introducción

Los derechos humanos siempre los hemos tenido por el solo hecho de ser humanos, sin embargo en la constitución federal de 1917, se establecía que los contribuyentes o gobernados contaban con garantías individuales, las cuales podrían ser otorgadas por la constitución federal, sin embargo a partir de 2011, con la reforma a dicha constitución federal, se pasó de un derecho positivo a un derecho natural, porque entonces sí se estableció que los derechos humanos los tiene el gobernado por el solo hecho de serlo y de establecer un “otorgamiento” de dichos derechos se pasó a un “reconocimiento” de los mismos.

A partir de este año los gobernados contribuyentes se vieron favorecidos con una protección más amplia, toda vez que las autoridades sobre todo las fiscales deben velar por que se respeten esos derechos humanos y que nadie los vulnera en perjuicio de los contribuyentes.

En esta materia fiscal, la violación a los derechos humanos de los contribuyentes, por lo general se puede observar en el debido proceso que debe existir en todos los procedimientos y procesos incluso los fiscales, sin embargo también se puede violar esos derechos al llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, el cual se enfoca en desposeer a los contribuyentes de sus bienes muebles, inmuebles y negociaciones, afectando su derecho a la libre disposición de los mismos, hasta en tanto cumpla con sus obligaciones fiscales.

En el presente trabajo se analizará los derechos humanos de los contribuyentes y específicamente determinar en cuáles se vuelve más vulnerable ante las autoridades fiscales, para ello se utilizará la metodología enfocada en una investigación cualitativa, así como el método deductivo y la técnica de investigación indirecta consistente en investigación en libros, revistas, internet y otros medios que difundan la materia fiscal y sobre todo relacionada con los derechos humanos.

Para ello se analizará el tema de los derechos humanos, realizando para tal efecto un estudio sobre su observancia en la administración de justicia, en este caso en la fase administrativa fiscal como lo es en la actuación del Servicio de Administración Tributaria.

Planteamiento del problema e Hipótesis

Las autoridades fiscales violan los derechos humanos de los contribuyentes al llevar a cabo sus procedimientos administrativos, como el procedimiento administrativo de ejecución, al realizar las auditorías; al practicar el embargo precautorio; así como el derecho al debido proceso; la hipótesis consiste en demostrar que ese problema se puede so-

lucionar al establecer un departamento que se encargue de monitorear o vigilar el desempeño diario de las autoridades fiscales, desde dentro para prevenir ese tipo de violaciones, es decir una especie de autoridad encargada de vigilar el correcto desempeño de los procedimientos ajustados a la constitución federal y a las leyes fiscales; toda vez que no es suficiente el trabajo realizado por la procuraduría de la defensa de los derechos de los contribuyentes, para ello es importante que se programen cursos de capacitación del personal en materia de derechos humanos y sistema anticorrupción y con ello erradicar esas violaciones; por tanto, en este trabajo de investigación se demostrará tanto el planteamiento del problema como la hipótesis planteada.

Marco Teórico

Los derechos humanos y la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789

Los derechos humanos (Medina, 2020), son el resultado de múltiples acontecimientos que a lo largo de la historia provocaron daños y sufrimiento a la humanidad, por lo que poco a poco se fueron gestando principios, normas, reglamentos, sanciones y valores superiores, que se traducirán en exigencias de justicia, orientados a erradicar esquemas degradantes e inhumanos (Fernández y Martínez, 2014; Peces, 1989 y Solís, 2010). (Medina, 2020, p. 162).

La declaración ve a la ley como “una expresión de la voluntad general”, destinada a promocionar esta equidad de derechos y prohibir “sólo acciones dañinas para la sociedad”. Asimismo, reconoce la igualdad de todos los ciudadanos ante la ley y la justicia. Por último, afirma el principio de la separación de poderes (Jesús, s.f.).

En consecuencia, la Asamblea Nacional reconoce y declara, en presencia del Ser Supremo y bajo sus auspicios, los siguientes derechos del Hombre y del Ciudadano:

Artículo 1.- Los hombres nacen y permanecen libres e iguales en derechos. Las distinciones sociales sólo pueden fundarse en la utilidad común.

Aquí solo dejo estas palabras previas que se mencionaron en la declaración para dejar constancia de la visión que tenían las personas en ese momento, era proteger los derechos fundamentales, que como ahora podemos gozar y disfrutar, porque los incluye nuestro sistema jurídico, no es de hombres, ni de mujeres, ni de personas especiales, es de todos en general por el simple hecho de ser una persona, un ser humano.

La Declaración Universal de los Derechos Humanos

La Declaración Universal de los Derechos Humanos, adoptada por la Asamblea General de la ONU el 10 de diciembre de 1948, fue el resultado de la experiencia de la Segunda Guerra Mundial. Los líderes del mundo decidieron complementar la Carta de las Naciones Unidas con una hoja de ruta para garantizar los derechos de todas las personas en cualquier lugar y en todo momento. El documento que consideraban, y que más tarde se convertirá en la Declaración Universal de los Derechos Humanos, fue examinado en la primera sesión de la Asamblea General en 1946.

El documento que más tarde pasaría a ser la Declaración Universal de Derechos Humanos (DUDH), se examinó en el primer periodo de sesiones de la Asamblea General, en 1946. Posteriormente, esta labor fue asumida oficialmente por un Comité de Redacción integrado por miembros de la Comisión procedentes de ocho Estados, que fueron elegidos teniendo debidamente en cuenta la distribución geográfica.

La Comisión de Derechos Humanos estaba integrada por 18 miembros de diversas formaciones políticas, culturales y religiosas.

El primer proyecto de la Declaración se propuso en septiembre de 1948 y más de 50 Estados Miembros participaron en la redacción final.

En su resolución 217 A (III) del 10 de diciembre de 1948, la Asamblea General, reunida en París, aprobó la Declaración Universal de Derechos Humanos (Organización de las Naciones Unidas, s.f.).

Texto de la Declaración

La Declaración Universal de los Derechos Humanos es un documento que marca un hito en la historia de los derechos humanos. Elaborada por representantes de todas las regiones del mundo con diferentes antecedentes jurídicos y culturales, la Declaración establece, por primera vez, los derechos humanos fundamentales que deben protegerse en el mundo entero y ha sido traducida a más de 500 idiomas. La DUDH es ampliamente reconocida por haber inspirado y allanado el camino para la adopción de más de setenta tratados de derechos humanos, que se aplican hoy en día de manera permanente a nivel mundial y regional (Naciones Unidas, s.f.).

Antecedentes Nacionales

Los derechos humanos en México, no tenían gran importancia en el pasado, si bien es cierto que se buscaba que los actos y las resoluciones que emitieran las autoridades administrativas fueran apegadas al principio de legalidad, es decir que todos esos actos estuvieran basados en una ley y que no fueran actos arbitrarios por parte de las autoridades, también hay que decir que en nuestro país apenas en el 2011 se le dio la importancia debida a los derechos humanos de quienes se encuentran en territorio nacional.

Los gobiernos anteriores por lo general actuaban buscando cumplir con el principio de legalidad, así como con el principio de constitucionalidad que debe imperar en todos los actos y resoluciones emitidas por las autoridades mexicanas, sin embargo, los gobiernos pasados estaba enfocados en otras políticas, más que en los derechos humanos, estaban enfocados en las políticas económicas exteriores y decidiendo

si México sería un país de puertas abiertas, un país de puertas cerradas o un país que equilibrara la salida y entrada de mercancías extranjeras como lo fue por muchos años.

Casi al terminar los años noventas, México tuvo que cambiar la visión de un gobierno legalista a un gobierno garantista protector de los derechos humanos de sus habitantes, no se niega que nuestro país al inicio puso resistencia al cambio, las autoridades y sobre todo los jueces y magistrados no daban crédito al cambio de la justicia mexicana, toda vez que aplicaban las legislaciones mexicanas pero ahora con este cambio tenían que realizar una aplicación armónica de los tratados internacionales, las leyes locales y la constitución federal.

Es importante preguntarnos porque México cambio y además porque tardo tanto en cambiar en relación con otros países, las presiones internacionales para que la justicia mexicana se alineara a ellos fue un factor importante, además del problema económico por el que México estaba pasando.

En materia de derechos humanos, es muy importante tomar en cuenta la política internacional, toda vez que anteriormente nuestro país como otros más se consideraban autosuficientes, cerrando las puertas a las fronteras y en otra época fue lo contrario abrieron las puertas a las importaciones más que a las exportaciones, sin embargo cada política funcionó o no depende de la forma de visualizarlo, con el tiempo entendieron que lo mejor era buscar un equilibrio entre las importaciones y las exportaciones; hoy con los derechos humanos nos encontramos más globalizados y no se puede como país mantenerse aislado.

Los derechos y las obligaciones del pueblo mexicano, ya no se basa solamente en lo establecido en la legislación local o nacional, sino que va más allá, se debe cumplir y respetar lo establecido en los tratados internacionales de los cuales México es parte, una vez que nuestro país firma un tratado, este se vuelve obligatorio y se debe respetar y cumplir.

Los derechos humanos, surgieron con motivo de la segunda guerra mundial, en donde se vieron violados los derechos humanos tanto de niños como de adultos, esas violaciones fueron quienes atrajeron las miradas del mundo entero, ya que toda la atención estaba puesta en poblaciones civiles como el ocurrido contra los judíos por Hitler, como una reacción en contra de tales violaciones es que surgieron documentos como la Declaración Universal de los Derechos Humanos en 1948 y a partir de ahí continuaron evolucionando en el plano internacional, pero permeando hasta el ámbito nacional y local.

No obstante, También existían conflictos internos en cada uno de los países, siempre buscando controlar el poder del Estado, nacimiento de guerrillas internas, golpes de Estado, siempre buscando combatir las injusticias y la violación a los derechos humanos de los más necesitados, México no fue la excepción, ya que si analizamos su historia han surgido movimientos como la independencia de México, la revolución mexicana, primero contra el opresor extranjero y posteriormente contra el opresor interno, ello sentó las bases para la protección de los derechos fundamentales que se encuentran plasmados en la Constitución Federal.

Convencionalidad

Lo que vamos a citar a continuación nos muestra el caso de Rosendo Radilla Pacheco quién fue víctima de violaciones a sus derechos humanos, tal como lo estableció en la resolución emitida por la comisión interamericana de derechos humanos.

El 25 de agosto de 1974, el señor Rosendo Radilla Pacheco fue presunta víctima de desaparición forzada por elementos del Ejército Mexicano destacados en el municipio de Atoyac de Álvarez, Guerrero. Luego de varias denuncias interpuestas ante instancias estatales y federales por los familiares del señor Rosendo Radilla, el 15 de no-

viembre de 2001, la Comisión Mexicana de Defensa y Promoción de los Derechos Humanos y la Asociación de Familiares Detenidos-Desaparecidos y Víctimas de Violaciones a los Derechos Humanos en México, presentaron una denuncia contra el Estado mexicano en la Comisión Interamericana de Derechos Humanos (Suprema Corte de Justicia de la Nación, s.f.).

En los últimos años del siglo XX, México experimentó profundas transformaciones en su sistema político. Anteriormente el régimen presidencialista fuerte no daba mucho margen de acción para la promoción de los derechos humanos en el contexto externo. Como el jefe del Ejecutivo ejercía el poder prácticamente de manera absoluta, no había mucho interés de abrir el país a la democracia y el tema de los derechos humanos era completamente secundario. Los excesos antidemocráticos al interior hacían que las administraciones priistas mostraran cerrazón ante el escrutinio internacional. Además, el Ejecutivo prácticamente mantenía un monopolio de la política exterior y no tenía interés en promocionar los derechos humanos. Como el sistema político era autoritario y represivo, el PRI quería ocultar esa realidad ante los ojos externos (Velázquez, 2017, p. 145).

Ombudsman

La legitimidad constitucional, entendiendo que es la Constitución la Ley Suprema de toda Nación y que en ellas se plasman los principios básicos que han de regular al Estado, así como sus relaciones con la sociedad. En ella han de reconocerse y garantizarse los derechos fundamentales del hombre. Es el pueblo y sólo el pueblo el único detentador de la soberanía, y el Estado sólo actuará como garante de este. (Cámara Diputados, s.f., p. 1).

La idea de un Estado de derecho incluye la recuperación de los derechos humanos para su formulación jurídica, lo que lleva inmerso el

compromiso del poder público de reconocerlos como acotamiento de su propio actuar. Es entonces un Estado de derecho aquel que, impedido constitucionalmente para ejercer arbitrariamente el poder en contra de sus gobernados, se erige por y para la sociedad en su conjunto. Un Estado como el descrito representa el compromiso de equilibrar la relación entre el poder público y la libertad individual. (Cámara Diputados, s.f., p. 2)

El Ombudsman, nació con la Constitución de 1809 en Suecia, con la finalidad de establecer un control adicional para el cabal cumplimiento de las leyes; supervisar la aplicación de éstas por parte de la administración pública y crear una nueva vía, ágil y sin burocratismos, que conociera de las quejas de los gobernados sobre las arbitrariedades cometidas por la autoridad. Como institución es un órgano público, autónomo, apolítico y apartidista. Es el órgano encargado de recibir e investigar las quejas de los particulares contra la deficiente actuación o abusos de las autoridades. Generalmente es un servicio gratuito y sencillo; es un sistema de control de calidad de la administración pública. (Cámara Diputados, s.f., p. 2)

El ombudsman en el derecho fiscal

En materia fiscal también surgió esta figura del ombudsman, como una figura que es utilizada como medida alternativa y no es una autoridad jurisdiccional, la finalidad es realizar trámites sencillos gratuitos a los contribuyentes que acudan a realizar sus trámites ante las autoridades fiscales, por ello la función del ombudsman es supervisar la función que realiza la administración pública en este caso el Servicio de Administración Tributaria.

Lo anterior buscando proteger los derechos humanos que tienen los contribuyentes y que debe ser garantizados por las autoridades fiscales, la función de esta figura es independiente de las autoridades administrativas y fiscales, ya que funciona si bien de manera coordinada con

las referidas autoridades, también lo es que de manera imparcial y sin que pertenezca a la autoridad fiscal.

Así surgió la figura de la procuraduría de la defensa de los derechos de los contribuyentes (PRODECON), el 1 de enero de 2004, con motivo de la adición al Código Fiscal de la Federación del artículo 18.B, dispositivo legal en el cual se estableció esta figura como un organismo autónomo encargado de la protección de defensa de los derechos e interés de los contribuyentes.

Pero fue hasta el 2006, con el decreto que expide la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa de los Contribuyentes, publicado el 4 de septiembre, y es hasta ese momento que se materializa la figura de la Procuraduría protectora de los derechos humanos de los contribuyentes, estableciendo hasta ese momento una estructura y funcionamiento práctico, lo cual también fortaleció la relación entre las autoridades fiscales y los contribuyentes.

El primer ombudsman en México fue electo por el senado de la república el 28 de abril de 2011, propuesta por el presidente de la república mexicana que en ese entonces era Felipe Calderón Hinojosa, recayendo el nombramiento en Diana Bernal Ladrón de Guevara, ella fue la primer ombudsman de México, y la encargada de echar a funcionar la Procuraduría de la defensa de los contribuyentes, especializada en materia fiscal.

Díaz López, establece que las autoridades fiscales violan los derechos humanos de los contribuyentes a través de la notificación, específicamente lo establecido por el artículo 1 de la Constitución Federal, toda vez que la controversia se presenta con el nuevo sistema de notificación electrónica por parte del SAT, ya que se ha desencadenado al considerar que ese acto atenta contra la dignidad y la privacidad de los contribuyentes de acuerdo a la reforma que entró en vigor el 1 de enero de 2014, al establecer la modalidad de la comunicación entre autoridades fiscales y los contribuyentes utilizando vías electrónicas y telemá-

ticas tales como el internet y el correo electrónico, los cuales son una opción más para efectuar avisos de los actos administrativos a los contribuyentes y que cuentan con reglas de aplicación para salvaguardar los derechos de los mismos; asimismo refiere que se atenta contra la dignidad humana, que los contribuyentes no todos tiene acceso a estos medios de comunicación (Díaz 2017, p. 54,)

La autoridad fiscal no solamente viola los derechos humanos de los contribuyentes en los actos administrativos denominados notificación de los créditos fiscales, con lo cual se viola el debido proceso establecido en la constitución federal, el cual para que se cumpla por lo menos deben contener una notificación, un momento para alegatos, un momento para presentar pruebas y que se dicte una resolución donde se resuelva la impugnación; sino también en el procedimiento administrativo de ejecución y en la garantía del interés fiscal, toda vez que como lo establece la tesis siguiente:

“Registro IUS: 192312

Localización: Novena Época, Segunda Sala, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XI, marzo de 2000, p. 131, tesis 2a./J. 19/2000, jurisprudencia, Administrativa.

Rubro: AMPARO. PROCEDE CONTRA COBROS FISCALES SIN NECESIDAD DE AGOTAR LOS RECURSOS ORDINARIOS O EL JUICIO DE NULIDAD, PORQUE EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EXIGE MAYORES REQUISITOS QUE LA LEY DE LA MATERIA, PARA SUSPENDERLOS.

Texto: De conformidad con lo dispuesto por los artículos 107, fracción IV, constitucional y 73, fracción XV, de la Ley de Amparo, el juicio de amparo en materia administrativa es improcedente cuando la parte quejosa no agota, previamente, los medios o recursos ordinarios que establezca la ley del acto, por aplicación del principio de definitividad, excepto **cuando la mencionada ley que rige el acto exija, para conceder la suspensión, mayores requisitos que la Ley de Amparo.** Aho-

ra bien, en contra de los cobros regidos por el Código Fiscal de la Federación, procede el recurso de revocación o el juicio de nulidad que, como optativos, establece en los artículos 116 y 125, y si bien es cierto que el mismo ordenamiento establece la suspensión en los artículos 141, 142 y 144, en ellos **se establecen mayores requisitos para otorgar la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución, que en la Ley de Amparo, pues para garantizar el interés fiscal exige, además del importe de las contribuciones adeudadas actualizadas y los accesorios causados, los accesorios que se generen en los doce meses siguientes a su otorgamiento, y que al terminar este periodo, en tanto no se cubra el crédito, ese importe deberá actualizarse cada año y ampliarse la garantía a fin de que se cubra el crédito actualizado y el importe de los recargos, incluyendo los correspondientes a los doce meses siguientes, exigencias que inquestionablemente son mayores para el contribuyente, en comparación con las condiciones que se prevén en los artículos 125 y 135 de la Ley de Amparo,** conforme a los cuales, para otorgar la suspensión del acto reclamado, como máximo, se exige como depósito, la cantidad que se cobra y la garantía de los perjuicios, además de que el Juez de Distrito tiene facultad para no exigir depósito cuando la suma cobrada exceda de la posibilidad del quejoso, cuando ya se tenga constituida garantía ante la exactora, o cuando el quejoso sea distinto del causante obligado directamente al pago, caso este en que puede pedir cualquiera otra garantía. De ahí que resulte incorrecto sobreseer en el juicio de garantías por no haberse agotado los medios ordinarios de defensa.”

Si el Código fiscal establece más requisitos que la ley de amparo para otorgar la suspensión de la ejecución, esta va en contra de los derechos establecidos por la constitución en favor de los contribuyentes, sin embargo, es importante también analizar la siguiente tesis:

“Registro digital: 223930, Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito

Octava Época, Materia(s): Administrativa, Semanario Judicial de la Federación, Tesis Aislada

JUICIO DE NULIDAD, DEBE AGOTARSE PREVIAMENTE A LA INTERPOSICION DEL JUICIO DE AMPARO. Contra los actos que determinan y fincan un crédito a favor del fisco federal, resulta improcedente el juicio de amparo, en atención a que, previamente a su interposición, la parte quejosa debe instaurar contra ellos juicio de nulidad fiscal ante la Sala Regional del Centro del Tribunal Fiscal de la Federación, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 238, fracción II, del Código Fiscal de la Federación y 23 de la Ley Orgánica de dicho Tribunal, en relación al 73, fracción XV, de la Ley de Amparo, pues a través de tal procedimiento pueden legalmente revocarse, modificarse o nulificarse los actos reclamados y, en su oportunidad, suspenderse sus efectos, de acuerdo a lo establecido en el artículo 144 del invocado código tributario, en el que se previene, en lo conducente, que **si se acredita la impugnación que se hubiere intentado y se garantiza legalmente el interés fiscal, se suspenderá el procedimiento administrativo de ejecución, de lo que se infiere que en dicho supuesto no se exigen mayores requisitos que los establecidos en la Ley de Amparo para conceder la suspensión definitiva.**

Véase: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, Tomo XI, marzo de 2000, página 131, tesis por contradicción 2a./J. 19/2000 de rubro **“AMPARO. PROCEDE CONTRA COBROS FISCALES SIN NECESIDAD DE AGOTAR LOS RECURSOS ORDINARIOS O EL JUICIO DE NULIDAD, PORQUE EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACION EXIGE MAYORES REQUISITOS QUE LA LEY DE LA MATERIA, PARA SUSPENDERLOS.”**(lo resaltado de las tesis es propio).

De las anteriores tesis que son solo un ejemplo de que la autoridad fiscal en sus procedimientos fiscales puede llegar a violar los derechos humanos de los contribuyentes, como podría ser también en el embargo precautorio cuando no se identifique que el contribuyente busca evadir el cumplimiento de sus obligaciones.

Asimismo es importante señalar que la procuraduría de la defensa de los contribuyentes (PRODECON), también desde sus inicios en el

año 2011, ha recibido quejas contra el Servicio de Administración Tributaria, las cuales desde su inicio empezaron a crecer en número, y no obstante que desde ese año se transformó el derecho al impulsar la protección de los derechos humanos, estos se continúan vulnerando, toda vez que como se observa hasta el año 2020 que se encuentra reflejado en la página de la PRODECON, son muchas las quejas que se presentan, así como las que han sido resueltas en favor de los contribuyentes, con ello se demuestra que se continúan violando, ya que de lo contrario no procedería ningún medio de queja o sería muy pocos los procedentes. Como se observa en la siguiente tabla.

Índice estadístico de las quejas presentadas

Por tanto, la PRODECON es la encargada de llevar a cabo la protección de los derechos humanos de los contribuyentes, siendo un puente de conexión entre los contribuyentes y las autoridades fiscales, en este caso ante el servicio de administración tributaria, de donde se observa que una vez revisada la página: <https://www.prodecon.gob.mx/datos-abiertos/>, de la procuraduría de defensa de los contribuyentes se puede observar la siguiente información.

El número de quejas presentadas por los contribuyentes en contra del servicio de administración tributaria han variado, iniciando en el 2011, fecha en que dio inicio a sus funciones la procuraduría y aumentando con el tiempo sobre todo en el año 2016 y 2017, sin embargo, ha empezado a bajar su presentación, así como las resoluciones favorables a los contribuyentes como se ve a continuación.

Año	Quejas presentadas contra el SAT	Resoluciones favorables a los contribuyentes
2011	70	62
2012	434	343
2013	3,499	3,377
2014	12,692	14,030
2015	17,626	20,950
2016	19,492	27,547
2017	24,338	31,628
2018	25,207	32,718
2019	21,067	28,290
2020	16,676	19,251
2021	18,248	16,626
2022	22,975	18,874

Nota: Elaboración propia, solo reflejan la información hasta el 2022; al parecer no coincide las quejas presentadas contras el SAT con las resueltas favorables, tal vez en favorables se tomaron en cuenta las de otras autoridades también, ya que no se aclara ahí.

Como se observa la existencia de derechos humanos, es en todas las materias, incluso la fiscal, como se ha observado en el procedimiento de ejecución fiscal, así como en el debido proceso fiscal, por lo que también se ha observado que puede existir violación al crear una ley fiscal, al influir la corrupción que puede imperar como crear una ley para salvar alguna empresa como la llamada “ley televisa”, asimismo puede ser al realizar la exención de impuestos, al crear los decretos en materia fiscal, la doble tributación, derechos humanos relacionados con la actuación de las autoridad fiscal.

Por tanto, desde la creación de una ley para favorecer a un contribuyente en particular se puede cometer corrupción, así como violación a los derechos humanos de los particulares, como se observa en la siguiente tesis de jurisprudencia, en la cual se establece que la exención de impuestos solo compete establecerla al poder legislativo, por ello

desde que se establece esta figura en una ley puede darse las figuras comentadas:

“EXENCIÓN DE IMPUESTOS. SÓLO COMPETE ESTABLECERLA AL PODER LEGISLATIVO EN UNA LEY, NO AL EJECUTIVO EN USO DE LA FACULTAD REGLAMENTARIA. El establecimiento de exenciones fiscales, es facultad exclusiva del órgano legislativo, por lo que no cabe aceptar su ejercicio por parte del Ejecutivo a través de reglamentos, según se infiere del artículo 28 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en cuanto prohíbe ‘las exenciones de impuestos en los términos y condiciones que fijan las leyes’, reserva que se confirma por la íntima conexión que la parte transcrita tiene con la fracción IV del artículo 31 constitucional, que al establecer la obligación de contribuir al gasto público, impone la condición de que ello se logre ‘de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes’. Esta Suprema Corte siempre ha interpretado que en este aspecto, por ley debe entenderse un acto formal y materialmente legislativo, por lo cual ha de considerarse que si la creación de tributos, así como sus elementos fundamentales son atribuciones exclusivas del legislador, también lo es la de establecer exenciones impositivas, que guardan una conexión inseparable con los elementos tributarios de legalidad y equidad, sin que valga en contra de tales disposiciones constitucionales, ningún precepto legal.” **(Octava Época. Instancia: Pleno. Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Tomo VII, junio de 1991, tesis P./J. 25/91, página 54).**

En relación con la creación de la ley presupuestaria o presupuesto, Martínez, señala que: “Estamos convencidos de que en México hemos bifurcado indebidamente la unidad metodológica del fenómeno financiero. En efecto, no obstante que el artículo 31 fracción IV, de la Constitución Federal, claramente mantiene unidas las contribuciones al presupuesto, la doctrina, la jurisprudencia y la legislación nacional, a lo largo de cien años, se han esforzado deliberadamente en separar su análisis. Esta separación provocó que a uno y otro instituto se les

identificara con principios jurídicos también distintos: a las contribuciones se les adjudicaron los principios de proporcionalidad, equidad, legalidad, seguridad jurídica, mínimo vital, no exención, no confiscatoriedad, etcétera, mientras que a presupuesto se le añadieron los principios de anualidad, universalidad y unidad, por señalar algunos. Lo que la Constitución había procreado como institutos inseparables, habían sido ya separados.” Martínez, 2017, p. 94)

Gonzalo Armienta establece que:

el combate a la corrupción reviste un particular interés para los estudiosos del contencioso administrativo en virtud de que precisamente este sistema contará con un comité coordinador el cual estará integrado por los titulares de la auditoría superior de la federación, de la fiscalía especializada en combate a la corrupción y el tribunal federal de justicia administrativa (Armienta, 2017, p. 8).

El embargo precautorio también puede existir dicha violación sino se justifica como lo refiere la siguiente tesis:

“Registro IUS: 190313

Localización: Novena Época, Tribunales Colegiados de Circuito, Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, Tomo XIII, febrero de 2001, p. 1757, tesis I.20.A.25 A, aislada, Administrativa.

Rubro: EMBARGO PRECAUTORIO. ES ACTO DE IMPOSIBLE REPARACIÓN CONTRA EL CUAL PROCEDE EL AMPARO INDIRECTO.

Texto: De conformidad con lo dispuesto en el artículo 114, fracción IV, de la Ley de Amparo, aplicable por igualdad de razón a cualquier procedimiento seguido en forma de juicio, es procedente el amparo indirecto en contra del embargo precautorio decretado con apoyo en el artículo 151 de la Ley Aduanera, por ser dicha **medida cautelar un acto que causa sobre los bienes embargados ejecución de imposible reparación, en la medida en que limita irreversiblemente el ejercicio de los derechos del propietario, quien con motivo del gravamen**

no puede usar y disfrutar de la cosa embargada plenamente. A lo anterior no se opone la tesis jurisprudencial de la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, consultable en la página ciento ochenta y siete, Tomo VII, abril de mil novecientos noventa y ocho, del Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta, de rubro: “EJECUCIÓN, PROCEDIMIENTO ADMINISTRATIVO DE. EL AMPARO CONTRA RESOLUCIONES DICTADAS EN AQUÉL SÓLO PROCEDE CUANDO SE RECLAMA LA DEFINITIVA, A PESAR DE QUE SE IMPUGNE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LEYES.”. En efecto, aun cuando en dicha tesis jurisprudencial se dijo que al procedimiento administrativo de ejecución regulado por los artículos 145 a 196 del Código Fiscal de la Federación (equiparable al previsto por la Ley Aduanera en su artículo 151 y demás relativos), es aplicable el artículo 114, fracción II, de la Ley de Amparo, por ser ese procedimiento equiparable a los procedimientos seguidos en forma de juicio, y que por ello, el amparo indirecto sólo procede en contra de la resolución que apruebe el remate, tal decisión jurisprudencial no puede tener alcance tal, que impida aplicar la excepción que el mismo artículo 114 de la Ley de Amparo prevé en su fracción IV, respecto de los actos que tengan sobre las personas o las cosas ejecución de imposible reparación. Así es, porque en la citada tesis, lo que enfática y directamente se decidió, fue el tema relativo a la equiparación del procedimiento administrativo de ejecución (y tácitamente de los procedimientos similares, como el de verificación aduanera), con los procedimientos seguidos en forma de juicio; no se ocupó, pues, la Segunda Sala de manera inmediata y clara, del diverso tema sobre los actos que dentro del procedimiento tengan sobre las personas o las cosas ejecución de imposible reparación. Así lo demuestra la propia Segunda Sala al resolver, con fecha posterior a la de aprobación de la citada jurisprudencia (veinte de marzo de mil novecientos noventa y ocho), el amparo en revisión 1329/97 concediendo el amparo a la quejosa en contra del embargo precautorio reclamado, por estimar inconstitucional el artículo 151, fracción III, de la Ley Aduanera. El Pleno de la Suprema Corte, por su parte, con posterioridad a la primera sentencia que formó la jurisprudencia de la Segunda Sala, aprobó tesis jurisprudencial en la que **declaró inconstitucional el artículo 145, fracción IV, del Código Fiscal de la Federación que prevé el**

embargo precautorio, y lógicamente amparó a los quejosos que reclamaron dicha medida cautelar. El Pleno, a su vez, en sesión de trece de enero de mil novecientos noventa y ocho, aprobó tesis aislada en la que declaró inconstitucional el artículo 145, fracción I, del Código Fiscal de la Federación que prevé el embargo precautorio. (El resaltado es propio).

Véase: Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Volúmenes 133-138, Tercera Parte, página 81, tesis de rubro: “PROCEDIMIENTOS SEGUIDOS EN FORMA DE JUICIO. APLICACIÓN DE LA FRACCIÓN II, EN RELACIÓN CON LA IV, DEL ARTÍCULO 114 DE LA LEY DE AMPARO.”.

La autoridad al momento de llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución, específicamente en cuanto al embargo de bienes, violenta lo establecido por el artículo 145 del Código Fiscal de la Federación, al iniciar el embargo, sin antes haber determinado un crédito fiscal a cargo del contribuyente, y si no lo ha determinado entonces no está en posibilidades de llevar a cabo la traba del embargo, ni siquiera como garantía, toda vez que para ello resulta necesaria dicha determinación que active la maquinaria hacendaria.

Es importante resaltar que no solamente viola el Código Fiscal, sino también las garantías constitucionales que nos otorga nuestra Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, al realizar la autoridad un acto de molestia en nuestros bienes, sin haber previamente realizado la determinación de un crédito fiscal y que éste se encuentre adeudado y vencido, igual que cuando no se encuentra emitido previamente un mandamiento de ejecución, sino que lo realizan en ese instante, sobre todo porque no tienen la certeza del conocimiento de las personas y negociación por tratarse de ambulantes, sin embargo eso no les resta responsabilidad en cuanto a su actuación, la cual debe de estar dentro de la legalidad y sobre todo, dentro del marco constitucional.

Asimismo la violación a los derechos humanos se puede dar desde una carga excesiva que afecten de manera desproporcionada a ciertos

sectores específicos de la población, así como en procedimientos fiscales abusivos, ya sea de ejecución, el de auditorías, el de verificación o el de impugnación entre otros; puede darse también la violación a la privacidad en tratándose de la información que poseen los contribuyentes; violación en relación con la transparencia e información que debe proporcionar la autoridad fiscal a la ciudadanía.

Se puede violar los derechos humanos de los contribuyentes al establecerse una doble incidencia impositiva, al respecto Carrasco señala: “México tiene como forma de organización política y administrativa el sistema federal, compuesto de estados libres y soberanos en todo lo concerniente a su régimen interior, pero unidos en una Federación establecida según los principios de la ley fundamental. El poder tributario federal y el Estatal incluida la Ciudad de México, no tienen delimitada la esfera de competencia en forma categórica y absoluta, ya que si bien el texto constitucional a través de sus diversas normas señala algunas atribuciones en materia impositiva de competencia exclusiva de la Federación, así como de la hacienda municipal y prohibiciones para los Estados, al respecto, fuera de los campos exclusivos de la Federación y los municipios, aparece el nefasto fenómeno de la doble concurrencia tributaria. La solución vigente al problema de la doble imposición se encuentra en la Ley de Coordinación Fiscal, publicada en el Diario oficial de la Federación el 27 de diciembre de 1978 y que entró en vigor en 1980, pero no es suficiente, por lo que para darle seguridad jurídica a los contribuyentes y evitar que se grave dos o más veces la misma fuente de riqueza.” (Carrasco, 2017, p. 34)

Por su parte, (Aguilar, 2017), señala que “la imposición de la clausura fiscal como sanción sólo procede en los casos de reincidencia; y aquí son los mismos agentes revisores, y durante el mismo acto de visita, quienes aplican la clausura. Con certeza se puede afirmar que, en estas circunstancias, sí se rompen principios y disposiciones jurídico-normativas. Por eso mismo se puede aseverar que la autoridad

visitadora, al resolver y aplicar la clausura fiscal, se convierte en juez, fiscal y ejecutor de la sanción. Sobre esa línea de pensamiento es válido argumentar que, en este caso, con dicha imposición de la clausura, se conculca la garantía de audiencia y la apariencia de buen derecho. Ello en virtud de que el precepto no contempla la posibilidad de que el contribuyente visitado y sancionado pueda controvertir o desvirtuar el acto de autoridad con posterioridad, y sin que se impongan los sellos de clausura, las irregularidades plasmadas en el acta circunstanciada de visita domiciliaria levantada; por lo que si desea continuar su defensa jurídica, la tendrá que realizar con su inmueble o lugar de negocios clausurado. La disposición normativa solo prevé esta oportunidad de controvertir o desvirtuar la sanción de este tipo en el mismo momento en que se le dé a conocer el dictamen y la resolución del acta levantada *in situ*.” (Aguilar, 2017)

Las consecuencias de que continúe existiendo ese tipo de violaciones trae como consecuencia la desconfianza de los gobernados en las instituciones ya que nadie cree en instituciones que puede ser corruptas o en servidores públicos que no hacen bien su trabajo apegado a las legislaciones mexicanas e internacionales en materia de derechos humanos.

También trae inequidad, desigualdad entre los mismos gobernados al tratarlos diferentes siendo del mismo régimen fiscal o que deben tener las mismas obligaciones fiscales; todo ello trae como consecuencia que se obstaculice el desarrollo económico, ya que se trata de las contribuciones de los gobernados que vienen a impulsar o no ese desarrollo.

Resultados y propuestas de solución

Como resultado de la presente investigación, se obtiene que la presencia del problema planteado a quedado demostrado con las jurisprudencias que se han expuesto en donde se establece que el poder judicial

federal le da la razón al contribuyente, al resolver que existe violación a los derechos humanos de los contribuyentes, es decir de un análisis y estudio real efectuado por el poder judicial, sobre planteamientos expuestos por los contribuyentes en una serie de juicios de amparo, no solamente en uno porque ello sería un hecho aislado, se debe recordar que para crear jurisprudencia se deben dictar cinco resoluciones en un mismo sentido sin ninguna en contrario o bien en materia fiscal tres, o por contradicción de tesis; por tanto, no se trata de un hecho aislado, sino de una problemática real existente y continua.

Frente al problema se busca una solución para evitar que las autoridades fiscales continúen violando los derechos humanos a los contribuyentes, y para ello se debe determinar si son efectivos los derechos humanos ante los actos de las autoridades fiscales o si por el contrario continúan violándolos, y como se ha demostrado en la presente investigación con las jurisprudencias que se han violado los derechos humanos de los contribuyentes, asimismo con las denuncias presentadas ante la procuraduría de la defensa de los derechos de los contribuyentes, donde en un inicio empezaron a incrementarse las quejas presentadas contra la autoridad fiscal por este tipo de violaciones y en los últimos años analizados fueron disminuyendo; por tanto, no obstante la constitución federal, las legislaciones fiscales, las jurisprudencias, la promoción que se ha dado a la protección de los derechos humanos y sobre todo las responsabilidades tanto administrativas como penales a que pueden hacerse acreedores los servidores públicos que lleven a cabo tales violaciones, se continúan vulnerando en contra de los contribuyentes.

Por ello es de suma importancia que no solamente quede plasmado en las legislaciones de la materia toda esa protección de los derechos humanos, sino que existan áreas de protección a los derechos humanos, que así como la constitución obliga a las autoridades a reconocer los derechos humanos de los gobernados y a resolver los conflictos con perspectiva de derechos humanos, con base en esa obligación las

autoridades fiscales deben crear áreas que se encarguen de vigilar el cumplimiento de los derechos, así como la prevención de la violación de los mismos.

Por lo que, como se puede observar la violación a los derechos de los contribuyentes no es nueva y si bien es cierto se ha avanzado, de las quejas presentadas ante la PRODECON y las resueltas a favor de los contribuyentes la mayoría ha procedido demostrando con ello que las violaciones a sus derechos fueron reales y demostrables ante dicha autoridad, por ello debe existir una real protección constitucional en favor de los sujetos pagadores de impuestos que en gran medida son una gran parte los que sostiene el país con sus impuestos.

Se debe fortalecer por parte de las autoridades fiscales la transparencia, la rendición de cuentas ser una institución proactiva y que se capacite en esta materia a todos los servidores públicos sin excepción; asimismo siempre se ha hablado de la simplificación administrativa y si bien es cierto que si se ha avanzado aún falta mucho por hacer, no obstante que existía la ley general de mejora regulatoria, esta no llegó a aplicarse del todo, toda vez que el 15 de julio del 2025, fue abrogada y sustituida por la ley nacional para erradicar trámites burocráticos, por tanto se espera que esta nueva ley se haga efectiva en las instituciones y se erradiquen trámites innecesarios y se elimine la duplicidad de funciones para que resulten de mayor comprensión para los contribuyentes y eviten caer en conductas que los lleven a ser sancionados y en consecuencia a que se violen sus derechos humanos.

Es inevitable comprender que para lograr avanzar también se debe capacitar en esta materia a los servidores públicos, que no solamente conozcan la materia fiscal sino también la aplicación de valores y el sistema nacional anticorrupción, cuya finalidad de prevenir, sancionar y erradicar la corrupción.

Por ello se debe prevenir y sancionar la violación a los derechos humanos, y respetar los principios constitucionales señalados en el ar-

título 31 fracción IV de la constitución federal, ya que es obligación constitucional del Estado vigilar por la protección de los derechos humanos y también según el artículo 113 constitucional prevenir y combatir a la corrupción en las instituciones, se ha avanzado pero falta mucho por hacer en estas materias, una vez que se avance y se acabe con la impunidad, corrupción y se respeten los derechos humanos tendremos una muy distinta autoridad fiscal y como consecuencia contribuyentes más cumplidos en sus obligaciones fiscales, así como la disminución de quejas o demandas de amparo por violación a derechos humanos.

Futuras investigaciones

Para trabajos futuros o investigaciones futuras, es importante adentrarse en el tema aquí planteado sobre todo en el análisis de información que se puede solicitar tanto a las comisiones de derechos humanos, nacional y estatal, así como al poder judicial federal y a los tribunales federales de justicia administrativa, para obtener información sobre las quejas, demandas de nulidad y demandas de amparo se han presentado por parte de los contribuyentes en contra de las autoridades fiscales por violaciones a sus derechos humanos y con esta información adentrarse a proponer medidas que vengán a contrarrestar esas violaciones iniciando por detonar el factor que las causa y con ello estar en condiciones de buscar contrarrestarlos.

Referencias

- Armenta, G. (2017). *Los principios constitucionales de las contribuciones a la luz de los derechos humanos*. Porrúa, México.
- Aguilar, (2017) Violación de derechos fundamentales con la clausura fiscal en México, <https://www.revistamisionjuridica.com/violacion-de-derechos-fundamentales-con-la-clausura-fiscal-en-mexico/>

- Cámara Diputados. (s.f.). Diccionario universal de términos parlamentarios. https://www.diputados.gob.mx/sedia/biblio/virtual/dip/dicc_tparla/o.pdf
- Carrasco, L. (2017). *Los derechos humanos de los contribuyentes*. Porrúa, México.
- Comisión Nacional de Derechos Humanos. (2025). Se aprueba la Declaración de los derechos del hombre y del ciudadano. <https://www.cndh.org.mx/noticia/se-aprueba-la-declaracion-de-los-derechos-del-hombre-y-del-ciudadano>
- Gobierno de México. (10 de junio de 2017). ¿Por qué la reforma constitucional de derechos humanos de 2011 cambio la forma de ver la relación entre el gobierno y la soledad? <https://www.gob.mx/segob/articulos/por-que-la-reforma-constitucional-de-derechos-humanos-de-2011-cambio-la-forma-de-ver-la-relacion-entre-el-gobierno-y-la-sociedad?idiom=es>
- Naciones Unidas. (s.f.). Declaración Universal de Derechos Humanos. <https://www.un.org/es/about-us/universal-declaration-of-human-rights>
- Medina (2020), Derechos humanos en México: entre la modernidad, posmodernidad y ultra modernidad. <https://www.scielo.org.mx/pdf/noesis/v29n57/2395-8669-noesis-29-57-160.pdf>
- Organización de las Naciones Unidas. (s.f.). Historia de la Declaración. <https://www.un.org/es/about-us/udhr/history-of-the-declaration>
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (s.f.). Juicio de nulidad, debe agotarse previamente a la interposición del juicio de amparo. https://bj.scjn.gob.mx/doc/tesis/uPZqMHYBN_4klb4HbygW/%22Procedimiento%20administrativo%20de%20ejecuci%C3%B3n%22
- Suprema Corte de Justicia de la Nación. (s.f.). VARIOS 912/2010. “Caso Rosendo Radilla Pacheco”. <https://www2.scjn.gob.mx/AsuntosRelevantes/pagina/SeguimientoAsuntosRelevantesPub.aspx?ID=121589&SeguimientoID=225>
- Velázquez, F. (2017). Política exterior y derechos humanos en México: tendencias a finales del siglo XX y prioridades del XXI. *Revista del Instituto de Ciencias Jurídicas de Puebla, México*, 11(40), 137-157. <https://www.scielo.org.mx/pdf/rius/v11n40/1870-2147-rius-11-40-00137.pdf>