



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES ACATLÁN

PROGRAMA DE POSGRADO EN DERECHO
MAESTRÍA EN DERECHO

EFFECTIVIDAD DEL JUICIO DE AMPARO COMO PROTECTOR DE
LOS DERECHOS HUMANOS DE LOS CONTRIBUYENTES EN
MÉXICO

TESIS

QUE PARA OBTENER EL GRADO DE:
MAESTRO EN DERECHO

PRESENTA
LIC. JULIO CÉSAR VÁZQUEZ ESPINOSA

TUTORA
DRA. GABRIELA RÍOS GRANADOS



NAUCALPAN DE JUARÉZ, ESTADO DE MÉXICO, 2022



Universidad Nacional
Autónoma de México



UNAM – Dirección General de Bibliotecas

Tesis Digitales

Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©

PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

AGRADECIMIENTOS

A la Universidad Nacional Autónoma de México, por abrir las puertas del conocimiento, permitir conocer el Derecho y aprender a deconstruir lo aprendido.

Al CONACyT, por el apoyo otorgado en la realización de esta investigación, fortaleciendo la educación en México y la investigación de calidad.

A la Dra. Gabriela Ríos Granados, por brindarme apoyo incondicional, por enseñarme las herramientas necesarias para la investigación y fungir como inspiración en la vida académica.

A cada miembro del comité tutor, por brindarme sus conocimientos y consideraciones en la investigación.

DEDICATORIAS

A mis amados padres, José Adán y Luz América; gracias por su amor y confianza en mí, por ser luz y guía en mi camino.

A mi hermana, Yesenia del Carmen; por ser mi compañera y amiga en la vida.

A mi familia y amigos, por su apoyo y compañía incondicional, gracias.

Al ser del universo, por la fuerza y guía emocional.

INDICE

Introducción.....	4
-------------------	---

Capítulo I

Marco conceptual: efectividad, medios de defensa y derechos humanos

1. Estudio de la efectividad en la teoría.....	9
2. Concepto de efectividad y sus derivaciones	11
3. Concepción de la efectividad en el Derecho	14
4. Concepción de los derechos humanos y fundamentales	21
5. Reconocimiento de derechos humanos de los contribuyentes	26
6. Concepto de medios de impugnación y medios de defensa	30
6.1 Medio de defensa como garante de derechos humanos	33
6.2 Estudio del juicio de amparo en México como medio de defensa.....	35

Capítulo II

Análisis jurídico de los derechos humanos del contribuyente y el juicio de amparo

1. Estudio de artículo 1 constitucional y los derechos humanos.....	39
2. Estudio del artículo 31 fracción iv de la constitución y de los derechos de los contribuyentes	45
3. Análisis de los derechos de los contribuyentes y sus medios de defensa con respecto a la ley federal de los derechos de los contribuyentes	53
4. Análisis del juicio de amparo y aplicación de la ley de amparo en la protección del contribuyente.....	58

Capítulo III

Aplicación del juicio de amparo como medio de defensa protector de derechos humanos de los contribuyentes en México

1. Violaciones de derechos humanos por parte de las autoridades en México	63
2. Causas de la activación de los medios de defensa y aplicación del juicio de amparo en México.....	71
3. Principales problemas para la efectividad del juicio de amparo como medio de defensa	72
4. Garantía de la efectividad del juicio de amparo como medio de defensa del contribuyente.....	76
5. Acceso a medios de defensa desde la convencionalidad	77

Capítulo IV

Crítica de la efectividad del juicio de amparo como medio de defensa de los derechos humanos en la materia fiscal

1. Momento en el que se considera efectivo un medio de defensa	82
2. Garantía del cumplimiento efectivo del juicio de amparo para la defensa del contribuyente.....	84
3. Crítica del juicio de amparo respecto a la efectividad en protección de derechos humanos.....	85
4. Acciones necesarias de las autoridades fiscales para la defensa de los derechos humanos.....	91
5. Necesidad de implementación de respeto y garantía de derechos humanos del contribuyente.....	94
 Reflexiones finales y conclusiones	 98
Fuentes de consulta	103

INTRODUCCIÓN

En la actualidad se padecen grandes problemáticas sociales que van alterando constantemente el rumbo de los ejes de aplicación del Derecho, varios de estos problemas están relacionados con la aplicación inadecuada del ejercicio del poder, algunas otras con la aplicación de la justicia de una forma tajante e imparcial. De los principales problemas que padece la sociedad actual encontraremos desde una dudosa aplicación e interpretación del poder judicial, la inadecuada administración del poder ejecutivo, así como una carencia en la regulación legal como función del poder legislativo.

En lo subsecuente, se abordará una problemática que está lejos de ser reconocida como ambigua, presente en el pasado y en la actualidad, se verá un reflejo de la aplicación del poder judicial. De los problemas actuales, no tocaremos aristas delicadas en temas en cuanto a luchas sociales o temas del ámbito penal, es decir, se abordará una temática de lucha de derechos humanos en cuanto a una rama de estudio que ha sido impositiva desde su origen como una obligación de parte de los ciudadanos.

A partir de lo anterior, se abordará en esta investigación la aplicación de los derechos humanos en conjunto con el Derecho fiscal, desde el reconocimiento de estos en la doctrina así como la efectividad que tienen los medios de defensa fiscal para la protección de los contribuyentes, específicamente abordando el juicio de amparo como único medio protector de derechos humanos, especificando que la búsqueda de su efectividad conlleva a un estudio amplio desde la constitución, la ley, la jurisprudencia y la convencionalidad.

El tema de investigación siendo de interés general se estudiará tomando en cuenta a los Estados Unidos Mexicanos, a partir del año 2005 con el reconocimiento de los derechos de los contribuyentes en la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes y la reforma del 2011 constitucional en materia de derechos humanos. Teniendo en cuenta que los derechos humanos han estado presentes a

lo largo de la evolución de las sociedades, con diferentes matices o contenidos pero inherentes a la persona.

Con respecto a esto, el Estado como medio de control social por medio del sistema jurídico, económico y político, ocasiona que la sociedad se someta a la normatividad que se establece desde un ordenamiento superior, en el caso, las autoridades fiscales por lo que, se observa el posible cumplimiento de lo ordenado en las normas jurídicas, cuando en realidad los medios de defensa que proporciona el Estado posiblemente carezcan de efectividad y contradicen lo que se establece en la normatividad.

Por ende, esta tendencia a la protección de derechos del contribuyente se complementa con la creación de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, como medio no jurisdiccional para garantizar cumplimiento de la norma en México, de igual manera instituciones jurisdiccionales como los Juzgados Colegiados, Colegiados de Circuito o la Suprema Corte, que son receptoras desde las quejas, demandas o cualquier escrito dirigido a la autoridad para la exigencia del cumplimiento de un derecho o para la denuncia de la violación de uno de estos a través del juicio de amparo.

En México la materia fiscal tiene el objeto de recaudación al gasto público, sin embargo a partir de la reforma del 2011 se crea un *corpus iuris* que busca la protección de los derechos humanos de los contribuyentes, a partir de este reconocimiento y las disposiciones anteriores, se reconocen la garantía de los derechos, siendo la ley la que otorga los medios de defensa con los cuales pueden hacerlos efectivos, los que posiblemente están o han estado en supuestos de arbitrariedad por parte de una autoridad fiscal.

Los derechos que se consagran en la Constitución y en tratados internacionales, tutelan desde los procedimientos administrativos no contenciosos, entre el sujeto pasivo, que para el caso de estudio serán las personas contribuyentes, como los contenciosos llegados a tribunales federales administrativos, ya que si bien es cierto, existe también una obligación de contribuir

al estado, no menos cierto es el hecho de que el estado debe respetar y garantizar la efectividad de los medios de defensa que reconozcan los derechos humanos que tienen los contribuyentes en su relación pasiva frente al sujeto activo fiscal en México.

La propuesta de investigación es un tema amplio dadas las hipótesis de hecho generador económico para contribuir al Estado, sin embargo; dada la naturaleza de los derechos humanos en cuanto a su aplicación universal, inalienable e imprescriptible, con la investigación se podrá conocer la efectividad que tiene el juicio de amparo como medio de defensa fiscal para la protección de los derechos humanos que tiene cada persona contribuyente conforme a la normatividad en materia tributaria que la regula.

En consecuencia, la propuesta de investigación trasciende en el estudio e impacto de la aplicación exacta del juicio de amparo como medio de defensa en materia fiscal y la aplicación y cumplimiento de los derechos humanos de los contribuyentes en México.

Cabe señalar que de lo anterior se da la gran oportunidad de promover un cambio radical en la relación entre los particulares y las autoridades fiscales para propiciar que el estado mexicano adopte un sistema tributario que esté en defensa de los derechos humanos, económicos y sociales, generando paralelamente en los gobernados una conciencia ética sobre la importancia del deber solidario de contribuir al gasto público como obligación constitucional en México.

Es fundamental conocer los términos que se usan a través de toda la investigación para la familiarización de los conceptos que se emplean en el uso de las afirmaciones precedentes, por ello, en el capítulo primero titulado: Marco conceptual; efectividad, medios de defensa y derechos humanos, se abordan los conceptos de efectividad, la forma en que la teoría los concibe y las teorías jurídicas en cuanto a la forma de consideración de la validez o efectividad de una norma, haciendo la diferencia en los conceptos de efectividad, eficacia, eficiencia y validez.

Asimismo, se consideran los conceptos de las escuelas de pensamiento jurídico, a partir de esta diferencia se entrelaza con los conceptos de derechos humanos, derechos fundamentales, el reconocimiento de los derechos humanos en la materia fiscal, así como la forma en que estos son protegidos por las instituciones adecuadas. Además, se abordan los conceptos de los medios de impugnación y medios de defensa, siendo el juicio de amparo el que se utiliza en lo basto de la presente investigación.

Por otra parte, en el capítulo segundo titulado: Análisis jurídico de los derechos humanos de los contribuyentes y el juicio de amparo; se abordan temas relevantes en cuando a un análisis exhaustivo de la reforma al artículo primero constitucional, el estudio del artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal, el cual es el origen de las contribuciones, pero también de principios y derechos que poseen los contribuyentes. Además, se realiza un estudio de los derechos plasmados en la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes del año 2005, exponiendo las posibles formas de reconocimiento de derechos humanos.

En cuanto a los medios de defensa, se realiza un estudio del juicio de amparo, derivado propiamente de la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, teniendo como base algunos criterios jurisprudenciales, se trata de determinar algunos conceptos para su mayor comprensión en la aplicación normativa.

Conforme lo derivado del estudio de los dos primeros capítulos, se realiza un estudio de los medios de defensa, para esto, el capítulo tercero se titula: Aplicación del juicio de amparo como medio de defensa protector de derechos humanos en México; en este capítulo se mencionan las principales violaciones de derechos humanos por parte de las autoridades en México, así como la exposición de violaciones de derechos humanos en la cuestión fiscal convencional, teniendo en cuenta la vulneración de derechos humanos.

Prosiguiendo, se mencionan algunas de las causas por las que se activan los medios de defensa y aplicación del juicio de amparo en México, así como la convencionalidad de derechos humanos en la materia fiscal y sus posibles

violaciones. De esto nace el análisis de los principales problemas por los que el juicio de amparo como medio de defensa puede o no tener efectividad plena; en tanto, se comentan posibles formas de garantizar la efectividad de los medios de defensa del contribuyente, haciendo conjuntamente un contraste de medios de defensa desde la convencionalidad.

Para finalizar, en el capítulo cuarto titulado: Crítica de la efectividad del juicio de amparo como medio de defensa de los derechos humanos en la materia fiscal, se aborda primeramente los supuestos en los que se considera efectivo un medio de defensa, para esto, se deberá contar con la explicación de lo que es la garantía del cumplimiento efectivo del juicio de amparo para la defensa del contribuyente, no olvidando que se conflictúa por la aplicación de derechos humanos en la materia fiscal.

Del mismo modo, se realiza una crítica del juicio de amparo respecto a la efectividad en protección de derechos humanos, es decir, la forma en que el juicio de amparo puede o no ser efectivo para la garantía y protección de estos derechos. Finalizando la investigación se consideran algunas acciones necesarias de las autoridades fiscales para la defensa de los derechos humanos y la exposición de la necesidad de implementación del respeto y aplicación de derechos humanos en la materia fiscal de manera fija, aunque se establece de manera indirecta en la norma nacional e internacional, será necesaria su implementación práctica jurídica mexicana.

De lo desarrollado, se llegarán a conclusiones y reflexiones finales para la comprensión total del tema investigado, teniendo así resultados de las interrogantes planteadas al inicio de la investigación, conociendo nuevas formas de estudiar los derechos humanos y su aplicación propia en la argumentación del juicio de amparo en el derecho fiscal.

EFFECTIVIDAD DEL JUICIO DE AMPARO COMO PROTECTOR DE LOS DERECHOS HUMANOS DE LOS CONTRIBUYENTES EN MÉXICO

CAPÍTULO I

MARCO CONCEPTUAL: EFECTIVIDAD, MEDIOS DE DEFENSA Y DERECHOS HUMANOS.

1. ESTUDIO DE LA EFECTIVIDAD EN LA TEORÍA

En la aplicación del Derecho existen diversos estudios que le otorgan un enfoque de estudio a este, tal es el caso de Charles Morris, que realiza una clasificación epistemológica teórica sobre las formas de entender los estudios de la ciencia, dando así, paso al entendimiento al estudio del Derecho. Expone una serie de conceptos con los cuales se pretende buscar la razón del Derecho desde aspectos diferentes, pero siempre aterrizando al campo jurídico.¹

A raíz de esta clasificación, Luigi Ferrajoli establece una teoría formal del Derecho, donde expone ideas de la división tripartita de Charles Morris, quedando así una visión normativa, sociológica y filosófica-política.² Por lo tanto, al estudiar estas teorías, se encuentran conceptos y matices diferentes en cada perspectiva, por tal razón, nace la teoría formal del derecho de Ferrajoli, donde se establece una unión de estas perspectivas.

¹ Son las tres dimensiones de la semiosis o teoría de los signos reconocidas por Ch. Morris, (*Foundations of the Theory of Signs*, (1938), trad. it. de F. Rossi Landi, *Lineamenti di una teoria dei segni*, Paravia, Turín, 1954, cap. II. Citado por Ferrajoli, L. (2008). Dentro de esta teoría se establece la forma en que se interpreta el derecho desde distintos campos de estudios teóricos, por lo que, expone una forma semántica, la *pragmática* y la *sintáctica*, La primera está dedicada al contenido empírico e informativo de la teoría en relación con el Derecho positivo que forma su universo de discurso. La segunda está dedicada a la finalidad explicativa de la teoría y al papel crítico y prospectivo que ésta plantea respecto del Derecho, pero a partir del propio Derecho. La tercera, finalmente, está dedicada a las relaciones sintácticas entre los signos de la teoría tal como resultan del método axiomático utilizado para la formación de sus conceptos y proposiciones.

² Ferrajoli, L. (2008) La teoría del Derecho en el sistema de los saberes jurídicos. En: Ferrajoli, Moreso, Atienza. La teoría del Derecho en el paradigma constitucional. Madrid: Fundación Coloquio Jurídico Europeo. pp. 117-132.

De esta manera, la teoría del Derecho, y en especial del estado constitucional de Derecho, con las divergencias que comporta entre principios ético-políticos, principios de derecho y práctica jurídica, puede postularse como el lugar en el que es posible recomponer las diferentes fracturas disciplinarias (entre ciencia del Derecho, Sociología y Filosofía) que han marcado la historia de la cultura jurídica moderna.³ *El carácter formal de la teoría del Derecho, en definitiva, permite un modelo integrado de ciencia jurídica. Este modelo recoge, por un lado, la pluralidad de interpretaciones semánticas que ofrecen las distintas aproximaciones disciplinarias, e introduce, por otro, las dimensiones pragmáticas que comportan los correspondientes puntos de vista críticos y normativos.*⁴

Derivado de lo anterior, el estudio del Derecho y su interpretación vislumbra una gran extensión desde puntos de vista distintos por lo que, es importante conocer la forma en que se debe realizar y enfocar un estudio sobre la efectividad de las normas, específicamente sobre los medios de defensa fiscal, toda vez que el estudio no se puede limitar a un enfoque sociológico o a un enfoque normativo, siendo que el problema de investigación radica en buscar efectividad no solo en el cumplimiento de los medios de defensa y su repercusión en la sociedad, sino también buscar la efectividad de la norma jurídica en cuanto a lo ordenado por esta.

Entonces, el cumplimiento positivo del Derecho tiene un enfoque normativo que va implícito dentro del estudio de los medios de defensa, especificando la manera en que se accede a estos, y al buscar la efectividad de estas normas, se refleja o no, una protección de los derechos humanos de las personas con calidad de contribuyentes, reflejándose así, un enfoque social, mismo que establece la forma en que la sociedad reciente la aplicación de las normas.

³ Puede convertirse en terreno de encuentro de las diferentes aproximaciones al estudio del Derecho, a las que ofrece un aparato conceptual en gran parte común e indispensable para su realizar su función crítica, además de explicativa: del doble punto de vista jurídico interno, propio de las disciplinas dogmáticas positivas, del punto de vista empírico externo, propio de la sociología del Derecho, y del punto de vista axiológico externo, propio de la filosofía política, cada uno de ellos ligados a diferentes interpretaciones semánticas de la teoría. Por lo que constituye una teoría integral, formal, donde incluye a la teoría pura del derecho. Ferrajoli, Luigi. 2008.

⁴ Ibidem, p. 9.

Por lo tanto, es importante realizar algunas consideraciones sobre las que versará la investigación, conociendo posturas teóricas y formas de concebir los conceptos derivados del tema de estudio. Primeramente, la efectividad es uno de los términos que se utilizan en distintos ámbitos de la vida, y suelen confundirse con otros términos utilizados como sinónimos -aspectos que son completamente distintos- por lo que, es importante distinguir el uso e interpretación de estos.

2. CONCEPTO DE EFECTIVIDAD Y SUS DERIVACIONES

Dentro del campo jurídico, existen controversias en cuanto al cumplimiento de los ordenamientos normativos, de tal manera que el Derecho no queda libre de dudas en cuanto al cumplimiento de los objetivos planteados, por los cuales el Derecho debe centrarse en regulaciones de conductas de acuerdo a lo que este mismo dispone, de tal manera que, se analice la efectividad de las normas jurídicas, para que el lector comprenda el concepto de efectividad dentro de diferentes campos de estudio y principalmente la efectividad en el Derecho.

Desde el punto de vista social, los medios de comunicación han expresado distintas posturas en cuanto al cumplimiento de la ley, por lo que se anuncia que el Derecho violenta derechos humanos, que la ley no es efectiva y que las autoridades no cumplen con sus obligaciones constitucionales, es por esto, que es importante analizar de manera minuciosa el concepto de efectividad en el Derecho y como es concebida en ramas de estudio distintas a la normativa.

La idea principal de este primer análisis es conocer el concepto de efectividad y las derivaciones de este término, -eficacia-eficiencia-, la forma en que se concibe en el Derecho y lo que protege la ley, es decir, el estudio de la normatividad que protege al individuo. Por lo consiguiente, al profundizar en el estudio del Derecho Fiscal, siendo principalmente la línea de investigación de todo el trabajo, los individuos que se estudiarán son los contribuyentes, de tal manera que para que el Derecho sea efectivo en este campo, es necesario conocer los distintos derechos que tienen, los medios de defensa con los que cuentan ante violaciones de sus derechos y su garantía de protección ante arbitrariedades.

Al hablar de efectividad se hace referencia a realizar correctamente las cosas, en otras palabras, el significado de efectividad conlleva asumir las tareas de la mejor manera posible en función de los recursos disponibles y de los resultados esperados⁵, es decir, obtener resultados positivos tal como lo indica el objetivo de los elementos con los que se cuenta.

Con respecto al concepto de efectividad, la Real Academia de la Lengua Española dispone que efectividad, se deriva de efectivo y dice que es la: capacidad de lograr el efecto que se desea o se espera.⁶

De este término se debe identificar los que se usan como sinónimos, pero son conceptos diferentes, es decir, la utilidad es distinta, por eso es por lo que se conocen y suelen confundirse los términos: efectividad, eficacia o eficiencia. Para el análisis de estos términos es importante mencionar que se usan en distintas ramas de estudio por lo que, dentro de este análisis se estudiará el ámbito de las ciencias sociales, mencionando que los términos de estudio son manejados dentro de diferentes campos.

De la descripción anterior surgen los indicadores genéricamente llamados de efectividad y eficacia, los cuales, en su origen, se derivan de los procedimientos de medición de resultados empleados por el ejército de los Estados Unidos, utilizada con posterioridad exitosamente en las más diversas actividades económicas.⁷ Por esto, se derivan algunas definiciones de los términos comentados:

⁵ Este primer concepto es tomado del blog Sesame. Efectividad. Donde se exponen las distintas maneras de mejorar las acciones laborales para conseguir resultados efectivos en cuanto a producción de sus empleados, dentro de empresas. <https://www.sesametime.com/assets/diccionario/efectividad/> consultado 28/12/2020

⁶ De acuerdo con lo que dispone la Real academia de la lengua española al señalar que también tiene similitud o sinónimo de realidad o validez; por ejemplo: Realidad, validez. El documento necesita la firma del director para su efectividad. Fecha de consulta 19 de diciembre de 2020 16:45 horas. <https://dle.rae.es/efectividad>.

⁷ Mejía Cañas Carlos Alberto, indicadores de efectividad y eficacia. Octubre 1998. Describe principalmente que los Estados Unidos fue el primer país donde se comenzó a introducir el término de efectividad, esto debido a que el ejército necesitaba ejercer sus acciones de la mejor manera para

Eficacia: se dice que es el grado en que se logran los objetivos y metas de un plan, es decir, cuando de los resultados esperados se alcanzó la eficacia consiste en concentrar los esfuerzos de una entidad en las actividades y procesos que realmente deben llevarse a cabo para el cumplimiento de los objetivos formulados. Por otra parte, la eficiencia se expone como el logro de un objetivo al menos costo unitario posible. En este caso, se está buscando un uso óptimo de los recursos disponibles para lograr los objetivos deseados.⁸

Por lo tanto, la efectividad dice que involucra a la eficacia y la eficiencia, es decir, el logro de los resultados programados en el tiempo y con los costos más razonables posibles. Supone hacer lo correcto con gran exactitud y sin ningún desperdicio de tiempo o dinero.⁹

De lo anterior, se puede determinar que el término efectividad está constituido por más elementos que solo el fin de lograr el objetivo planteado al inicio de una actividad. Se dice entonces que, cuando una acción, elemento, individuo, sistema, es eficiente y eficaz, se determina como efectivo, siendo que se esperan los resultados positivos de cualquier objetivo planteado con anterioridad¹⁰. Cuando hacemos referencia a la efectividad nos referimos a la ejecución completa del proceso que nos da el resultado. No debe confundirse este término con otro muy habitual como es la eficiencia, que se centra en el máximo aprovechamiento de los

producir resultados positivos, por lo que cuando este término fue aceptado, se comenzó a usar en materias distintas, fuera del ejército, y Mejía lo describe dentro del ámbito de las actividades económicas.

⁸ *Idem*.

⁹ *Ibidem*, p. 12.

¹⁰ Actualidad empresa. Eficacia, eficiencia y efectividad en el desempeño del trabajo. Noviembre 2013. Esta noción supone la aplicación de ciertas acciones, actitudes o soluciones ante determinadas situaciones. Normalmente, esas acciones deben asegurar los resultados esperados a fin de ser consideradas efectivas. En otras palabras, también podemos decir que una actitud o respuesta efectiva es aquella que busca, como objetivo principal, lograr un efecto. <http://actualidadempresa.com/eficacia-eficiencia-y-efectividad-en-el-desempeno-del-trabajo/> consultado 28/12/2020.

recursos disminuyendo su coste o el uso y obteniendo los mismos efectos,¹¹ tal como se mencionó con anterioridad.

Por lo tanto, se observan las formas de concebir una cuestión y determinar si es efectiva o no, con esto nos centramos a continuación en el estudio de las ciencias sociales y la concepción de efectividad dentro del campo jurídico, por lo que se exponen los principales argumentos para diferenciar entre la concepción del Derecho sobre la efectividad, así como la efectividad en el mismo Derecho.

3. CONCEPCIÓN DE LA EFECTIVIDAD EN EL DERECHO

Como se ha analizado, la efectividad dentro de las distintas ramas de estudio resulta importante que los elementos que se aplican cumplan con cada uno de los objetivos que se plantean en su inicio. Por esto, se debe desarrollar la forma en que se concibe la efectividad en el Derecho, la forma en que el Derecho funciona y cumple con cada uno de los requisitos para ser efectivo, conforme se dispone en los distintos ordenamientos teóricos y legales.

Con respecto a este análisis, es importante mencionar que la norma jurídica debe tener la característica de ser efectiva¹², tema que analizaremos en capítulos posteriores, asimismo, se destaca que el Derecho presente y futuro lo debe constituir la eficacia y efectividad, puesto que tiene que ver con la realización del Derecho objetivo y de los derechos subjetivos de los individuos, los grupos sociales,

¹¹ Definición de efectividad. Economía Simple Net. <https://www.economiasimple.net/glosario/efectividad> consultado el 20/12/2020 a las 11:32 horas.

¹² Mendieta Pineda Luz Mireya, Parra Calixto Carlos Arturo. Eficacia, vigencia y positividad de la norma Effectiveness, force and positivity of the norm. Derecho y realidad, facultad de Derecho y ciencias sociales. 2011. Dentro de este aspecto es importante destacar que toda norma jurídica debe ser efectiva por el hecho de que debe cumplir con los objetivos por la que fue creada, por tal motivo, dentro de la efectividad deben aplicarse las herramientas disponibles para que la norma sea correctamente eficaz y eficiente. Es entonces que se puede determinar el conocimiento de que la norma debe tener la característica de ser cumplida como se dispone dentro del sistema jurídico.

las empresas y de otros sujetos, y en consecuencia con la legitimidad de los sistemas políticos y con el desarrollo económico sustentable.¹³

Es importante advertir que existe una complejidad en la comprensión de la efectividad del Derecho, de las normas jurídicas y como la eficacia de las leyes complementan a que en su conjunto, el Derecho sea efectivo, por lo que con esto se confirma las confusiones de términos como se explicó con anterioridad, es decir, se expone que la eficacia, eficiencia o efectividad precisamente son términos que se confunden, son diferentes, pero en su conjunto, deben cumplir con lo establecido en los distintos ordenamientos.

A raíz de la explicación de la eficacia y efectividad en el Derecho, es fundamental el conocimiento de los objetivos de una norma jurídica, es decir, la eficacia de las normas vigentes, por lo que deben ser tomados en cuenta en los procesos legislativos, es decir, a la hora de argumentar suficientemente la necesidad del cambio legislativo que se requiera, al mismo tiempo la calidad de las normas vigentes es un factor importante en los niveles de eficacia de dichas normas.¹⁴

También resulta notorio que los diccionarios y otros textos, como regla general tienden a identificar eficacia y efectividad, considerándolos como sinónimos al entender que efectividad, es la cualidad de lo que produce el efecto deseado¹⁵. Sin embargo, no existe igual coincidencia entre los diferentes autores en torno a los conceptos eficacia y efectividad cuando se aplican al ámbito del Derecho, y

¹³ Pavó Acosta, Rolando. Las Investigaciones Socio jurídicas Acerca de la Eficacia y Efectividad del Derecho; Algunas Alternativas Metodológicas. Revista internacional consinter de direito. <http://dx.doi.org/10.19135/revista.consinter.00002.18> Consultado 21/12/2020 12:00 horas.

¹⁴ Reyes Rodríguez. El proceso de producción legislativa. Un procedimiento de diseño institucional. ITAM, CIDE México. Oct 2000. http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1405-02182000000200191. Consultado 15/12/2020 09:00 horas.

¹⁵ Lam Díaz Rosa María, Hernández Ramírez Porfirio. Los términos: eficiencia, eficacia y efectividad ¿son sinónimos en el área de la salud? Instituto de Hematología e Inmunología. Ciudad de La Habana, Cuba. 2008. Dentro de este artículo, se realiza una comparación entre términos que se analizan para obtener una diferencia, toda vez que, dentro de los campos de estudios, suelen usarse como sinónimos, pero son completamente diferentes.

especialmente al tratar de definir lo que debe entenderse por eficacia y efectividad de las normas jurídicas.

Con respecto a este análisis del concepto de efectividad en el Derecho, las escuelas de pensamiento jurídico han aportado concepciones para la evaluación de este término. En este contexto, se describe la función de estas corrientes respecto a la forma de concebir al Derecho y su manera de ser efectiva.

Primeramente, la corriente iusnaturalista, se enfoca en que el Derecho es la suma de potestades y prerrogativas inherentes o circunstanciales al ser humano¹⁶, por lo que para que este sea válido, Immanuel Kant expone que: La validez del Derecho deriva de la esencia del hombre. Por tanto, el Derecho debe ser consustancial a la vida humana, y reconocer los criterios éticos y virtuosos que deben coincidir con la naturaleza del hombre.¹⁷

Conforme a esta escuela, se observa que su enfoque es darle reconocimiento al Derecho propio del individuo, por lo que se externa la validez cuando este se aplica en beneficio del hombre. Por esta razón, la escuela iusnaturalista no concibe a las normas jurídicas como efectivas, sino válidas cuando se reconoce la naturaleza del hombre.¹⁸

Otra de las corrientes de pensamiento es el iusrealismo, donde se expone que el Derecho no consiste exclusivamente de normas, por lo que se concibe como una experiencia de realidades relativas a la conducta humana y al cumplimiento efectivo de las normas jurídicas en los fenómenos sociales.¹⁹

A raíz de este pensamiento, sobre la eficacia del Derecho se expone: El Derecho es concebido al mismo tiempo como un fenómeno social eficaz, susceptible de observación mediante el método empírico por formar parte del

¹⁶ Flores Mendoza, Imer Benjamín, la concepción del Derecho en las corrientes de filosofía jurídica. Revista jurídica, boletín de Derecho comparado, Universidad Nacional Autónoma de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas.

¹⁷ *Idem*.

¹⁸ *Ibidem* p. 15.

¹⁹ Flores Mendoza, Imer Benjamín, *op. cit*, p. 19.

mundo real de los hechos y como una proposición válida, capaz de analizarse a través del método normativo, por formar parte del mundo de las normas.²⁰

Conforme a lo que dispone esta escuela, la norma jurídica es eficaz y válida cuando a través de la observación y aplicación de las normas jurídicas, cumplen con la función de regular la conducta humana activada por los fenómenos sociales, es decir, se observa el enfoque sociológico de estudio del Derecho.

Por otra parte, es importante analizar una escuela más, la escuela que se ha enseñado en México desde los inicios de la enseñanza del Derecho. Es así a través de la escuela positivista podemos realizar un análisis con respecto a efectividad de la norma jurídica conforme a las posturas de autores de esta escuela, advirtiendo que dentro de la escuela positivista derivan corrientes distintas, por lo que, hace una entremezcla del ámbito jurídico y social (propiamente desde la moral), asimilando así, la teoría integracionista de Charles Morris, descrita al inicio de este capítulo.

El positivismo jurídico, a través de la idea de John Austin; dice que la función de la ciencia jurídica es la exposición de los mandatos o normas de poder soberano, independientemente de que su contenido sea justo o no.²¹

Por lo que esta idea recae en el estudio normativo, del conjunto de normas jurídicas y aplicar lo que indica la misma. Es así como se exponen a continuación concepciones sobre la efectividad del Derecho a partir de distintos autores.

Respecto a la noción de Kelsen sobre la efectividad o la eficacia de las normas aparece como una cuestión accesoria o subsidiaria al tratamiento de validez de las normas jurídicas²², que es el concepto central que a éste le interesaba desarrollar en su conocida obra²³ – y tal vez este hecho sea responsable de las

²⁰ *Ibidem*, p. 16.

²¹ Austin John, *the province of jurisprudence determined y lectures on jurisprudence*, Nueva York, Burt Franklin, 1990. Citado por, Flores Mendoza, Imer Benjamín, la concepción del Derecho en las corrientes de filosofía jurídica. Revista jurídica, boletín de Derecho comparado, Universidad Nacional Autónoma de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas, p 1016.

²² Núñez Vaquero, Álvaro. Kelsen en la encrucijada: Ciencia jurídica e interpretación del Derecho. *Ius et Praxis* vol.20 no.2 Talca 2014. <http://dx.doi.org/10.4067/S0718-00122014000200012>.

²³ La obra conocida de Kelsen es la Teoría pura del Derecho, donde realiza un extenso análisis acerca de la norma jurídica, su validez, los elementos de la norma, así como la aplicación del

limitaciones que se le han imputado a Kelsen en cuanto a su concepción sobre la eficacia-, expone en este sentido que:

Una norma jurídica sólo es considerada como objetivamente válida cuando el comportamiento humano que ella regula se le adecúa en los hechos, por lo menos hasta cierto grado. Una norma que en ningún lugar y nunca es aplicada y obedecida, es decir, una norma que -como se suele decir- no alcanza cierto grado de eficacia, no es considerada como una norma jurídica válida. Un mínimo de la llamada “efectividad” es una condición de su validez.²⁴

Luego insiste en esta misma idea, empeñado en establecer la distinción entre validez y efectividad de la norma, cuando en otro pasaje de su referida obra afirma que: Un orden jurídico es considerado válido, cuando sus normas, en términos generales y a grandes rasgos, son eficaces, es decir, son fácticamente acatadas y aplicadas.²⁵

Por lo tanto, de estas concepciones, se puede determinar que cuando una norma jurídica tiene validez, es eficaz, por lo consiguiente, al cumplir con los objetivos propuestos, la norma se considera efectiva.

Si se visualiza el concepto efectividad de modo más estricto habría que diferenciar efectividad de eficacia y entender la primera reducida solamente a lo que se ha aludido como una eficacia de primer grado, inmediata²⁶, tal y como se puede visualizar en la concepción de Kelsen, y extender que la eficacia resulta un fenómeno de alcance mucho más amplio por lo que, dentro de estas concepciones, la efectividad está inmersa dentro de la eficacia de las normas.

Las posiciones fundamentales en este sentido resultan las que plantean que el Derecho tiene como funciones:

Derecho. De esto entonces, se obtiene que la efectividad del derecho, para Kelsen, deviene primeramente de la validez de la norma jurídica, tal como se analiza dentro del apartado de su aportación sobre la eficacia.

²⁴ Kelsen, Hans. Teoría pura del Derecho. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. Traducción de la segunda edición por J. Vernengo, Roberto. México 1982. p.24.

²⁵ *Idem*.

²⁶ Alfonso Da Silva, José. Aplicabilidad de las normas constitucionales. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, México 2003 p. 49.

-El tratamiento, regulación y solución de los conflictos, desde esta perspectiva, por ejemplo, ha planteado M. Atienza que: “La efectividad del Derecho, es la capacidad del Derecho para solucionar conflictos de intereses”.²⁷

-Regulación y orientación de los comportamientos (como regulador y guía de la conducta de los individuos)

-Distribución de valores en la sociedad (económicos, culturales o espirituales)

-Función educativa, que tiene que ver la modelación de la personalidad de los ciudadanos en su dimensión ética.

-Función represiva (sancionadora de determinadas conductas que se entienden negativas).

-Función promocional (alentadora de determinadas conductas que se entienden positivas)²⁸

A partir de estas premisas, y desde esta perspectiva planteada puede asumirse que, determinar la eficacia de una norma, supone concretamente evaluar el resultado de la correlación entre propósitos y resultados (mediatos e inmediatos) de dicha norma.²⁹

Asimismo con respecto a la validez de la norma, fungiendo como eficacia en la norma y constituyendo efectividad, dentro del pensamiento positivista, la validez del Derecho emana de la voluntad de los hombres y del acto mediante el cual el

²⁷ Atienza Manuel. La filosofía del Derecho argentina actual. Buenos Aires: De Palma, 1984. P 155.

²⁸ Cada una de estas características son descritas por Fernández Bulté, Julio. Teoría del Estado y del Derecho. Segunda Parte. La Habana: Félix Varela, 2004. Citado por Pavó Acosta, Rolando. Las Investigaciones Socio jurídicas Acerca de la Eficacia y Efectividad del Derecho; Algunas Alternativas Metodológicas. Revista internacional consinter de direito.

²⁹ Eficiencia, eficacia y efectividad: El trinomio hacia Éxito. Excellence Publicado el 13/02/2017. <https://excelencemanagement.wordpress.com/2017/02/13/eficiencia-eficacia-y-efectividad-el-trinomio-del-exito/> consultado 21/12/2020 12:30 horas. Para la determinación del resultado eficaz de una norma, necesariamente se necesita que los procesos para alcanzar el objetivo se lleven a cabo con la visión de que serán efectivos, ya sean resultados inmediatos o posteriores, pero con la determinación de que serán eficaces y efectivos.

Estado o la autoridad pública jurídicamente reconocida, como poder público institucionalizado, declara como obligatoria una norma; y la eficacia resulta de la efectiva aplicación de las normas vigentes; es decir, la aplicación u observancia de las normas declaradas como válidas³⁰.

Siguiendo con las concepciones de efectividad dentro de este rubro, Capella dice: Eficacia se identifica con el logro de los propósitos perseguidos por el legislador; y efectividad implica el reconocimiento real de la norma como tal por parte de sus destinatarios y su real aplicación.³¹

Con estos significados coincide Díez-Picazo, para quien la efectividad depende de dos tipos de factores: que los destinatarios adopten las conductas que la norma dispone (la espontánea absorción de la norma por la vida social) y que la norma sea de hecho aplicada por los jueces y órganos de aplicación en general.³²

Por lo tanto, es complejo realizar una separación de los términos analizados, ya que estos trabajan conjuntamente para logran fines y ser efectivos dentro del Derecho. Así entonces, la norma jurídica, al cumplir con su función, y respetar cada principio que emana, se considera como norma efectiva, dando resultados positivos. Es así como se adopta dentro de este trabajo, un criterio amplio de las formas de interpretación de la norma, por lo que, la fusión de las escuelas y siguiendo con la teoría formal del derecho de Ferrajoli, se buscará que la norma jurídica sea considerada efectiva cuando se cumple lo que ordena y cuando se respeta la individualidad de las personas, es decir, se constituye un reflejo efectivo de la aplicación de las normas al núcleo social.

Esta suma de conceptos hace que el Derecho busque un cause donde su fin sea la efectividad de las normas jurídicas, es decir, la aplicación correcta del

³⁰ Flores Mendoza, Imer Benjamín *op. cit.* p. 19.

³¹ Capella, Juan R. "El Derecho como lenguaje", Madrid, 1968, p. 104. Citado por García Héctor Omar, Eficacia, efectividad y eficiencia de las normas que regulan el ejercicio del Derecho de huelga y sus métodos de composición. apuntes críticos. 2005.

³² Díez-Picazo, Luis, "Experiencias jurídicas y teoría del Derecho", 3ª ed. Editorial Ariel S.A., Barcelona, 1999, p. 206 Citado por García Héctor Omar, Eficacia, efectividad y eficiencia de las normas que regulan el ejercicio del Derecho de huelga y sus métodos de composición. apuntes críticos. 2005.

Derecho, donde se protejan los derechos humanos y no existan violaciones contra estos. Es así como para conocer la forma en que son concebidos los derechos humanos, es importante mencionar que se realiza el análisis con el fin de buscar la efectividad de estos, cuando se encuentran ante violaciones o cuando su interpretación no es la adecuada, por lo que se debe asumir a través de los principios de los derechos humanos, una respuesta positiva o negativa en su efectividad.

Por tanto, los derechos humanos que se analizarán posteriormente, son precisamente de los contribuyentes, esto debido a que si buscamos la efectividad de la norma, debemos enfocarnos a una rama de estudio para precisar la efectividad y analizar de diversas formas la búsqueda de una aplicación correcta del Derecho, así que se conocerá las formas de concebir a los derechos humanos, y la forma en que estos funcionan en torno a los contribuyentes, describiendo sus principios y dando a conocer las posturas teóricas sobre la concepción para determinar un conocimiento que conlleve a la efectividad del Derecho, precisamente en el cumplimiento normativo y de las obligaciones de las autoridades para con los contribuyentes.

4. CONCEPCIÓN DE LOS DERECHOS HUMANOS Y FUNDAMENTALES

Con la Declaración Universal de los Derechos Humanos (DUDH)³³ que fue proclamada por la Asamblea General de las Naciones Unidas en París en 1948, tras

³³ La Declaración Universal de Derechos humanos (DUDH) es un documento que sirve de plan de acción global para la libertad y la igualdad protegiendo los derechos de todas las personas en todos los lugares. Fue la primera vez que los países acordaron las libertades y derechos que merecen protección universal para que todas las personas vivan su vida en libertad, igualdad y dignidad. La DUDH fue adoptada por las Naciones Unidas (ONU), que acababa de establecerse, el 10 de diciembre de 1948 como respuesta a los “actos de barbarie ultrajantes para la conciencia de la humanidad” cometidos durante la Segunda Guerra Mundial. Su adopción reconocía que los Derechos humanos son la base de la libertad, la justicia y la paz. Amnistía Internacional. <https://www.es.amnesty.org/en-que-estamos/temas/Derechos-humanos/declaracion-universal-derechos-humanos/> consultado el 20/12/2020.

el tremendo impacto de la Segunda Guerra Mundial, los derechos humanos comenzaron a ser de relevantes para los distintos gobiernos, tanto nacionales como internacionales, comenzando así, la formulación de nuevas concepciones de derechos para la sociedad, por lo que, al ser reconocidos, el sistema jurídico dio un giro para la aplicación de las normas jurídicas.

Dentro del sistema jurídico mexicano han existido cambios dentro de su ordenamiento, cambios que trascienden a un estudio minucioso de los distintos campos de estudios del Derecho, tal como ha sucedido con la materia de derechos humanos. Estos suponen la protección de la dignidad de la persona, es decir, proteger sus intereses sin menoscabar ninguno de sus derechos para su desarrollo integral dentro de la sociedad. Para eso, es importante reconocer las distintas formas de concebir a los derechos humanos y la manera en que intentan ser efectivos en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones.

Primeramente, tomando la posición de Antonio E. Pérez Luño sobre los derechos humanos, postula que: Los derechos humanos aparecen como un conjunto de facultades e instituciones que, en cada momento histórico, concretan las exigencias de dignidad, la libertad y la igualdad humanas...³⁴

Según Pedro Nikken, un derecho humano es un atributo inherente a la dignidad de la persona.³⁵ Para que ese derecho exista, no depende del reconocimiento de un Estado, por ello es posible extender el ámbito de protección

³⁴ Esta concepción se encuentra en un artículo en línea, titulado, los Derechos humanos en la historia. http://www.iri.edu.ar/publicaciones_iri/IRI%20COMPLETO%20-%20Publicaciones-V05/Publicaciones/T5/T503.html. Consultado el 16/12/2020 09:00 horas. Cabe resaltar, que, en concordancia con este autor, es importante observar y reconocer que durante cada etapa histórica por la que pasa la sociedad, es determinante para el ejercicio del Derecho, toda vez que los cambios llegan a ser beneficiosos o perjudiciales para el individuo.

³⁵ Nikken Pedro. El concepto de los Derechos humanos, Universidad Autónoma de Ciudad Juárez. El concepto de este autor hace relevancia a que los Derechos humanos son propios del hombre, es decir, por el hecho de ser persona somos acreedores de derechos y deben de ser protegidos por el Derecho.

a derechos que anteriormente no gozaban de la misma. Si, jurídicamente, lo relevante es que un derecho humano sea inherente a la persona humana, ningún derecho que goce de esta característica debiera dejar de estar protegido.³⁶

Con estas concepciones, se observa que los Derechos humanos van más allá de solo ser inherentes al hombre, es decir, se basa en un conjunto de mandamientos destinados a la protección de los individuos. Respecto a esto, la Organización de las Naciones Unidas dice que los derechos humanos: Son derechos inherentes a todos los seres humanos, sin distinción alguna de raza, sexo, nacionalidad, origen étnico, lengua, religión o cualquier otra condición.³⁷

Por otra parte, la amnistía internacional dispone que:

Los derechos humanos son derechos y libertades fundamentales que tenemos todas las personas por el mero hecho de existir. Respetarlos permite crear las condiciones indispensables para que los seres humanos vivamos dignamente en un entorno de libertad, justicia y paz. El Derecho a la vida, a la libertad de expresión, a la libertad de opinión y de conciencia, a la educación, a la vivienda, a la participación política o de acceso a la información son algunos de ellos.³⁸

Uno de los conceptos acerca de los derechos humanos más apegados a lo que indica el Derecho es: Son aquellos derechos que tienen todas las personas por el solo hecho de ser tal, y que se les permite su máxima realización material y

³⁶ *Ibidem*, p. 22.

³⁷ En esta concepción, la ONU dice que: Entre los Derechos humanos se incluyen el Derecho a la vida y a la libertad; a no estar sometido ni a esclavitud ni a torturas; a la libertad de opinión y de expresión; a la educación y al trabajo, entre otros muchos. Estos derechos corresponden a todas las personas, sin discriminación alguna. Estas disposiciones se establecen en el sitio de internet de este organismo internacional. Organización de las Naciones Unidas. <https://www.un.org/es/sections/issues-depth/human-rights/index.html> consultado 23/11/2020 12:20 horas.

³⁸ Amnistía Internacional, España. <https://www.es.amnesty.org/en-que-estamos/temas/derechos-humanos/>.

espiritual, con responsabilidad para su propia comunidad³⁹. Le pertenece a toda la comunidad por el hecho de ser tal.⁴⁰

Por otra parte, es posible caer en confusión entre derechos humanos y derechos fundamentales, conceptos que son distintos y es necesario su estudio para conocer la diferencia, toda vez que se deben tener claras las formas de aplicación y la manera en que estos son atribuidos a la persona o sociedad, por lo tanto, se describen las concepciones de derechos fundamentales.

Según la RAE, los derechos fundamentales son aquellos derechos declarados por la Constitución que gozan del máximo nivel de protección. Es decir, se trata de unos derechos alienables, inviolables e irrenunciables.⁴¹

Entonces, se considera que para que exista un derecho fundamental, con anterioridad debe existir un derecho humano. Los derechos fundamentales se ven reflejados y plasmados dentro de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en la cual se establecen las garantías con las que goza el gobernado dentro del territorio nacional, es por esto por lo que se argumenta que los derechos fundamentales los dará el propio ordenamiento constitucional mexicano, que, a diferencia de los Derechos humanos, se establecen por un ordenamiento global.⁴²

Según Miguel Carbonell, “los derechos fundamentales son derechos humanos constitucionalizados”⁴³. Afirmación con la que se coincide, ya que precisamente, para que exista el derecho fundamental, debe existir primero, un

³⁹ Galiano Haench, José. Derechos humanos. Teoría, historia, vigencia y legislación. Santiago de Chile. LOM-ARCIS Universidad, 1998.

⁴⁰ Witker, Jorge. Introducción a los Derechos humanos, capítulo primero. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM. México, 2016. p.1.

⁴¹ Real academia de la lengua. <https://dpej.rae.es/lema/derechos-fundamentales> consultado 10/01/2021.

⁴² Oscar Armando González Vega. Derechos humanos y derechos fundamentales. Revista hechos y derechos, instituto de investigaciones jurídicas UNAM. junio de 2018.

⁴³ Carbonell, Miguel, *Derechos fundamentales en México*, 2004.

derecho humano que se reconoce en la constitución federal y se aplica dentro del territorio mexicano.

Luigi Ferrajoli, sostiene que: los derechos fundamentales son “todos aquellos derechos subjetivos que corresponden universalmente a ‘todos’ los seres humanos en cuanto dotados del estatus de personas, de ciudadanos o de personas con capacidad de obrar”.⁴⁴

Entonces, se puede afirmar que un derecho fundamental es precisamente el establecido dentro de la constitución, pudiendo ser derecho humano reconocido dentro de la misma; estableciéndose para todos los gobernados, reconociendo que los derechos humanos se derivan precisamente de instrumentos internacionales, como se explicó anteriormente.

Se habla que la principal diferencia entre ambos derechos estriba en el territorio ya que en un derecho humano su aplicación no se ve delimitada territorialmente, por el contrario, un derecho fundamental es aquel que se encuentra plasmado en un ordenamiento jurídico de un Estado en específico, con las limitaciones que la misma ley otorga.⁴⁵

A partir de este análisis en cuanto al origen y concepción de los derechos humanos y fundamentales, es importante centrar el tema en uno de los sectores vulnerables o poco estudiados en cuanto al reconocimiento y respeto de los derechos humanos, teniendo en cuenta que estos deben estar en todas las ramas de estudio del Derecho, por lo que existe una tendencia para la creación de instituciones, órganos e instrumentos de protección de los derechos humanos.

A partir de esto, el estudio de los derechos humanos en el campo del Derecho Fiscal es de suma importancia, al reconocer la obligación de los mexicanos

⁴⁴ Ferrajoli, Luigi, *Derechos y garantías. La ley del más débil*, Madrid, Trotta, 1999. Citado por Oscar Armando González Vega. *Derechos humanos y derechos fundamentales*. 2018.

⁴⁵ *Ibidem*, p. 24.

constitucionalmente de aportar al gasto público⁴⁶, y esta obligación debe tener un estudio profundo para observar si la ley se cumple como se indica, tanto para el cumplimiento de la constitución como de leyes derivadas de este ordenamiento, así observar si es efectiva o no y que aplicación tiene en tendencia de la protección de los derechos humanos en el campo de los contribuyentes, para eso se analizan algunas consideraciones al respecto.

5. RECONOCIMIENTO DE DERECHOS HUMANOS DE LOS CONTRIBUYENTES

La reforma constitucional en materia de derechos humanos publicada en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio del 2011, trajo consigo una serie de cambios en diferentes materias de estudio del Derecho⁴⁷, por lo que el paradigma de protección a los individuos ha sido un tema de constante discusión en los debates de su cumplimiento o violación, tanto por personas físicas como del estado.

En materia fiscal no ha sido la excepción, recordando que, en esta materia, una ley del 2005 protege los intereses de los contribuyentes en cuanto a los procedimientos y manera de presentar medios de defensa y conocimiento de sus derechos, es decir, la Ley federal de los derechos de los contribuyentes, es pilar de la materia.

Con la novedad del 2011, todo cambió y las leyes anteriores quedan en el olvido, sobreponiendo los intereses individuales en las nuevas leyes.

⁴⁶ El artículo 31, fracción IV de la constitución política de los Estados Unidos Mexicanos, establece que es obligación de todos los mexicanos contribuir al gasto público, de manera que se realiza bajo los principios de equidad y proporcionalidad. A raíz de esto, se observa que existen derechos y obligaciones dentro del contenido de la fracción mencionada, al establecer que la fracción monetaria contributiva, será de acuerdo con los ingresos del contribuyente, por lo que será de manera proporcional y equitativa, siendo esta para todo contribuyente, asimismo por el hecho de generar riqueza para el crecimiento patrimonial personal, se debe aportar un porcentaje de acuerdo con la ley correspondiente, al estado.

⁴⁷ Ríos Granados, Gabriela, Derechos humanos de los contribuyentes a la luz del artículo 31, fracción IV, constitucional, y de las convenciones internacionales sobre Derechos humanos, en Ríos Granados, Gabriela (coord.), *Derechos humanos de los contribuyentes*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. 2014, pp 57-96.

Esta reforma constitucional, trajo consigo: el reconocimiento de los derechos humanos consagrados tanto en la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, como en los Tratados Internacionales de los que México es parte⁴⁸; el establecimiento de un nuevo principio de interpretación pro-persona de esos derechos; la creación de un nuevo sistema de control de constitucionalidad en materia de derechos fundamentales que involucra a todas las autoridades del Estado mexicano en el ámbito de sus competencias; la postulación de los principios que integran y enriquecen los derechos humanos y la reformulación y el fortalecimiento de los organismos defensores de esos derechos.⁴⁹

Es en el pago de los tributos donde los miembros de una sociedad se reivindicán en su más alta dignidad de ciudadanos, al desprenderse de ingresos propios para contribuir a un bien mayor que los trasciende en lo individual y que es el de la propia viabilidad de la sociedad a la que pertenecen.⁵⁰

El deber de contribuir es un concepto innato al de ciudadano o gobernado, de donde resulta obligado advertir, en correlación inmediata con este deber, la

⁴⁸ Salazar Ugarte, (coord.). Caballero Ochoa José Luis. Vázquez Luis Daniel. Asistentes de investigación: Paulina Barrera, Vladimir Chorny, Rebeca Ramos Duarte y Claudia Espinosa. *La reforma constitucional sobre Derechos humanos. Una guía conceptual*. Instituto Belisario Domínguez, Senado de la República, 2014, p 15.

⁴⁹ Cada uno de estos enunciados, es contenido del artículo primero de la constitución, toda vez que, a raíz de la reforma del 2011, el cambio en la protección de los Derechos es fundamental para el funcionamiento correcto del Derecho, por tal motivo, las obligaciones de las autoridades deberán ser las contenidas en dicho artículo tal como lo indica, de no hacerlo, existe claramente la violación a Derechos humanos. Por ende, si a los contribuyentes se les altera el contenido del artículo 31, fracción IV, estaría la autoridad ante actos ineficaces y la norma jurídica no tendría efectividad al no cumplir con los objetivos planteados.

⁵⁰ Procuraduría de la defensa del contribuyente. Derechos humanos de los contribuyentes. Colaboraron en la elaboración de este documento Diana Bernal Ladrón de Guevara, Alejandra Guerra Juárez, Carlos Gudiño Cicero y Alberto López Flores. 2011.

relevancia que adquiere el reconocimiento, defensa y tutela de los derechos fundamentales de los contribuyentes.⁵¹

Ahora bien, se ha realizado el análisis de los derechos humanos, pero también es importante mencionar como se conciben los Derechos humanos en el campo del derecho fiscal. Dice Ferrajoli que para establecer cuáles derechos deben ser protegidos como fundamentales debe partirse del punto de vista de tres criterios axiológicos: el nexo entre derechos humanos y paz, el nexo entre derechos humanos e igualdad y el papel de los derechos fundamentales como leyes del más débil.⁵²

Para esto, considerando el tercer punto, los contribuyentes pasan a ser sujetos débiles, ser sujetos pasivos de acciones dictadas en la ley, es decir, los contribuyentes pasan a ser sujetos débiles que necesitan protección legal. Es así como los derechos de los contribuyentes deben ser tutelados como derechos fundamentales, pues cumplen con la función de proteger a los contribuyentes frente a la potestad tributaria del Estado; es decir, son los derechos fundamentales el escudo protector de los causantes frente a ese poder supremo.⁵³

Siendo fundamentales, también se dice que son humanos, toda vez que, los contribuyentes siendo sujetos pasivos y teniendo relación jurídica-tributaria con el estado, estos quedan en un menor grado de defensa, por lo que se pueden recurrir al reconocimiento de derechos humanos. Esto con la afirmación que los derechos propios de defensa y derechos fundamentales del contribuyente son estipulados a nivel convencional por la Convención Americana Sobre Derechos

⁵¹ Ladrón de Guevara, Diana Laura. El reconocimiento y tutela de los Derechos humanos de los contribuyentes, en Ríos Granados, Gabriela (coord.), *Derechos humanos de los contribuyentes*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. 2014, pp 29-55.

⁵² Ferrajoli, Luigi, "Sobre los Derechos fundamentales", *Cuestiones Constitucionales*, México, núm. 15, julio-diciembre 2006, pp. 117 y 118.

⁵³ *Ibidem*, p. 17. Dentro de esta concepción se determina que los contribuyentes al ser sujetos débiles frente al ejercicio del estado se deben proteger conforme lo indica la norma de Derechos humanos, no solo por la norma de la materia fiscal, sino que, al ser estos sujetos, quienes poseen prerrogativas, se deben proteger de acuerdo con las obligaciones de las autoridades como lo indica el mandamiento constitucional.

humanos (Pacto de San José), y por la Declaración Universal de Derechos humanos.

Para que esto se comprenda de mejor manera, se establecen en los artículos 8 y 25 del pacto de san José⁵⁴; las garantías y protección judicial, donde se dispone propiamente la facultad que otorga este ordenamiento de recurrir a medios de defensa, en diversas ramas del derecho, entre ellas la rama fiscal, y se deben cumplir conforme a lo indicado, garantizando así el acceso a los medios de defensa y respeto de este derecho por las autoridades.

Por otra parte, la Declaración Universal de Derechos humanos, en su artículo 8 dispone: Toda persona tiene derecho a un recurso efectivo, ante los tribunales nacionales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales reconocidos por la constitución o por la ley.⁵⁵

De esta forma, siendo derechos humanos, los contribuyentes, los poseen, siendo reconocidos internacionalmente y siendo constitucionalizados como fundamentales, toda vez que son importantes para la defensa y acceso a medios de defensa en la materia de estudio, haciendo hincapié que no existe una teoría exponente de derechos humanos de los contribuyentes, misma que por su desconocimiento, los distintos operadores del Derecho, no se involucran en este campo.

Asimismo se reconocen los derechos de equidad y proporcionalidad, - principios de la materia tributaria- en materia internacional, toda vez que el Pacto Internacional de Derechos económicos, Sociales y Culturales, establece en su artículo primero, párrafo segundo, que los pueblos dispondrán libremente de las riquezas así como la observancia de la manera de cooperar económicamente en

⁵⁴ Artículo 8 y 25. Convención Americana Sobre Derechos humanos Suscrita En La Conferencia Especializada Interamericana Sobre Derechos humanos (B-32) San José, Costa Rica 7 al 22 de noviembre de 1969. Convención Americana Sobre Derechos humanos (Pacto de San José). https://www.oas.org/dil/esp/tratados_b_32_convencion_americana_sobre_derechos_humanos.htm.

⁵⁵ Artículo 8 Declaración Universal de Derechos humanos Adoptada y proclamada por la Asamblea General en su resolución 217 A (III), de 10 de diciembre de 1948. https://www.ohchr.org/EN/UDHR/Documents/UDHR_Translations/spn.pdf.

el derecho internacional, asimilando también al derecho interno, sin privar al pueblo de sus propios medios de subsistencia⁵⁶. De esta manera se interpreta que los principios constitucionales derivados de las obligaciones de los contribuyentes también son derechos humanos establecidos por ordenamientos internacionales, sin ser estos, estudiados en el ámbito interno mexicano, lo cual conlleva a diversas interpretaciones, muchas veces erróneas.

Con esta descripción, *grosso modo*, de los derechos humanos, derechos fundamentales y reconocimiento de derechos humanos de los contribuyentes, es trascendente analizar los medios de defensa en la materia fiscal cuando los derechos humanos se encuentran en estado de indefensión, es decir, cuando el Derecho no se cumple como lo indica la norma jurídica.

Por eso, a través de la búsqueda de una aplicación correcta de los medios de defensa, específicamente, del juicio de amparo, de acuerdo con lo indicado por la norma, se estará ante el cumplimiento de un cuerpo normativo de manera efectiva, por lo que si en su aplicación, se realiza de manera eficaz y eficiente, se estará ante una protección de los derechos humanos de los contribuyentes, y respetando los principios constitucionales⁵⁷ en materia de derechos humanos.

6. CONCEPTO DE MEDIOS DE IMPUGNACIÓN Y MEDIOS DE DEFENSA

Dentro del estudio de cada mecanismo con el que cuenta el contribuyente ante la presencia de actuaciones de las autoridades, es importante hacer la aclaración a que nos referimos con los conceptos de medio de defensa y medio de impugnación para conocer la forma en que se utilizará conceptualmente en la

⁵⁶ Artículo 1. Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales. Adoptado y abierto a la firma, ratificación y adhesión por la Asamblea General en su resolución 2200 A (XXI), de 16 de diciembre de 1966. Entrada en vigor: 3 de enero de 1976, de conformidad con el artículo 27. <https://www.ohchr.org/sp/professionalinterest/pages/cescr.aspx>.

⁵⁷ Estos principios son los ordenados en el artículo primero constitucional, la universalidad, indivisibilidad, interdependencia y progresividad, mismos que son la base fundamental para el cumplimiento efectivo de las obligaciones de las autoridades para el respeto, protección, promoción y garantía de estos.

presente investigación toda vez que, existen diversas formas de interpretar y aplicar estos términos para cada momento procesal o de carácter administrativo, en las diversas longitudes del derecho.

Un medio de impugnación es; en un sentido general, conceptualmente, se refiere a un acto de contradecir, refutar, combatir, etc. En el derecho, la expresión impugnación tiene un sentido amplio: es un recurso que se utiliza para designar tanto las inconformidades de las partes y demás participantes contra los actos de autoridades, como las objeciones que se formulan contra actos de las propias partes, atacar la resolución, un documento, una actuación, etc. para obtener su revisión, corrección, revocación o anulación.⁵⁸

Los medios de impugnación se caracterizan por ser actos procesales de partes destinados a atacar una resolución judicial o una diligencia procesal que causan un gravamen⁵⁹. En este sentido, afirmamos que los medios de impugnación atacarán directamente cualquier acto que, de manera no legal, se llevaron a cabo o con posibles ineficiencias al dictar resoluciones.

Por el contrario, un medio de defensa se puede definir como aquel instrumento procesal con el que cuenta el gobernado para oponerse a la actuación

⁵⁸ Esta definición es tomada de la conjugación de múltiples fuentes recopiladas en la revista: Audit & Advisor B2B, revista dedicada a la consultoría y asesoría financiera y tributaria, escrito por Oscar Martínez en 2016. <https://www.b2bmexico.net/post/2016/08/31/medios-de-impugnaci%C3%B3n-un-breve-repaso-y-su-funci%C3%B3n>. A través de esta definición, se observa de manera precisa la manera en que los medios de impugnación son cuando los sujetos de la acción se encuentran ante una problemática, prevaleciendo así uno sobre el otro en cuanto a poder y subordinación, asimilando de esta manera que los medios de impugnación repelen de manera directa un acto que va en contra de los procesos o procedimientos ejecutados contra los sujetos pasivos y buscan encontrar una nueva resolución o respuesta ante lo acontecido. Consultado febrero 2022.

⁵⁹ Fairen Guillén, V. Doctrina General del Derecho Procesal. Barcelona, 1990, Pág. 479.

de la autoridad, cuando considere que la misma, en determinado acto o determinación, no está apegada a la ley o que le viole un derecho.⁶⁰

Por lo tanto, a través de los medios de defensa las resoluciones o actos de la autoridad son revisados para que se realicen conforme a derecho; en este sentido, la inclinación del medio de defensa es la prevalencia de los derechos humanos de los sujetos pasivos, en este supuesto, los medios de defensa ayudarán al contribuyente a que sea la propia autoridad que emitió el acto o una instancia superior, quien revise su actuación a fin de que la modifique o anule, al considerarse que violenta derechos humanos.

Doctrinalmente se define como: “Los medios de defensa legal son aquellos que la ley establece para inconformarse respecto de actos de autoridad o de la contraparte en el juicio”. Conforme a esto, se resume que el medio de defensa se enfocara en la atención de la violación de requisitos legales y de derechos humanos en los actos que se llevan a cabo.⁶¹

En este sentido, es importante conocer las diferencias y su manera de aplicación, teniendo así la conclusión de que el término utilizado en la investigación será medio de defensa, esto conforme al resultado conceptual y aplicación doctrinal de dicho término, además es de suma relevancia disponer que el medio de defensa será aplicado exclusivamente para la defensa de derechos humanos, en cambio el medio de impugnación ya descrito, será aplicado para cualquier sentencia o resolución judicial y que afecten garantías del individuo.

De lo anterior, es importante reconocer que un medio de defensa conllevará a una prevalencia en la defensa del contribuyente cuando ante ciertos actos o aun presentados los medios de impugnación, no se les reconoce, respeta o garantiza sus derechos humanos. Es menester recordar que, por el hecho de la entrada en

⁶⁰ TERÁN GASTÉLUM, Jesús María Martín, Análisis crítico del recurso de revocación aduanero en México y estudio comparado de legislación iberoamericana y nacional, Instituto de Especialización para Ejecutivo, Hermosillo Sonora, 2013.

⁶¹ Palomar, J, Diccionario para Juristas. 1ª ed. México, D.F., México: Mayo, 1981.

vigor de la reforma del 2011, el cúmulo de derechos aumento considerablemente en la constitución y la aplicación de los derechos fundamentales fue pilar para el reconocimiento total de los derechos humanos a nivel internacional.

En cuanto a la defensa fiscal, siempre ha existido la poca o nula aplicación de los medios de defensa, esto debido a la complejidad del sistema tributario actual y a una escasa cultura fiscal, los contribuyentes suelen verse expuestos a diversas dificultades con las autoridades tributarias a pesar de que de buena fe se busque cumplir con las obligaciones fiscales. Es en estos acontecimientos cuando se violentan los derechos humanos del contribuyente, por lo que busca su protección o su reparación en caso de ser violentado por un sujeto activo, es decir, el Estado.

6.1 MEDIO DE DEFENSA COMO GARANTE DE DERECHOS HUMANOS

A raíz del reconocimiento de la procedencia del juicio de amparo contra leyes en materia fiscal, la Suprema Corte de Justicia de la Nación como Tribunal Constitucional ha reconocido los derechos tributarios establecidos en la CPEUM en su artículo 31, fracción IV, al verificar la constitucionalidad de las disposiciones legales que establecen gravámenes, dando forma a conceptos que rigen las relaciones que nacen con motivo de la actividad recaudadora del Estado.⁶²

Asimismo, la Prodecon, como organismo de defensa del contribuyente, tiene por finalidad garantizar el derecho de los contribuyentes a recibir justicia en materia fiscal en el orden federal, mediante la asesoría, representación y defensa, recepción de quejas y emisión de recomendaciones en los términos que dicho ordenamiento establece⁶³. Al cumplirse esto, como lo indica la norma, se estaría ante medios efectivos que garantizan la protección y respeto de los derechos humanos.

La adopción por el Estado mexicano, respecto de la protección y defensa constitucional de los derechos fundamentales, es ineludible el reconocimiento de

⁶² Góngora, Pimentel Genaro David, La Lucha por el Amparo Fiscal, Ed. Porrúa, México. Citado por la Procuraduría de la defensa del contribuyente.

⁶³ Artículo 1 de la Ley Orgánica de la procuraduría de la defensa del contribuyente. Cámara de diputados del h. Congreso de la unión. Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de septiembre de 2006 TEXTO VIGENTE Última reforma publicada DOF 07-09-2009

que los contribuyentes, como tales, son titulares de estos, en consecuencia, sus derechos se encuentran dentro del mismo sistema de protección, al encontrarse reconocidos tanto en la Constitución como en diversos instrumentos internacionales de los que México es parte⁶⁴.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente como Ombudsman⁶⁵, en materia fiscal asume la importancia de este compromiso y se constituye en pionera de la nueva postulación, contenido y defensa de los derechos fundamentales de los contribuyentes, ya que tiene por objeto proteger los derechos y garantías de los contribuyentes mediante la orientación, asesoría, representación legal y defensa, acuerdos conclusivos, quejas y emisión de recomendaciones en materia fiscal, además de otras importantes facultades como son: identificar e investigar problemas endémicos del sistema, proponer medidas correctivas, interpretar normas fiscales y aduaneras a petición del SAT y proponer modificaciones a su normatividad interna, fomentar la cultura contributiva, acudir ante la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados con propuestas de modificación a las normas tributarias; así como celebrar reuniones periódicas con las autoridades fiscales federales a las que podrán acudir asociaciones empresariales y profesionales, síndicos y contribuyentes organizados.⁶⁶

De esta manera, la observancia de los derechos humanos por parte de las distintas autoridades, ayudan a que la norma jurídica sea supuestamente efectiva, es decir, en el supuesto de que la autoridad cumple con sus obligaciones

⁶⁴ Ríos Granados, Gabriela, *Op cit*, p. 17.

⁶⁵ Un ombudsman, es un mecanismo complementario para la adecuada relación entre gobernantes y gobernados, cuya finalidad es siempre la salvaguarda de los Derechos fundamentales del hombre. Como se dispone en el diccionario universal de términos parlamentarios: el ombudsman no es un tribunal con poder ejecutivo, sino que la eficacia de su actuación reside en la fuerza moral que tiene ante la opinión pública. Su fuerza prescinde de elementos coactivos; es más bien propositiva y de recomendación, y dado el prestigio público de su personal, constituye un llamado de autoridad moral. Diccionario universal de término parlamentarios. Cámara de diputados. Biblioteca virtual. http://www.diputados.gob.mx/sedia/biblio/virtual/dip/dicc_tparla/o.pdf Consultado 30/12/2020.

⁶⁶ Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. <https://www.prodecon.gob.mx/index.php/home/que-es-prodecon/historia> consultado agosto 2021.

constitucionales, existirá un estado de Derecho donde a través de la aplicación eficaz del juicio de amparo, se otorgará a los contribuyentes plena certeza jurídica en el cumplimiento de sus derechos.

Así, la efectividad seguirá siendo la interrogante dentro de este estudio, no se puede afirmar que el juicio de amparo como medio protector de derechos es efectivo sin antes realizar un estudio de su ordenamiento legal, de las disposiciones de la corte y de la múltiple doctrina, por lo que los derechos humanos, quedan en supuesto de que son respetados y garantizados, teniendo así una visualización de búsqueda de la efectiva aplicación de los recursos disponibles para los contribuyentes.

6.2 ESTUDIO DEL JUICIO DE AMPARO EN MÉXICO COMO MEDIO DE DEFENSA

Con respecto a este análisis, es importante conocer, la manera en que se accede a los medios de defensa, toda vez que prevalece la salvaguarda de los derechos de los contribuyentes, por esta razón y con base a la descripción anterior, se describe a continuación de manera sucinta, el juicio de amparo, mencionando que será este, el medio de mayor relevancia en capítulos posteriores. Siendo de los más recurridos e importantes en la defensa del contribuyente en cuanto a la vulneración de derechos humanos.

Para empezar, hay que decir que el juicio de amparo tiene discrepancias en su naturaleza jurídica, lo que ha originado una discusión doctrinal respecto a si es o no un juicio o un recurso. La doctrina ha coincidido en su mayoría en que el amparo como un verdadero juicio, puesto que es un proceso que se da fuera de un procedimiento ya establecido, y, además, como bien lo ha determinado la jurisprudencia, la finalidad del amparo es vigilar que no se violen las garantías constitucionales de los gobernados.⁶⁷

En cambio, en el recurso se ventilan cuestiones que versan sobre el mismo punto de que se trató el litigio o el acto de la administración controvertido o

⁶⁷ <https://cursos.aiu.edu/Derecho%20Procesal%20Fiscal/PDF/Tema%204.pdf>.

impugnado, esto quiere decir, que se reconsidere la resolución que se dio respecto al acto impugnado⁶⁸. Una noción del juicio de amparo es la siguiente:

“una institución que se tramita y resuelve por los órganos del Poder judicial Federal, y excepcionalmente por los órganos jurisdiccionales locales, a instancia del gobernado que considera que un acto de autoridades le afecta su esfera jurídica por ser contrario a las garantías que en su favor consagra la Constitución, después de haber agotado contra él los medios de defensa ordinarios, con el objeto de que el mismo se deje insubsistente y sin efecto en el caso especial sobre el que versa la demanda, y se le mantenga o restituye en el goce de la garantía que estima infringida”.⁶⁹

El juicio de amparo ha pasado por una serie de cambios continuos en cuanto a su forma de aplicación, es este, el principal medio de defensa para la protección de derechos humanos de todos los individuos, teniendo por origen como medio de defensa y protección, en la constitución Yucateca el 31 de marzo de 1841, bajo el mando y guía de Manuel Crescencio Rejón.⁷⁰ Asimismo, en 1840, en la discusión para la aprobación del medio de defensa, se presenta el acta de reformas por el voto particular de Mariano Otero, este con el fin de garantizar la protección de los derechos de las personas contra los actos de autoridad, dicho documento presentado y aceptado, que posteriormente, el 18 de mayo de 1847, se reconoce en la constitución federal por lo que se modifica la constitución de 1824.⁷¹

Con base a este breve señalamiento histórico, se parte de que el amparo busca la protección de los Derechos humanos, lo cual, conforme al Dr. Héctor Fix Zamudio, se puede dividir en cinco principales formas de aplicación y como se aplica, de esto entonces surge el amparo; El *Habeas Corpus*, el amparo contra

⁶⁸ *Idem*.

⁶⁹ Espinoza Barragán, Manuel Bernardo; Juicio de Amparo; Oxford; México; 1999; pp. 31, 32.

⁷⁰ Martínez Ramírez, Fabiola, el juicio de amparo, su naturaleza jurídica y su relación con los tribunales constitucionales, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, p 17. Citando a Héctor Fix Zamudio, quien precisamente realiza un estudio del juicio de amparo en México y Latinoamérica, describiendo también los antecedentes del juicio de amparo a nivel internacional y la forma en que se aplicaba y se reconocía en las constituciones políticas.

⁷¹ *Idem*.

leyes, el amparo judicial o amparo casación, el amparo que compete a la materia de estudio, que se basa en el proceso contencioso administrativo -donde se faculta al entonces, Tribunal de Justicia Fiscal y Administrativa a resolver contra actos y resoluciones administrativas- y el amparo social y agrario.⁷²

Respecto a esto, se observa que el estudio del juicio de amparo es un tema amplio y de importancia trascendental que necesita de un análisis minucioso en cuanto a la observancia de su aplicación y que su objetivo de protección de derechos humanos sea efectivo, de tal manera que, el juicio de amparo debe ser garante de derechos humanos.

De acuerdo con los estudios que se han realizado sobre el amparo, la Prodecon lo concibe como un medio de defensa del contribuyente que se debe presentar ante la autoridad cuando un contribuyente se encuentra ante una posible violación a sus garantías, por lo que este medio de defensa debe proteger sus derechos fundamentales.

En tanto, el juicio de amparo no se limita al estudio y defensa de los derechos fundamentales contra leyes y actos de autoridad, sino comprende diversos procedimientos por virtud de los cuales se hace un análisis de todo el complejo sistema jurídico del país, partiendo así con la búsqueda del cumplimiento de la finalidad del amparo⁷³, siendo así la protección de los derechos humanos contemplados en la constitución y en los tratados internacionales, que permiten asegurar el derecho de acceso a la justicia y así limitar el poder o la existencia de un equilibrio del mismo entre la autoridad y los gobernados.

Se debe considerar que a través de la aplicación de este medio de defensa, existe una posible efectividad del mismo en cuanto al cumplimiento de sus objetivos y no deja en estado de desamparo al contribuyente a causa de sentencias que afecten su patrimonio y bienestar, de lo contrario, cuando este no permita que el contribuyente pueda recuperar su derecho y volverlo a su estado en el que se

⁷² Fix Zamudio, Héctor y Ferrer Mac-Gregor, Eduardo, el derecho de amparo en el mundo, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, 2006, p 465.

⁷³ Martínez Ramírez, Fabiola, *el juicio de amparo mexicano como recurso judicial efectivo*, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, 2017, p 99.

encontraba antes de su violación, existirá una ineffectividad⁷⁴ del amparo y, por tanto, el medio de defensa no sería protector de derechos fundamentales.

⁷⁴ La ineffectividad es concebida como la falta de efectividad, por lo que refiero que el amparo puede tener falta de efectividad cuando este no cumpla con el objetivo planteado en la constitución y en la ley en cuanto a la protección de los sujetos pasivos, asimismo refiero que sería efectivo cuando realmente se cumpla conforme lo dispone la ley regulatoria.

CAPÍTULO II

ANÁLISIS JURIDICO DE LOS DERECHOS HUMANOS DEL CONTRIBUYENTE Y EL JUICIO DE AMPARO

1. ESTUDIO DE ARTÍCULO 1 CONSTITUCIONAL Y LOS DERECHOS HUMANOS

Los constantes cambios por los que atraviesa la legislación mexicana han llevado a que la interpretación de la norma y su aplicación tengan infinidad de aristas en cuanto a su búsqueda de efectividad con visión protectora del individuo, a razón de esto, es indispensable exponer de manera sucinta lo extraordinario que trajo consigo la reforma del 2011 en materia de derechos humanos en la constitución y la implementación del bloque de convencionalidad, trayendo consigo cambios radicales en el contexto jurídico mexicano.

Para eso, es trascendente apreciar la manera en que se protegen los derechos de los contribuyentes a la luz de la propia ley reglamentaria vigente desde 2005, la Ley Federal de los derechos de los contribuyentes, trayendo consigo una búsqueda de protección de estos derechos con un propio juicio de amparo, analizado desde la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, para proseguir con la interpretación de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en cuanto a los medios de defensa protectores de derechos a de los contribuyentes y como estos criterios han formado precedentes en cuanto a violación de derechos humanos.

Como se ha explicado en el capítulo anterior, los derechos humanos en la constitución son la materia principal de protección de esta, al establecer las propias obligaciones de las autoridades, así como los principios bajo los que se rigen. De esta forma, es necesario precisar los elementos y optar por una opinión positiva o negativa en cuanto a su cumplimiento efectivo, para eso, no será necesario introducirnos a la historia de los derechos humanos ni de su concepto, ya que ha sido analizado en el tema de los derechos humanos y fundamentales del capítulo anterior.

Sin duda, la incorporación del lenguaje de los derechos humanos a la Constitución, así como el reconocimiento explícito de la vigencia de los derechos humanos de fuente internacional, permitirán actualizar nuestro texto constitucional, al menos en cierta medida, ante el rezago que padecía sobre el particular no sólo en relación con Constituciones europeas sino, incluso, con las de la gran mayoría de los países latinoamericanos.⁷⁵ Por lo que esto, conlleva a una función didáctica para los justiciables y los órganos jurisdiccionales, contribuyendo a una efectiva exigibilidad y protección de los derechos humanos ante la jurisdicción interna.

A sabiendas que, el 10 de junio de 2011 se publicó en el Diario Oficial de la Federación una de las reformas más trascendentales en la historia constitucional mexicana, bajo el decreto por el que se modificó la denominación del Capítulo I del Título Primero y diversos artículos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, mismo que entró en vigor al día siguiente de su publicación.⁷⁶ Por lo cual, a través de este decreto se realizaron modificaciones, como ya se ha dicho, a la denominación del Capítulo I del Título Primero; y además a los artículos 1º, 3º, 11, 15, 18, 29, 33, 89, 97, 102 y 105.

No obstante que esta reforma fue en su totalidad importante, entre los cambios más sustanciales encontramos aquellos realizados al artículo 1º de nuestro máximo ordenamiento, pues a través de este numeral se consagró como centro del sistema jurídico nacional, el reconocimiento y protección de los derechos humanos y sus garantías⁷⁷, al establecerse textualmente que: “En los Estados Unidos Mexicanos todas las personas gozarán de los derechos humanos reconocidos en esta Constitución y en los tratados internacionales de los que el Estado Mexicano sea parte, así como de las garantías para su protección, cuyo ejercicio no podrá

⁷⁵ De la Garza Fragoso, Sonia Yadira, *Los Derechos humanos y el nuevo artículo 1 constitucional (control de convencionalidad)*, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, noviembre 2013.

⁷⁶ Álvarez Cibrian, Felipe de Jesús, *El impacto de la reforma constitucional de Derechos humanos en México*, Comisión Estatal de Derechos humanos Jalisco, junio 2016. http://cedhj.org.mx/revista%20DF%20Debate/articulos/revista_No1/ARTICULO-1-2016.pdf.

⁷⁷ *Idem*.

restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece”.⁷⁸

Al realizarse este cambio paradigmático, el Estado mexicano se comprometió a que todas las autoridades, en el ámbito de su competencia deberán promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos, de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. De igual forma, se estableció que las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con la constitución y con los tratados internacionales de la materia, favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.⁷⁹

De acuerdo con lo establecido por el dictamen emitido por las comisiones de puntos constitucionales y de estudios legislativos, con opinión de la comisión de reforma del estado, respecto de la minuta del proyecto de decreto que modifica la denominación del Capítulo I del Título Primero y reforma diversos artículos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en materia de derechos humanos, los principios antes referidos tienen textualmente la siguiente interpretación:

Los principios esenciales de los derechos humanos son: universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad, incluido el principio de interpretación pro-persona.⁸⁰

⁷⁸ Artículo primero de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

⁷⁹ Al establecer esta información, nos remitimos al contenido textual de la Constitución Mexicana, misma que contiene los principios de los Derechos humanos, las obligaciones de las autoridades para la protección de los Derechos humanos, así como la protección de estos del propio individuo para aplicar la ley que le favorezca de mejor manera.

⁸⁰ Vázquez, Luis Daniel, Serrano, Sandra, *Los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. Apuntes para su aplicación práctica*, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. Estos principios se disponen en el artículo primero constitucional, pero también se encuentran redactados y explicados en esta revista mencionada. <https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/7/3033/7.pdf>.

a. Universalidad El principio de universalidad, se encuentra íntimamente ligado a la naturaleza jurídica de los derechos fundamentales pues se refiere al alcance de su protección, independientemente de que sean o no reconocidos por el orden jurídico nacional. Su objeto es ir más allá de la simple aplicación de la ley y pasar a su tutela supranacional.

Es decir, el principio de universalidad refleja el consenso de la comunidad internacional de acuerdo con los postulados establecidos en los Tratados Internacionales suscritos por cada uno de los Estados, en los que se reconocen los derechos subjetivos inalienables de todas las personas, independientemente del país, comunidad o Región a la que pertenezcan.

b. Interdependencia e indivisibilidad La reforma constitucional reconoce a la persona como un ente integral, en consecuencia, protege sus derechos en todos los aspectos, ya sean estos civiles, políticos, económicos, sociales o culturales, e incluso los derechos de tercera generación también llamados “de solidaridad”, sin reconocer jerarquías o diferencias entre ellos, puesto que el ejercicio efectivo de algunos se convierte en la condición que posibilita la realización de otros.

c. Principio de progresividad: Los derechos fundamentales, son progresivos porque concretan las exigencias de la dignidad de la persona en cada momento histórico determinado; las necesidades personales y colectivas, no son estáticas, por el contrario, aumentan según el progreso social, cultural, económico o industrial de la comunidad existe una tendencia permanente a alcanzar mayores niveles de bienestar.⁸¹

Asimismo, es importante describir la forma en que es concebido el principio de interpretación conforme; esta opera como una cláusula de tutela y garantía de

⁸¹ Cada una de estas interpretaciones a los principios de los Derechos humanos, son explicados por la Procuraduría de defensa del contribuyente, por lo que su principal función es que cada persona contribuyente y al no contribuyente, esté informado que tiene Derechos humanos y que son aplicados para todas las personas a nivel nacional e internacional. Menciono a esta institución porque es la que se encarga de la defensa del contribuyente en sede no jurisdiccional, sino que es defensora contra actos de la misma autoridad recaudadora de impuesto.

los derechos, recurriéndose a las normas de los tratados internacionales de derechos humanos cuando haya necesidad de interpretación de los derechos constitucionalmente reconocidos.⁸² El efecto que se logra es una ampliación en la protección de los derechos humanos.

Por otra parte, se habla también del principio *pro personae*: La incorporación de este principio obedece a la obligación del Estado de aplicar la norma más amplia, o a la interpretación más extensiva, cuando se trata de reconocer derechos protegidos e, inversamente, a la norma o a la interpretación más restringida cuando se trata de establecer restricciones permanentes al ejercicio de los derechos o su suspensión extraordinaria⁸³.

Estos seis principios se constituyeron desde entonces como los ejes rectores sobre los cuales debía cimentarse nuestro Estado de derecho, lo que implica armonizar todo el sistema jurídico mexicano con estos nuevos paradigmas, por lo que a partir de la entrada en vigor de esta reforma comenzó en el país un proceso titánico de reconstrucción o reingeniería jurídica.⁸⁴

A partir de esta reforma, el sistema jurídico mexicano entró en una nueva dinámica de expansión protectora en la que, además de lo observado por las normas constitucionales, los tratados y los organismos internacionales jugarían un papel preponderante para brindar a la persona una mayor defensa de sus prerrogativas elementales. Los derechos humanos como guarda de la dignidad son ahora de manera expresa e indudable, la base sobre la cual debe erigirse la nación

⁸² Caballero Ochoa, José Luis, La Interpretación Conforme en el escenario Jurídico Mexicano. Algunas pautas para su aplicación a cinco años de la reforma Constitucional de 2011. Revista del centro de estudios constitucionales. 2019 https://www.sitios.scjn.gob.mx/cec/sites/default/files/publication/documents/2019-03/06_CABALLERO_REVISTA%20CEC_03.pdf.

⁸³ Castañeda, Mireya, El principio por persona, experiencias y expectativas, Comisión Nacional de Derechos humanos, México 2014.

⁸⁴ *Ibidem*, p.48. http://cedhj.org.mx/revista%20DF%20Debate/articulos/revista_No1/ARTICULO-1-2016.pdf.

y el parámetro de actuación de todos los servidores públicos, bajo los principios referidos.⁸⁵

A raíz de este análisis del contenido del artículo primero constitucional y sus principios, es de suma relevancia decir que, la tarea apenas comienza, pero en esta encomienda resulta de vital relevancia no sólo abocarse a la transformación del Derecho, sino que es menester preparar a la sociedad en una cultura de tolerancia, diversidad, paz y respeto por los derechos humanos, a fin de que pueda ser receptora de todos estos cambios de vanguardia, no sólo desde una postura pasiva y observante, sino desde la conciencia de ser parte activa en la conformación de una sociedad más justa y equitativa, corresponsable de su destino.⁸⁶

Conociendo cada uno de los principios de los derechos humanos, así como las obligaciones de las autoridades en el ámbito de su competencia, que se refiere a proteger, respetar, promover y garantizar los derechos humanos, se describe por tanto que los derechos humanos serán todos los contenidos en la constitución, en los tratados internacionales en los que México es parte y que se deberán aplicar en todos los campos del Derecho sin dejarlos excluidos por la materia de estudio de cada rama, en este caso, nuestra rama de estudio siendo el Derecho Fiscal, se deben reconocer los derechos humanos del contribuyente, tal como se ha descrito con anterioridad.

Por lo anterior, se debe realizar un estudio y mención de los principios de la materia tributaria, elevados a derechos humanos de acuerdo con lo convencional de estos, descritos en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos para la comprensión total de los derechos humanos y la manera en que estos son protegidos desde el rango constitucional.

⁸⁵ *Idem.*

⁸⁶ Derechos fundamentales a debate, Comisión Estatal de Derechos humanos Jalisco, Instituto de Investigación y capacitación en Derechos humanos, julio 2016.

2. ESTUDIO DEL ARTÍCULO 31 FRACCIÓN IV DE LA CONSTITUCIÓN Y DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES

Nos encontramos con el hecho de que en nuestra Constitución en su artículo 31 fracción IV se establece la obligación de contribuir por parte de los mexicanos. Esto se dice porque, así como se tienen derechos, también nacen las obligaciones que de esas obligaciones se originan los derechos propios de los contribuyentes, conocidos también como principios tributarios, pero que, sin duda, estos principios elevados a derechos humanos darán vida a la protección del contribuyente ante arbitrariedades de la autoridad.

Así, el citado artículo establece: “Son obligaciones de los mexicanos: IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como de los Estados, de la Ciudad de México y del Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”⁸⁷

Se puede considerar que el artículo se puede desglosar en los siguientes elementos siguiendo las ideas de Flores Zavala⁸⁸:

- Establece la obligación, para todo mexicano, de contribuir a los gastos públicos;
- Reconoce que las Entidades que tienen derecho a percibir contribuciones son la Federación, el Estado y el Municipio;
- Que el Estado y Municipio lo que pueden gravar es la residencia de la persona;
- Que las contribuciones (impuestos) se deben de establecer por medio de leyes;

⁸⁷ Artículo 31, fracción IV, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Constitución publicada en el Diario Oficial de la Federación el 5 de febrero de 1917, TEXTO VIGENTE Últimas reformas publicadas DOF 17-05-2021.

⁸⁸ Romero Jiménez, Jorge Arturo, Análisis de los elementos del artículo 31 frac IV de la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos. Revista electrónica trimestral de la facultad de derecho de la Universidad de la Salle Bajío, 2013. http://bajio.delasalle.edu.mx/delasalle/contenidos/revistas/derecho/numero_7/docentes_analisisdelos_elementos.html.

- Que se deben de establecer para cubrir los gastos públicos, y
- Que deben ser equitativos y proporcionales.

Respecto a estos elementos mencionados es oportuno hacer un breve análisis del último punto, estableciendo que estos impuestos deben ser equitativos y proporcionales, originando así la protección de los derechos de los contribuyentes, desde los derechos humanos procesales hasta la protección de estos a través de las distintas normas nacionales e internacionales.

Es muy clara la disposición, la Federación en ningún momento puede pretender establecer tributos que no tengan otro fin que cubrir el presupuesto, esto es satisfacer los gastos públicos de la Federación, de aquí nace entonces que la satisfacción de los gastos públicos no deberá dejar en estado de indefensión al contribuyente, por lo que estos deben ser pagos, de acuerdo con lo establecido en la ley.

Haciendo alusión a lo señalado por varios autores respecto a la proporcionalidad y equidad en las contribuciones, Ernesto Flores Zavala dice: No es posible separar las dos palabras, sino: Interpretar la expresión “proporcional y equitativa” como significado de justicia.⁸⁹

Lo que el constituyente pretendió expresar, fue que los impuestos sean justos para llegar a esta conclusión, tenemos en cuenta que esta expresión aparece por primera vez en el proyecto de Constitución de 1857, Art. 36 que dice: Es obligación de todo mexicano: defender la independencia, el territorio, el honor, los derechos y justos intereses de su patria y contribuir para los gastos públicos así de la Federación como del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.⁹⁰

Este artículo con la única modificación de suprimir la palabra “justo” anterior a “intereses”, fue aprobado en sesión del 26 de agosto de 1855 y seguramente la comisión de estudio, lo dividió en dos fracciones, que es como aparecen en el texto

⁸⁹ Flores Zavala, Ernesto, *Principios tributarios*.
http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/diaz_e_n/capitulo3.pdf

⁹⁰ Córdova Farciat, Pedro, *Subsidio para el empleo: derecho del trabajador*, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, México, 2017.

aprobado en definitiva con el número 31, quedando la obligación de contribuir a los gastos públicos, como fracción III y en la Constitución de 1917 como fracción IV, pero con la misma redacción.⁹¹

Sergio Francisco de la Garza⁹², opina: consideramos que la exigencia de la proporcionalidad y equidad que establece la fracción IV del art. 31 Constitucional es una justicia tributaria que en esta materia impera la justicia llamada distributiva, la cual tiene por objeto directo los bienes comunes que hay que repartir y por indirecto solamente las cargas, entre ellas los tributos.⁹³

En la distribución de las cargas, la justicia distributiva exige tratar a los iguales como iguales y a los desiguales como desiguales. Tal postulado no puede cumplirse si no es tomando en cuenta las distintas capacidades contributivas de los ciudadanos. El sistema más adecuado para las capacidades contributivas es el de los impuestos directos, que por su naturaleza pueden ser progresivos. Sin embargo, en los impuestos indirectos, que no pueden eliminarse de ningún sistema tributario, la distribución tiene que hacerse en forma proporcional.

Por otra parte, no se ha puesto suficiente énfasis en estos principios de la fracción IV del art. 31 que establece que es en la forma que establezcan las leyes donde debe encontrarse la proporcionalidad y equidad.

Sin embargo, la Suprema Corte ha contribuido a crear una mayor confusión sobre este problema, al decirnos en una sentencia que todo impuesto debe reunir los requisitos de proporcionalidad y equidad, ya que al hablar en plural da la impresión de que son dos los requisitos que debe satisfacer todo tributo para ser constitucional: el de proporcionalidad por un lado y el de equidad por otro.⁹⁴

⁹¹ Vázquez Flores, Valente, Inconstitucionalidad del artículo 271 de la Ley de Hacienda del estado de Nuevo León, Universidad autónoma de Nuevo León, 2003.

⁹² De la Garza, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano. ED. Porrúa. 10a . ed. México 1981.

⁹³ *Idem.*

⁹⁴ Carrasco, Derecho fiscal constitucional, https://cursos.clavijero.edu.mx/cursos/031_dfl/modulo1/tareas/documentos/DerechoFiscalCarrasco.pdf.

Atendiendo a la evolución que ha venido experimentando la legislación tributaria mexicana, bien puede sostenerse que son dos conceptos y no uno solo los que contienen las palabras ‘proporcional y equitativa’. Que un tributo sea proporcional, significa que comprenda por igual, de la misma manera a todos aquellos individuos que se encuentren colocados en la misma situación o circunstancia; que sea equitativa, significa que el impacto del tributo sea el mismo para todos los comprendidos en la misma situación ”.⁹⁵

En ese sentido estamos de acuerdo con lo que expresa Flores Zavala, situación que debe valorarse a mayor profundidad en la doctrina mexicana. Por su parte, la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha precisado en la tesis de rubro “Proporcionalidad y equidad tributarias establecidas en el artículo 31, fracción IV, constitucional.” que el principio de proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos, lo que significa que los tributos deben establecerse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los de medianos y reducidos ingresos.⁹⁶

De esta forma, nuestro más alto tribunal ha considerado que la proporcionalidad tributaria se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes, la cual debe ser gravada en forma diferenciada, conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto, no sólo en cantidad, sino también en lo que se refiere al mayor o menor sacrificio⁹⁷.

⁹⁵ Análisis comparativo de los principios de proporcionalidad y equidad con el de capacidad contributiva. http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/lfis/torres_a_le/capitulo2.pdf.

⁹⁶ Proporcionalidad y equidad tributarias establecidas en el artículo 31, fracción IV, constitucional. Una de las primeras jurisprudencias que emitió la SCJN sobre las garantías de proporcionalidad y equidad tributarias, publicada en el V Semanario Judicial de la Federación, 7a. época, volumen 187-192, primera parte, página 113.

⁹⁷ Amparo en revisión 217/2014, *Semanario Judicial y su Gaceta*, Décima Época, octubre de 2014.

Bajo este orden de ideas, se pone de manifiesto que el principio de proporcionalidad tributaria implica que los contribuyentes, en función de su respectiva capacidad contributiva, deben aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades, rendimientos o de la manifestación de riqueza que hubiere gravado el legislador para efectos de contribuir al gasto público.^{98 99}

Entre la capacidad contributiva y la capacidad económica prevalece una relación de interdependencia, la una presupone la existencia de la otra, pero no son términos sinónimos. Para que dicha aptitud contributiva se exteriorice debe haber un índice de riqueza manifestada por medio de ingresos, patrimonio o gasto un sustento económico, una riqueza disponible y sobre todo la riqueza debe ser efectiva, y no incidir sobre rendimientos inexistentes.¹⁰⁰

Por otra parte, es necesario reconocer que dentro de estas obligaciones nace un derecho humano que debe observarse con detenimiento en las leyes secundarias y en la propia constitución, este derecho no tiene una concepción establecida, ya que puede ser concebida de la forma en que la sociedad va evolucionando. El mínimo vital es el derecho humano que nace de estas obligaciones, siendo así, se debe definir este concepto, no teniendo uno en concreto, se pueden encontrar distintas formas de llamarlo; mínimo existencial, mínimo vital.

⁹⁸ Tesis: P./J. 109/99, *Semanario Judicial y su Gaceta*, Novena Época, Tomo: X, noviembre de 1999, p. 22.

⁹⁹ Es decir, al emplear este principio como derecho humano del contribuyente, en ningún momento se deberá violentar del desprendimiento de su patrimonio, toda vez que deberá ser proporcional a los ingresos que vaya generando, esto de acuerdo con lo dispuesto por las normas regulatorias de los tributos que se deben aportar.

¹⁰⁰ Tesis: P./J. 10/2003, *Semanario Judicial y su Gaceta*, Novena Época, Tomo: XVII, mayo de 2004, p. 144.

En palabras de Carmona Cuenca, el mínimo vital se refiere a la libre disposición de unos recursos económicos mínimos para hacer frente a las necesidades más perentorias del ser humano.¹⁰¹

En este mismo sentido, Gabriela Ríos Granados dice que el derecho al mínimo vital: “es el derecho que tiene cualquier ser humano a que se le respeten sus ingresos necesarios para su sobrevivencia es decir esos ingresos que se obtienen para alimentación su vivienda medicina educación por eso es tan importante que cualquier contribuyente tenga bien claro cuál es el componente de este derecho al mínimo existencial”.¹⁰²

Con este concepto, asimilamos la gran trascendencia que tiene este derecho humano en el Derecho Fiscal, siendo así que existe un desprendimiento del contribuyente de sus ingresos para cumplir con sus obligaciones, pero, deberá prevalecer sus derechos fundamentales con respecto a los principios de las obligaciones fiscales antes descritas, cumpliendo de manera interpretativa y practica con este derecho.

Ríos Granados expone que, a través de interpretación jurisprudencial en materia fiscal fue que se introdujo este derecho al mínimo vital o derecho al mínimo existencial por lo que, el Estado debe de proteger y proveer este derecho fundamental y por lo tanto la ley de impuesto sobre la renta debe de contemplar y se contempla en casos prácticos para el contribuyente, por ejemplo; aquellos que forman parte de las deducciones personales, es decir, gastos médicos, intereses reales por hipotecas, por créditos hipotecarios, gastos funerarios, gastos que tienen que ver con la persona.¹⁰³

¹⁰¹ Carmona Cuenca, Encarna, El derecho a un mínimo vital, Thomson Reuters, 2012. Obra del acervo jurídico de la biblioteca virtual del Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM.

¹⁰² Ríos Granados, Gabriela, el mínimo vital en el derecho fiscal, capsula jurídica, Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM, 2016. <https://www.juridicas.unam.mx/videoteca/evento/1263-derecho-al-minimo-vital-en-el-derecho-fiscal>.

¹⁰³ *Idem*.

En tanto, es necesario afirmar que, a raíz de las obligaciones del ciudadano mexicano, surge este derecho humano que es interpretado por la Suprema Corte en distintos criterios. Con base a esto, se citan rubros de las interpretaciones de jurisprudencia y tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Tesis: 1a. XCVIII/2007 Registro digital: 172546 Tomo XXV, mayo de 2007, página 792 Instancia: Primera Sala	<i>Derecho al mínimo vital. Constituye un límite frente al legislador en la imposición del tributo.</i>
Tesis: 1a. X/2009 Registro digital: 168160 Tomo XXIX, enero de 2009, página 547 Instancia: Primera Sala	<i>Derecho al mínimo vital. Su alcance en relación con el principio de generalidad tributaria.</i>
Tesis: 1a./J. 77/2011 Registro digital: 161233 Tomo XXXIV, agosto de 2011, página 118 Instancia: Primera Sala	<i>Proporcionalidad tributaria. El legislador cuenta con un margen amplio de configuración, al definir las tasas y tarifas.</i>
Tesis: P. IX/2013 (9a.) Tesis: P. IX/2013 (9a.) Libro 1, diciembre de 2013, Tomo I, página 141 Instancia: Pleno	<i>Renta. El respeto al derecho al mínimo vital implica considerar las características y condiciones particulares bajo las cuales se genera el ingreso de las personas, conforme a los diversos capítulos del título IV de la ley del impuesto relativo.</i>
Tesis: P. VIII/2013 (9a.) Registro digital: 159819 Libro 1, diciembre de 2013, Tomo I, página 138 Instancia: Pleno	<i>Derecho al mínimo vital. Sus alcances en materia tributaria.</i>

Tesis: P. VI/2013 (9a.) Registro digital: 159821 Libro 1, diciembre de 2013, Tomo I, página 135 Instancia: Pleno	<i>Derecho al mínimo vital. En el ámbito tributario, tiene fundamento en el artículo 31, fracción IV, de la constitución política de los estados unidos mexicanos.</i>
Tesis: P. X/2013 (9a.) Registro digital: 159822 Libro 1, diciembre de 2013, Tomo I, página 13 Instancia: Pleno	<i>Derecho al mínimo vital. El legislador cuenta con un margen de libre configuración en cuanto a los mecanismos que puede elegir para salvaguardarlo.</i>
Tesis: II.1o.9 A (10a.) Registro digital: 2009431 Libro 19, junio de 2015, Tomo III, página 2311 Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito	<i>Mínimo vital. Ese derecho es inaplicable en el procedimiento administrativo de ejecución, tratándose de personas jurídicas.</i>

Con estos criterios, se observa la interpretación otorgada al derecho humano al mínimo vital, de tal forma que es necesario su reconocimiento en la legislación tributaria de manera textual, promoviendo así, cumplimiento de las obligaciones de las autoridades con respecto a los derechos humanos.

El legislador, en ningún momento está autorizado para establecer cargas tributarias donde éstas no se manifiestan, de hacerlo, este se encuentra en el supuesto de violación a los derechos humanos al contribuyente, dejándolo en estado de penumbra sin posibilidad de recuperar su patrimonio al menos que se establezca una relación de conflicto entre ambas partes -autoridad-contribuyente.

Entonces, a través de este breve análisis del artículo 31 fracción IV, propio donde se establece la obligación del contribuyente se observa que, al existir derechos humanos, deben ser tratados de la misma manera que todos los

contenidos en la norma suprema tal como se indicaba con anterioridad, cumpliendo la autoridad con sus obligaciones otorgadas y ordenadas en la constitución.

Siguiendo con este orden de ideas, hemos analizado hasta el momento el artículo constitucional sobre los derechos humanos y el artículo 31 fracción IV propio de la materia fiscal y que contiene en él, derechos humanos, pero es necesario conocer la legalidad de estos y como se han aplicado los derechos.

Para eso, no estaría completo el estudio de los derechos humanos del contribuyente si no se expone los derechos que se deberán proteger de manera en que la ley disponga, así, se realiza un análisis de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, ley donde se establece la obligación de las autoridades fiscales a que protejan en mayor medida a los sujetos contribuyentes que se encuentren en supuesto de violación de estas prerrogativas.

3. ANÁLISIS DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES Y SUS MEDIOS DE DEFENSA CON RESPECTO A LA LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES

Con un esquema muy similar al de Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, promulgada en España el 26 de febrero de 1998, en México el 23 de junio de 2005 se publica en el Diario Oficial de la Federación el decreto la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, la cual inició su vigencia un mes después¹⁰⁴. Reconocía la exposición de motivos ejes primordiales y señalaba que las personas carecían de voluntad para cumplir su pago de impuestos y por ende existía divorcio entre el gobierno y el pueblo.

En ese contexto señalaba dicha exposición que los contribuyentes del Estado no encontraban razones para contribuir a los gastos públicos debido a la ineficiencia y la corrupción del sistema. Ante el cambio democrático que vivía el país, la gran

¹⁰⁴ Hernández-Barrena Gerardo, Ordóñez-Sánchez Sergio Gabriel, Hernández-Ortega Judith Andrea, La Ley Federal de los Derechos del Contribuyente en la Protección de los Derechos humanos, Universidad Autónoma de Puebla, Facultad de Contaduría Pública, Puebla, México, 2020.

preocupación era que el Estado mexicano fomentara el nacimiento y fortalecimiento de una cultura contributiva que permitiera la incorporación voluntaria y espontánea de los contribuyentes al Registro Federal de Contribuyentes, permitiendo igualmente la regularización efectiva de quienes ya se encontraban en ese padrón, pero que no se encontraban cumpliendo adecuadamente con sus obligaciones fiscales.¹⁰⁵

La Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes tutela los derechos del contribuyente ante los actos de las autoridades fiscales federales como son: SAT, IMSS, INFONAVIT, CONAGUA, ISSSTE y autoridades estatales coordinadas cuando cobran o determinan contribuciones federales (ISR, IVA, entre otros).¹⁰⁶ Es importante destacar que los artículos contenidos en esta Ley, son en su mayoría de carácter adjetivo como lo es el derecho a obtener copias certificadas de declaraciones, a no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante, a ser tratado con el debido respeto durante un procedimiento, y a ser oído en el trámite administrativo, entre otros, es decir, normas de procedimiento que protegen el correcto ejercicio de los derechos sustantivos.¹⁰⁷

Es una realidad que la autoridad fiscal, al ejecutar las facultades que el poder legislativo le otorga, en ocasiones realiza acciones de manera arbitraria en perjuicio de los derechos de los contribuyentes. Tomando en cuenta la presunción de

¹⁰⁵ *Idem.*

¹⁰⁶ Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, Ley Federal de los Derechos del Contribuyente Comentada, cuadernos institucionales, septiembre 2020.

¹⁰⁷ El contenido de la obra denominada; Ley federal de los derechos de los contribuyentes comentada, refleja la manera en que la ley regula cada uno de los derechos del contribuyente y cuáles son los mecanismos que tiene ante la arbitrariedad, dejando así ante la incertidumbre al contribuyente para buscar el medio idóneo para su defensa, por lo que cada uno de los derechos que se establecen reflejan desde los derechos plasmados constitucionalmente, referidos al debido proceso, que es aplicable a todo el mundo procesal del Derecho, así como los derechos que se originan de las obligaciones propias del contribuyente, por lo que es importante conocer los medios de defensa y los términos que establece la propia ley para la salvaguarda de los derechos constitucionales y fundamentales del contribuyente.

legalidad con la que cuenta la autoridad, muchas veces los contribuyentes dan por sentado que las actuaciones de las autoridades fiscales son con base en derecho y permiten estas acciones que transgreden sus derechos.

Por ello, encontramos preciso señalar en el siguiente listado los derechos reconocidos por la Constitución y detallados por la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, en su numeral 2º: Son derechos generales de los contribuyentes, de manera resumida, los siguientes:¹⁰⁸

1. Derecho a ser informado y asistido por las autoridades fiscales
2. Derecho a obtener, en su beneficio, las devoluciones de impuestos
3. Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte
4. Derecho a conocer la identidad de las autoridades fiscales
5. Derecho a obtener certificación y copia de las declaraciones presentadas por el contribuyente
6. Derecho a no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante
7. Derecho al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes que, de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, conozcan los servidores públicos
8. Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por los servidores públicos de la administración tributaria
9. Derecho a que las actuaciones de las autoridades fiscales que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que les resulte menos onerosa
10. Derecho a formular alegatos, presentar y ofrecer como pruebas documentos
11. Derecho a ser oído en el trámite administrativo

¹⁰⁸ Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, artículo 2. TEXTO VIGENTE Nueva Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2005, Cámara de diputados del H congreso de la unión.

12. Derecho a ser informado, al inicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales, sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que éstas se desarrollen en los plazos previstos en las leyes fiscales.
13. Derecho a corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las autoridades fiscales
14. Derecho a señalar en el juicio ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como domicilio para recibir notificaciones, el ubicado en cualquier parte del territorio nacional.

Los derechos de los contribuyentes antes precisados constituyen de manera enunciativa, más no limitativa, los derechos que se encuentran protegidos en favor de los contribuyentes y su relación jurídico-tributaria con la autoridad hacendaria, los cuales tiene la obligación de respetar. Por eso es imprescindible que los contribuyentes conozcan sus derechos y que estos sean ejercidos para que exista una relación de equidad legal entre las autoridades fiscales y los contribuyentes.

Como una obligación Constitucional, todos los mexicanos estamos obligados a contribuir para los gastos públicos de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, en ese sentido el artículo 5 del Código Fiscal de la Federación señala que corresponde a los contribuyentes determinarse las contribuciones a su cargo, es decir es la misma ley la que le permite al contribuyente determinar sus propios impuestos¹⁰⁹, sin embargo cuando las autoridades fiscales observan algún indicio de que dicho contribuyente no ha cumplido correctamente con sus obligaciones fiscales o bien omitió cumplir alguna de ellas, ejercen entonces sus facultades de comprobación contempladas en el artículo del citado código, para ello es necesario que las autoridades fiscales den a conocer y respeten los derechos de

¹⁰⁹ *Ibidem*, p.55.

http://www.web.facpya.uanl.mx/vinculategica/Vinculategica6_2/70_Hernandez_Ordo%C3%B1ez_Hernandez.pdf, consultado abril 2021.

los contribuyentes contemplados precisamente en la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.¹¹⁰

De manera genérica, una vez explicados los derechos de los contribuyentes, se deben tener fijos los objetivos que plantea la Ley¹¹¹, por lo que, los objetivos que persigue la ley, los podemos resumir en cinco puntos fundamentales:

1) Reconocer y enunciar de manera sencilla los principales derechos y garantías de los contribuyentes en sus relaciones con la Administración Tributaria.

2) Permitir y promover la incorporación de los contribuyentes, personas físicas, al padrón tributario.

3) Garantizar a los contribuyentes que ya se encuentran inscritos y que son objeto de auditorías por parte de la Secretaría de Hacienda, la posibilidad de regularizarse de manera definitiva, mediante un acuerdo previo con la autoridad fiscal que los autorice para corregir su situación fiscal

4) Sancionar a la autoridad hacendaria con la negativa ficta (no determinación de contribución omitida) si en los nuevos plazos legales, para hacer valer sus facultades comprobatorias o emitir la resolución determinante del crédito, no lo hace.

5) Garantizar a los contribuyentes una multa mínima por la omisión en el pago de sus impuestos.¹¹²

En materia de derechos humanos como se comentó, la reforma del 2011 a nuestra Constitución estableció un cambio radical acorde a las exigencias internacionales, tanto así que se puede asegurar que el concepto pro-persona, es

¹¹⁰ Ley que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2005 y misma que a la fecha no ha sufrido modificaciones; sin embargo, a nivel constitucional se suscitó un cambio radical en el Diario Oficial de la Federación el 10 de junio del 2011 en materia de Derechos humanos.

¹¹¹ Camacho Fuerte, Raúl, comentarios a la ley federal de los derechos del contribuyente 2018, grupo Tegra, México, 2017.

¹¹² *Idem*.

garantizado por el artículo 1 de nuestra carta magna. Sin embargo, aun con ello y con la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, consideramos que, en materia contributiva, aún hay mucho que hacer, ya que las actuaciones de las autoridades no siempre se apegan, ni a la citada ley ni promueven, garantizan y respetan los derechos humanos.

Como se ha podido observar los derechos que se observan en la Ley Federal solo garantizan una buena relación entre autoridades y contribuyentes, no así una protección a los derechos humanos, a su vida digna y a su economía.¹¹³

Por lo anteriormente expuesto, el contribuyente debe gozar de protección jurídica y las normas deben interpretarse de manera que garanticen el respeto a su persona, a su actividad, a su economía y que certifiquen su orientación y asesoría fiscal en apego siempre a nuestra Constitución y a las leyes que emanen de ella. Siendo entonces que se deben considerar los derechos fundamentales de los contribuyentes como prerrogativas que deben ser en cuenta en la relación estado-contribuyente, para que la protección de este último sea efectiva en cuanto a su garantía constitucional dispuesta en el artículo primero.

De lo analizado hasta el momento, nos percatamos que existe un catálogo amplio de derechos que deben ser acatados por las autoridades para que cumplan con sus obligaciones constitucionales, además, se debe conocer la forma en que se garantizan estos derechos a través del juicio de amparo, que es garante de protección en contra de actos contrarios a la parte dogmática de la constitución y la manera en que se concibe en la propia ley de amparo.

4. ANÁLISIS DEL JUICIO DE AMPARO Y APLICACIÓN DE LA LEY DE AMPARO EN LA PROTECCIÓN DEL CONTRIBUYENTE

La materia tributaria como se ha comentado al inicio requiere de un tratamiento especial y técnico que se ha de precisar en mayor detalle que otras

¹¹³ Sánchez Vázquez, Rafael, *Derechos humanos, seguridad humana, igualdad y equidad de género*, Comisión Nacional de los Derechos humanos, México, 2018.

materias. De esto, se precisa que es fundamental presentar medios de defensa que protejan y se considere una posible reparación del daño causado a un derecho humano del contribuyente, es así que se debe tener presente el juicio de amparo, debe proteger a los individuos en general, incluyendo a las personas contribuyentes en cuando a su característica y que se encuentren en violación de los derechos establecidos en la constitución tanto en su artículo primero como en el propio que regula la materia tributaria.

El juicio de amparo se trata de un medio de defensa por medio del cual una persona acude ante un órgano judicial para reclamar el acto u omisión de una autoridad que viola derechos humanos reconocidos en nuestra Constitución. También procede contra las leyes o reglamentos cuando el gobernado siente vulnerados sus derechos humanos respecto del contenido de dichas normas.¹¹⁴

Es importante tener en cuenta que lo primero que se presenta es la demanda de amparo indirecto. Artículo 108. - La demanda de amparo indirecto deberá formularse por escrito, en la que se expresarán¹¹⁵:

I. El nombre y domicilio del quejoso y de quien promueve en su nombre.¹¹⁶ En caso por supuesto de tratarse de una persona moral, o que obre la comparecencia por medio de representante habrá de acompañarse con la correspondiente copia certificada o testimonio que acredite la personalidad y la representación con la que se ostenta, así como los alcances de esta para efectos de legitimación procesal.

II. El nombre y domicilio del tercero perjudicado. Si lo hay o no y de haberlo la ubicación de su domicilio. Se puede protestar que se desconoce para lo que el

¹¹⁴ Tipos de mecanismos de defensa, <https://loftonsc.com/contabilidad-contable-fiscal/defensa-fiscal/> consultado febrero 2022.

¹¹⁵ Ley de Amparo, Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Nueva Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2013 texto vigente, Última reforma publicada DOF 15-06-2018.

¹¹⁶ Artículo 108, del amparo indirecto, Ley de Amparo, Reglamentaria de los Artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

tribunal hará una búsqueda de este tercero perjudicado de existir para solicitar su comparecencia.

III. La autoridad o autoridades responsables; el quejoso deberá señalar a los titulares de los órganos de Estado a los que la ley encomiende su promulgación, cuando se trate de amparos contra leyes; esta fracción prácticamente se explica por si sola, pero es importante realizar énfasis en la posibilidad de encontrar autoridades ejecutorias para solicitar la suspensión, puesto que la ejecución en un acto que requiriese suspensión decididamente afectaría la esfera jurídica del quejoso innecesariamente.

IV. La ley o acto que de cada autoridad se reclame; el quejoso manifestará, bajo protesta de decir verdad, cuáles son los hechos o abstenciones que le constan y que constituyen antecedentes del acto reclamado o fundamentos de los conceptos de violación. Para la admisión a trámite esta manifestación se basa en la posibilidad de que los antecedentes a la demanda de amparo demuestren la existencia de interés y del posible concepto de violación para la admisión a trámite de la demanda.

V. Los preceptos constitucionales que contengan las garantías individuales que el quejoso estime violadas, así como el concepto o conceptos de las violaciones, si el amparo se pide con fundamento en la fracción I del artículo 1 o. de esta ley.

VI. Si el amparo se promueve con fundamento en la fracción II del artículo 1 de esta Ley, deberá precisarse la facultad reservada a los Estados que haya sido invadida por la autoridad federal, y si el amparo se promueve con apoyo en la fracción III de dicho artículo, se señalará el precepto de la Constitución General de la República que contenga la facultad de la autoridad federal que haya sido vulnerada o restringida.

Como se observa de las anteriores fracciones se debe contener en ella los conceptos de violaciones para hacer valer su demanda ante la autoridad para efectos de darle trámite y no desecharse, o su procedencia que acredite, en el caso de la fracción II del artículo primero de la ley de amparo que sirve para la protección

de los derechos humanos que, en caso de la materia tributaria puede acontecer en materia de contribuciones y atribuciones de los estados y la Federación relacionado con la fracción IV del artículo 31 constitucional.¹¹⁷

Actualmente, el juicio de amparo contra leyes tributarias es procedente cuando se vulneren derechos fundamentales de los contribuyentes -capacidad contributiva, igualdad tributaria, reserva de ley, y destino del gasto público- establecidos en el del artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal. Este mecanismo se instituyó como el juicio de amparo. Sin embargo, la aparición del amparo en materia fiscal demoró varios años más.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, en la época del ministro Ignacio L. Vallarta –influenciado notoriamente por la postura de la Suprema Corte de Justicia de los Estados Unidos de Norteamérica y su entonces presidente John Marshall- consideraba que el único poder legitimado para interpretar las normas tributarias era el legislativo y no el jurisdiccional, atendiendo a la división de poderes y argumentando que han sido los ciudadanos quienes otorgaron su voto de confianza a los legisladores en las elecciones populares; en dado caso que éstos impusieran impuestos ruinosos, estaría en los ciudadanos no reelegirlos como sus representantes.¹¹⁸

Por otra parte, en cuanto al tema del amparo y su protección efectiva de derechos humanos, la suprema corte establece criterios sobre la tutela efectiva: Tutela judicial efectiva. la interpretación conforme del artículo 182 in fine de la ley de amparo, conlleva resolver integralmente el juicio de amparo directo principal y adhesivo.¹¹⁹

¹¹⁷ *Ibidem*, p.60.

¹¹⁸ Díaz Madrigal, Ivonne Nohemí, Análisis a la propuesta de reforma a la ley de amparo en materia de leyes fiscales, Tesis seleccionada del Curso de Justicia Fiscal y Administrativa 2010. <https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/analisisalapropuestadeleydeamparo.pdf>. Consultado febrero 2021.

¹¹⁹ Tesis: II.2o.T. J/2 L (10a.), Registro digital: 2023424, Fuente: Semanario Judicial de la Federación. Undécima época. Esta tesis se publicó el viernes 06 de agosto de 2021 a las 10:14

Es esta jurisprudencia se establece que las leyes deben ser interpretadas con base en los principios constitucionales, entendidos éstos como las prescripciones esenciales que, de manera expresa o tácita, están contenidos en la Carta Magna, de tal manera que en la interpretación se elija la que mejor se ajuste a lo dispuesto en la Constitución General; ello, a efecto de permitir la efectividad de los derechos humanos reconocidos en aquélla. Con base a la exigencia en el cumplimiento obligatorio de la jurisprudencia, se refiere entonces, a cualquier estudio del derecho, por tanto, en el derecho fiscal repercute este mismo sentido por lo que, el juicio de amparo deberá en todo tiempo, establecer como prioridad la defensa de los derechos humanos.

Observando de lo anterior que para el caso mexicano, el amparo fiscal sigue en desarrollo al no observarse una efectividad en el reconocimiento de los derechos del contribuyente ya descritos, así, realizado el análisis en cuanto a la aplicación del amparo en cuanto a la violaciones de los derechos del contribuyente, resta observar la práctica del juicio de amparo en México y la manera en que este se aplica como medio de defensa ya sea a favor o en sentido negativo de los contribuyentes, por lo tanto, se realiza de manera precisa y sucinta un esbozo de los medios de defensa, su forma de aplicación y cuando son considerados para la protección de derechos humanos de los contribuyentes.

horas en el Semanario Judicial de la Federación y, por ende, se considera de aplicación obligatoria a partir del lunes 09 de agosto de 2021, para los efectos previstos en el punto noveno del Acuerdo General Plenario 1/2021.

CAPÍTULO III

APLICACIÓN DEL JUICIO DE AMPARO COMO MEDIO DE DEFENSA

PROTECTOR DE DERECHOS HUMANOS DE LOS CONTRIBUYENTES EN

MÉXICO

1. VIOLACIONES DE DERECHOS HUMANOS POR PARTE DE LAS AUTORIDADES EN MÉXICO

Históricamente los contribuyentes no tenían derechos, esto se refleja en capítulos anteriores; la forma en que el poder se ejercía era a través de los tributos, esto representaba que los ciudadanos eran súbditos del poderoso, es decir, estos se atenían a lo que el soberano establecía en sus ordenamientos.

Con la llegada del Estado de derecho, a partir de la Revolución Francesa se cambia el paradigma, ya no existen súbditos (aunque conservan la obligación de pago), sino se les considera contribuyentes, pues ayudan al bienestar social y al gasto público, a partir de la segunda mitad del siglo XIX los causantes empiezan a adquirir derechos; en el XX se van consolidando.¹²⁰

En México, actualmente los derechos del contribuyente están en una etapa crítica, necesitan ser reivindicados y postulados. La autoridad hacendaria tiene el prejuicio o asume que el causante es un evasor, siendo que por mandato de ley debe presumirse con antelación la buena fe del contribuyente¹²¹, además, es importante señalar la trascendencia que tiene el conocer los tipos de violaciones a los derechos que se han descrito con anterioridad y como se han tratado de proteger mediante las garantías otorgadas en el ordenamiento constitucional y legal de la materia.

En tanto, para conocer cómo se protegen los derechos humanos se debe conocer cómo se violentan y como los propios medios de defensa garantizan o no una efectiva protección de estos derechos, tal es el caso del juicio de amparo, que

¹²⁰ Fiscal contable, Contribuyentes, ¿con Derechos humanos?, 2012, <https://idconline.mx/fiscal/2012/07/06/contribuyentes-con-derechos-humanos> consultado agosto 2021.

¹²¹ *Idem*.

si bien, es el principal protector de derechos humanos y garantiza el acceso a una verdadera justicia con visión de hacer cumplir la norma de acuerdo a las necesidades sociales, puede carecer o no de efectividad en cuanto este es analizado desde el plano de las autoridades fiscales.

Ahora bien, dentro del estudio de violaciones de derechos al contribuyente, es menester conocer algunos casos que se vinculan directamente con el tema desde la visión interna como la internacional.

En México existe gran oportunidad de activar¹²² los medios de defensa del contribuyente ya que existen múltiples violaciones de derechos humanos que, aunque no se especifica de manera directa el concepto al derecho fiscal, si se reconoce por la forma de contribuir y la repercusión que esta tiene en el contribuyente.

Asimismo, cuando se aborda el tema de los derechos humanos del contribuyente en una esfera internacional derivada de la convencionalidad, se encuentra ante una comparativa interesante y muy semejante con algunos países, siempre anteponiendo los intereses del contribuyente. En este aspecto, al conocer los derechos del contribuyente y reconocerlos desde la Convención Americana de Derechos Humanos; España es de los países con similitud en protección de los derechos tributarios y fiscales de acuerdo con el Convenio Europeo de Derechos Humanos¹²³ derivados de la Convención Americana con México.

En este sentido, la línea sostenida respecto de los procedimientos tributarios en España contrasta con el alcance del derecho a un proceso justo o equitativo en otros ámbitos. Así, por ejemplo, la redacción del artículo 8 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, empleando términos similares al artículo 6

¹²² Cuando se habla de activar medios de defensa se refiere a la forma de que los medios de defensa cobran vida, es decir, que estos comienzan su funcionamiento y tienen una función, en este caso la búsqueda de una resolución favorable para con el sujeto que active un medio de defensa.

¹²³ La Convención Europea de Derechos humanos fue firmada en Roma el 4 de noviembre de 1950, y entró en vigor el 3 de septiembre de 1953. Dicho Convenio fue elaborado con la finalidad de salvaguardar los Derechos humanos y las libertades fundamentales de las personas de los Estados europeos miembros del acuerdo. <https://www.cndh.org.mx/index.php/noticia/entra-en-vigor-la-convencion-europea-de-los-derechos-humanos> consultado julio 2021.

del Convenio Europeo de Derechos Humanos, reconoce el derecho a un proceso justo en la determinación de los derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter, protegiendo pues a los obligados tributarios que se ven en la necesidad de plantear su reclamación frente a la Hacienda Pública ante los Tribunales de Justicia.

Con base a lo anterior, el alcance del artículo 6.1 CEDH, afirmándose, por parte de García Caracuel¹²⁴, que en los litigios en los que los intereses patrimoniales de un individuo se vean directamente afectados por una intervención del Estado, siempre y cuando dicha injerencia no proceda de poderes discrecionales, deberían considerarse susceptibles de la protección del artículo 6.1 CEDH.¹²⁵

En cuanto a la materia fiscal y las obligaciones tributarias, no hay duda de que las mismas tienen consecuencias directas e importantes sobre los intereses patrimoniales de los contribuyentes. Igualmente, el establecimiento de dichas obligaciones en la estructura de nuestra sociedad democrática se realiza a través de disposiciones legales y no mediante un poder discrecional de la administración. Teniendo en cuenta estas circunstancias, podemos entender que los efectos patrimoniales derivados de las obligaciones tributarias son lo suficientemente significativos como para admitir la aplicación del artículo 6.1 a la materia fiscal”.¹²⁶

La normativa tributaria ofrece ejemplos de instituciones que, cuando menos, nos pueden generar dudas en cuanto a si inciden o no en la esfera privada del contribuyente. A título de ejemplo, piénsese en las relaciones entre particulares resultantes del tributo (artículo 24 Ley General Tributaria Española)¹²⁷, es decir, aquellas que tienen por objeto una prestación de naturaleza tributaria exigible entre

¹²⁴ García Caracuel, M. La influencia del Convenio Europeo de Derechos Humanos en el Derecho tributario, Civitas, Revista Española de Derecho Financiero, nº 133. 2007.

¹²⁵ Díaz Ravn, Nicolás, Fiscalidad y Derechos humanos, análisis del sistema tributario español desde el punto de vista del convenio europeo de Derechos humanos, Corte Interamericana de Derechos humanos, <https://www.corteidh.or.cr/tablas/r38085.pdf>.

¹²⁶ *Idem*.

¹²⁷ Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. «BOE» núm. 302, de 18/12/2003. Entrada en vigor: 01/07/2004 <https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>.

obligados tributarios y que incluyen, entre otras, los actos de repercusión, de retención o de ingreso a cuenta, la emisión de facturas.

En cuanto al mínimo personal y familiar, que se define como la parte de la base liquidable que, por destinarse a satisfacer las necesidades básicas personales y familiares del contribuyente, no se somete a tributación, es decir, no se aplica la ley de manera pública para dejar sin subsistencia al contribuyente¹²⁸, en este caso, no se está ante una aplicación equitativa de los impuestos, dejando de esta forma una inaplicación legal y privada del monto del mínimo vital en España por lo que las cuantías son mínimas y muchas veces no satisfacen las necesidades más básicas (alimento, ropa, vivienda...) del contribuyente o sus familiares.¹²⁹

Ahora bien, quien ha iniciado este proceso de defensa de los derechos fundamentales de los contribuyentes en México es la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, quien al emitir las recomendaciones 03/2011 y 04/2011¹³⁰, en materia de condonación de multas, en las que se denunció la violación a los derechos fundamentales de los contribuyentes por parte de las autoridades fiscales quienes negaron la condonación de multas con fundamento en su facultad discrecional y éste como único argumento en forma genérica¹³¹, lo que en opinión de la PRODECON las autoridades fiscales no apreciaron correctamente ni los hechos ni los ajustaron a las reglas de la lógica y la razón, en atención a las específicas circunstancias de cada caso presentado y a las causas que originaron la imposición de las sanciones, desconociendo nuestro Estado de derecho.¹³²

¹²⁸ Agencia Tributaria, Mínimo personal y familiar, Ministerio de Hacienda y Función Pública, Gobierno de España, https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/Ayuda/17Presentacion/100/8_5_1.shtml.

¹²⁹ *Ibidem*, p. 65.

¹³⁰ Los derechos fundamentales y la condonación de multas fiscales, recomendaciones 3/2011 4/2011, Procuraduría de la defensa del contribuyente.

¹³¹ Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes comentada, Prodecon. https://www.prodecon.gob.mx/Documentos/librosprodecon/ley_federal.pdf.

¹³² Vela Peón, Antonio Alberto, Derechos humanos y su Tributación en México, Ponencia presentada el día 24 de julio de 2012 en la XXII Semana Fiscal: "Las implicaciones, interpretación y aplicación de la legislación fiscal actual" en la sede del Colegio de Contadores Públicos de México.

Sin embargo, no es la forma en que actúa el ombudsman tributario frente al arbitrio y actuación al margen de la ley de la autoridad fiscal, sino que lo rescatable de este criterio jurídico es que menciona unos de los principios rectores de los derechos fundamentales, al señalar: “se realice una ponderación de los derechos fundamentales de la contribuyente...a fin de que se genere el mayor beneficio y evitar una afectación en sus recursos materiales necesarios para subsistir digna y autónomamente dadas las características de la contribuyente... [cumpliendo así] ... con lo ordenado por el artículo 1o. constitucional promoviendo, respetando, protegiendo y garantizando los derechos humanos de la contribuyente de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad.”¹³³

En una recomendación más reciente –la número 17/2012, de fecha cinco de julio de 2012–, relativa al embargo ejecutado a una cuenta bancaria del contribuyente en la que se le deposita su pensión del IMSS, en contravención a lo establecido en el artículo 157, fracción XI, del Código Fiscal de la Federación, la PRODECON funda su actuación en los tres primeros párrafos del artículo 1o. constitucional, además cita diversos artículos y numerales de diversos instrumentos internacionales, como son la Declaración Universal de Derechos humanos, la Declaración Americana de los Derechos y Deberes del Hombre y el Protocolo de San Salvador, referentes todos ellos al derecho de seguridad social de las personas¹³⁴, para concluir que existe una “grave” violación a los “derechos humanos fundamentales” del contribuyente en sus derechos fundamentales de legalidad,

¹³³ *Idem.*

¹³⁴ Recomendación 17/2012 Prodecon/op/0583/2012 procuraduría de la defensa del contribuyente expediente: 726-I-QR-252/2012-B siendo esta de carácter obligatoria mencionando en la parte resolutive de la recomendación lo siguiente: por la gravedad del caso que implica violación a Derechos humanos fundamentales se apercibe a la autoridad de que no aceptar la presente recomendación y sus medidas correctivas se dará vista al órgano interno de control para que inicie el procedimiento de responsabilidad administrativa que corresponda. Afirmando que lo que se protegen son los Derechos humanos de los contribuyentes de manera integral en cuanto a lo dispuesto en la norma constitucional y bloque de convencionalidad.

seguridad jurídica y social, así como del mínimo vital, actuando incluso como un organismo de protección de derechos humanos a que se refiere el apartado B del artículo 102 constitucional como si tuviera la misma naturaleza de la Comisión Nacional de los Derechos Humanos (CNDH).¹³⁵

Por lo que se refiere a los tribunales federales, éstos han continuado con la labor de defender los derechos fundamentales de los gobernados para brindar una justicia digna, después del importante precedente –caso Radilla Pacheco– que pronunció la SCJN¹³⁶, entre los que se pueden citar la ejecutoria del amparo directo 505/2009¹³⁷, resuelto por el Cuarto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, a través del cual se analizó el tema del derecho fundamental de acceso a la justicia utilizando criterios de la CIDH relativo al artículo 25 del Pacto de San José para conceder el amparo y protección de la justicia federal en contra de una sentencia de una Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

¹³⁵ *Idem*.

¹³⁶ Seguimiento de Asuntos Resueltos por el Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, VARIOS 912/2010. "Caso Rosendo Radilla Pacheco"-Relevancia-Determinar cuáles son las obligaciones concretas que corresponden al Poder Judicial de la Federación y la forma de instrumentarlas, establecidas en la sentencia emitida por la Corte Interamericana de Derechos humanos en el caso Rosendo Radilla Pacheco vs Estados Unidos Mexicanos.

¹³⁷ Amparo Directo: D.A. 505/2009. Autoridad Responsable- "Pleno de la Tercera Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa." Acto Reclamado.- "Resolución del veinte de enero de dos mil nueve, dictada en el expediente 31967/07-17-03-4, por el cual la responsable sobreseyó el juicio, considerando como competente para conocer de mi reclamo, a la autoridad laboral" En la demanda de garantías se estimaron violados los artículos 14, 16 y 17 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y se tuvo como tercero perjudicado al titular del Dirección de Seguridad Social, Civil y Militar, de la Dirección General Adjunta de Estrategia y Política Presupuestaria de la Unidad de Política y Control Presupuestario, de la Subsecretaría de Egresos de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, quien fue emplazado al juicio de garantías, según constancia de notificación que obra a foja 70 del expediente de origen. Este amparo con resolución positiva, amparando a la persona agraviada.

El 14 de marzo de 2012, el Primer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Sexto Circuito, al resolver el amparo directo número 4/2012 de la señora Begoña Isabel Pandal Fernández, señaló que conforme al artículo 1o. constitucional se permite incorporar al ordenamiento jurídico mexicano los derechos de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, entre los que destaca el relativo al acceso a recursos efectivos que garanticen el derecho a la protección judicial (art. 25 de la Convención).¹³⁸

En este asunto, se juzgó la forma inexacta en que la autoridad fiscal asentó en el acto notificado al contribuyente la vía para promover el juicio de nulidad, ya que señaló que disponía del término de 45 días que prevé el artículo 13 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, relativo al procedimiento ordinario, cuando la vía procedente era la sumaria dado el importe de la resolución en cuestión, por lo que, sentenció que si conforme el artículo 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente existe la obligación de las autoridades fiscales de indicar el medio de defensa y el término con que cuenta para la interposición de éstos, así como las consecuencias en caso de omisión de tal señalamiento.

El tribunal concluyó que el derecho que le asiste al contribuyente y que debe prevalecer es el que más le beneficie en relación con la tutela del derecho fundamental de protección judicial.¹³⁹

Esto conlleva a la mención de una tesis aislada que a su rubro dice: “Tutela judicial efectiva. para garantizar ese derecho en el juicio de amparo en el que se reclamen actos de algún organismo de seguridad social que afecten o puedan afectar gravemente la salud del quejoso, el juzgador debe asegurarse de que éste cuente con asistencia jurídica debida y oportuna”.

¹³⁸ *Ibidem*, p. 68.

¹³⁹ Con respecto a la fundamentación de la protección judicial, independientemente de la protección constitucional, la Convención Interamericana de los Derechos humanos, en sus artículos 8 y 25, establece la protección judicial para las personas, en la cual se dispone que se protegen los derechos al acceso a la justicia cualquiera que sea la naturaleza del conflicto.

En tanto, la tutela judicial deberá estar presente en cualquier ámbito del derecho, a mención la tesis citada menciona sobre la protección al derecho a la salud, por lo que, el juzgador de amparo debe emprender acciones para asegurarse de que cuente con asistencia jurídica; en primer lugar, porque al estar en presencia de actos como la negativa a proporcionar atención médica o a suministrar medicamentos, esa situación debe resolverse prioritariamente y, en segundo término, porque si se promueve juicio de amparo indirecto sin asesoría jurídica y existen las condiciones que justifiquen el deber de designar un abogado.¹⁴⁰

Lo anterior, incluso dio lugar a la tesis cuya voz es la siguiente: “Derecho humano de protección judicial previsto en el artículo 25 de la convención americana sobre Derechos humanos. con el objeto de tutelarlos y a partir de una interpretación pro personae o pro homine del artículo 23 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, el término para promover el juicio contencioso administrativo federal en la vía sumaria, debe duplicarse si la autoridad fiscal informa inexactamente al contribuyente, en la resolución que le notifica, que dispone del diverso relativo a la vía ordinaria”.¹⁴¹

Con lo anterior, queda demostrado que es indudable que se han incorporado similares derechos a los ya reconocidos con anterioridad en el Estado mexicano, pero lo más valioso es que se han enriquecido los nuevos criterios jurídicos en esta materia a nuestro acervo jurídico que estamos ahora obligados a conocer para la defensa de los derechos de los contribuyentes.

Es entonces que se logra comprender la forma en que la constitución y leyes internas conjuntamente trabajan para el intento de adaptarse a lo establecido para el cumplimiento de la ley y además se conlleva una protección al contribuyente y demostrando aquí varios aspectos como lo son: la obligación de las autoridades a

¹⁴⁰ Tesis: V.1o.P.A.13 A (10a.), Registro digital: 2022255, decima época, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 79, octubre de 2020, Tomo III, página 1938. Esta tesis se publicó el viernes 16 de octubre de 2020 a las 10:26 horas en el Semanario Judicial de la Federación.

¹⁴¹ Tesis número VI.1o.A.19 A, localizable en VII-2/SJFG-201204 (10a.), p. 1724.

cumplir con lo establecido en la constitución, al reconocimiento de los derechos humanos de los contribuyentes derivados de las distintas normas, la convencionalidad y el derecho internacional que sin duda, ha llevado a una comprensión del derecho fiscal y derechos humanos.

2. CAUSAS DE LA ACTIVACIÓN DE LOS MEDIOS DE DEFENSA Y APLICACIÓN DEL JUICIO DE AMPARO EN MÉXICO

Es importante conocer las causas por las que el contribuyente entra en la búsqueda de una defensa y protección de sus derechos humanos, si bien, los medios de defensa comienzan a tener vigencia en el momento que los sujetos hacen reclamo de sus derechos, también resulta necesario analizar la forma en que estos tienen o no una efectividad legal, como se ha mencionado, el juicio de amparo es conocido como un juicio de revisión constitucional e instrumento de defensa contra actos y normas de la autoridad, funge como un medio de protección de la constitución y los derechos fundamentales en ella consignada, así como un eficaz instrumento jurídico que permite ampliar nuestro sistema por vía de las jurisprudencias que constituye.¹⁴²

Para poder acudir a este tipo de medio de defensa, es imprescindible determinar la naturaleza del acto de autoridad que se vaya a combatir, con la finalidad de que el resultado del juicio sea exitoso y por sobre todas las cosas, evitar que desde un inicio la demanda vaya a ser desechada o sobreseída. Para ello, es necesario analizar las características de este medio de defensa ya descrito con anterioridad, ante esto, se encontrará desde el inicio de la activación con un respeto a los derechos humanos.

El amparo sin duda sirve para evitar abusos del gobierno en todos sus niveles; en un país que ha tenido gobernantes tan arbitrarios, se entiende el porqué

¹⁴² El amparo en materia fiscal, <https://repositorio.tec.mx/ortec/bitstream/handle/11285/631873/33068001106112.pdf?sequence=1&isAllowed=y#:~:text=Se%20trata%20del%20amparo%2C%20que,nuestro%20sistema%20por%20v%C3%ADa%20de> consultado septiembre 2021.

de su surgimiento y el hecho de defenderlo como una figura importante para los ciudadanos mexicanos. Sin embargo, ha llevado a una justicia particularmente complicada en la que las incidencias procesales se multiplican.¹⁴³

Además, otro de los puntos relevantes del amparo es que, cuando el Poder Judicial define la constitucionalidad de las leyes, y lo hace con gran nivel de detalle, una parte significativa de la política tributaria se fue trasladando del Poder Legislativo al Judicial y, en última instancia, a la SCJN. Esto implica problemas de representatividad importantes, al no ser la Corte un cuerpo electo, además de inundar de asuntos fiscales a un Poder Judicial que no es barato.¹⁴⁴

La Corte podría estar más activa en temas de derechos fundamentales y responder con más celeridad a los que ya tiene, si no tuviera que utilizar parte importante de sus esfuerzos en los temas tributarios y, sobre todo, verificar el cumplimiento normativo para una efectividad en la aplicación del juicio de amparo cuando se vulneran derechos humanos.

Para la observancia total de la aplicación de este juicio de amparo, es importante destacar los problemas que se encuentran ante la búsqueda de la efectividad para la protección de derechos humanos, esto con aras de visualizar los problemas que accionan los medios de defensa para cada pagador de impuesto sujeto ante posibles arbitrariedades.

3. PRINCIPALES PROBLEMAS PARA LA EFECTIVIDAD DEL JUICIO DE AMPARO COMO MEDIO DE DEFENSA

El exceso y complejidad del marco legal y regulatorio en materia fiscal federal, contribuye también a complicar el funcionamiento adecuado del sistema tributario, al ocasionar discrepancias en su interpretación entre sus actores (contribuyentes, asesores o especialistas fiscales, autoridades fiscales federales,

¹⁴³ Elizondo Mayer-Serra, Carlos, Artículo La industria del amparo fiscal *The Industry of the Writ of Amparo*, Polít. gob vol.16 no.2 Ciudad de México ene. 2009.

¹⁴⁴ *Idem*.

así como por los tribunales federales que tienen competencia en la materia). Tal situación ocasiona efectos importantes en la actividad económica en su conjunto, como una baja recaudación respecto de otras economías con nivel de desarrollo similar al nuestro, cargas administrativas excesivas, disminución de competitividad del sector productivo y daño en la legitimidad del Estado.¹⁴⁵

De acuerdo con el Banco Mundial, basado en los resultados de su reporte "*Doing Business 2019*", en México se emplean 240 horas al año para el pago de impuestos, en comparación con 150 horas en promedio en los países que pertenecen a la OCDE.^{146 147}

También es importante destacar que persiste un problema de no pago de contribuciones por parte de los sujetos pasivos, propiciado entre otros factores, por el hecho de que una parte considerable de la actividad económica del país se desarrolla al margen del sistema tributario, dentro de lo que se conoce comúnmente como economía informal. Para dimensionar la informalidad, la Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo (ENOE) que realiza el INEGI, reporta al cierre del segundo trimestre de 2019 que la Población Económicamente Activa (PEA) ocupada, asciende a 56.9 millones de personas, de las cuales 30.9 millones (que representa el 56.3% del total nacional) se encuentran en la informalidad.¹⁴⁸

Esto implica que son personas laboralmente vulnerables, por la naturaleza de la unidad económica para la que trabajan, cuyo vínculo o dependencia laboral no le da acceso a la seguridad social o no es reconocido por su fuente de trabajo y,

¹⁴⁵ Programa Institucional 2020-2024 de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. DOF: 19/05/2020.

¹⁴⁶ *Idem*.

¹⁴⁷ <https://www.oecd.org/centrodemexico/estadisticas/>.

¹⁴⁸ Resultados de la encuesta nacional de ocupación y empleo. Cifras durante el segundo trimestre de 2019. El INEGI presenta los resultados trimestrales de la Encuesta Nacional de Ocupación y Empleo (ENOE) para el trimestre abril-junio de 2019.

https://webcache.googleusercontent.com/search?q=cache:E9DOSgU72CIJ:https://www.inegi.org.mx/contenidos/saladeprensa/boletines/2019/enoe_ie/enoe_ie2019_08.pdf+&cd=1&hl=es-419&ct=clnk&gl=mx.

en consecuencia, tampoco contribuye con el pago de los impuestos correspondientes.

Ante este panorama, en el que subsiste un sistema tributario con un marco legal diverso, complejo y en constante cambio; con múltiples entes recaudadores; y un importante sector de la economía en la informalidad, resulta complicado para el Estado vigilar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes. Como respuesta a esta problemática, la legislación y normatividad en materia fiscal otorga facultades amplias a las autoridades y organismos fiscales autónomos, en materia de vigilancia y comprobación.

De los principales problemas que surgen para los contribuyentes por las autoridades se encuentran aquellas facultades que se derivan en actos como la realización de visitas domiciliarias, auditorías, cancelación de facturas electrónicas, negativa en devolución de impuestos, determinación de créditos fiscales, embargos de bienes o cuentas bancarias, entre otros.

Cabe destacar que, en los últimos años las autoridades fiscales, así como los organismos fiscales autónomos han realizado un esfuerzo considerable para simplificar, transparentar y hacer más efectivos sus procesos de vigilancia y comprobación; situación que se ha robustecido con la participación de PRODECON, al identificar problemáticas y/o prácticas recurrentes de las autoridades fiscales que vulneran los derechos de los contribuyentes.¹⁴⁹

No obstante, como consecuencia de la propia dinámica de desarrollo, la incorporación de nuevas tecnologías, cambios en los sectores productivos y económicos, además del proceso continuo de actualización y modificación del marco legal y regulatorio en materia fiscal, algunas de estas prácticas persisten y surgen nuevas. Por lo que se requiere mantener la participación de PRODECON en su carácter de ombudsman fiscal, para proponer medidas preventivas, correctivas, sugerencias o recomendaciones para salvaguardar los derechos fundamentales de

¹⁴⁹ Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, Programa institucional de entidad no sectorizada derivado del plan nacional de desarrollo 2019-2024.

los contribuyentes, así como detectar las causas y corregir efectos de las fallas en el sistema tributario.

Otro aspecto en el que se debe trabajar para corregir las fallas del sistema tributario es la consolidación de la cultura fiscal. Para garantizar el acceso a la justicia en materia fiscal, es necesario que la ciudadanía conozca sus derechos, los procesos o recursos que la propia ley le otorga para su defensa, las instancias administrativas a las que requiere acudir para resolver su problemática, así como aquellas que pueden otorgarle asesoría, defensa legal y/o mecanismos alternativos de solución de controversias, como es el caso de PRODECON.

De lo contrario, la ciudadanía enfrenta el reto de cumplir con las obligaciones que le impone la ley desde un estado general de desconocimiento del marco legal, de las diversas autoridades, los procesos de éstas, así como del alcance jurídico de los actos de autoridad, colocándola en un estado grave de indefensión.

También se requiere revertir el proceso de deterioro de la confianza entre la ciudadanía y las autoridades fiscales, así como de los ciudadanos para con los mecanismos formales para la solución de los conflictos en el ámbito fiscal federal. Esto es importante no sólo porque como se establece en los principios rectores del PND 2019-2024; recuperar el Estado de derecho implica que sólo una autoridad respetuosa de la legalidad puede restaurar la confianza en ella por parte de la población; y mandar obedeciendo, que hace un llamado a los funcionarios públicos para acordar, no a imponer.¹⁵⁰

Esta falta de confianza se traduce en que la ciudadanía en muchos casos no acuda ante la autoridad para solucionar sus problemáticas, agravando su situación jurídica y, en consecuencia, generando mayores costos de cumplimiento y afectación de su patrimonio; y en el caso de las autoridades fiscales, complicando la recaudación y sus procesos, además de ser un obstáculo para disminuir la informalidad.

¹⁵⁰ *Idem.*

Ante esta situación, PRODECON enfocará sus esfuerzos para difundir entre el mayor número de personas sus derechos como contribuyentes, los límites que las autoridades fiscales deben observar en todos sus actos y resoluciones, los mecanismos de defensa con los que cuentan en caso de que sus derechos como contribuyentes sean violentados y estableciendo mecanismos que permitan recuperar la confianza de la ciudadanía en las autoridades fiscales.

4. GARANTÍA DE LA EFECTIVIDAD DEL JUICIO DE AMPARO COMO MEDIO DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

Entre las facultades sustantivas otorgadas a la PRODECON se encuentran la de estudiar y analizar problemas del sistema tributario; analizar la normatividad fiscal para proponer modificaciones ante las autoridades correspondientes; llevar a cabo las reuniones periódicas y extraordinarias con autoridades fiscales; e interpretar normas fiscales y aduaneras a petición del SAT.¹⁵¹

Como garantía principal de protección de los derechos humanos, como se ha analizado, se encuentra el juicio de amparo que constituye un medio de defensa en materia fiscal, con el que cuenta el contribuyente para defenderse contra actos u omisiones de autoridades que violen sus derechos humanos reconocidos y las garantías otorgadas para su protección por la CPEUM y tratados internacionales de los que el Estado mexicano sea parte.

En contra de la sentencia que emita la Sala del Tribunal dentro del juicio contencioso, procede el juicio de amparo directo; en caso de que el sentido de la sentencia sea favorable a las pretensiones del actor la interposición del amparo será para el único efecto de hacer valer conceptos de violación en contra de las normas generales aplicadas, y se tramitará únicamente si la autoridad interpone y se admite el recurso de revisión fiscal.¹⁵²

¹⁵¹ https://www.prodecon.gob.mx/Documentos/informes/informe_avance_y_resultados_2020.pdf.

¹⁵² González Tirado, Rosa Elena. El amparo directo preventivo o cautelar: interpretación de la Suprema Corte de Justicia de la Nación a la fracción II del artículo 170 de la Ley de Amparo, Instituto de estudios constitucionales del estado de Querétaro, Investigaciones de investigaciones Jurídicas, UNAM, 2021.

Excepcionalmente también procede el juicio de amparo indirecto contra actos que afecten a personas extrañas al juicio, actos de ejecución de sentencia, o contra actos en juicio cuyos efectos sean de imposible reparación.¹⁵³ Cuando se trate de controvertir normas generales en materia tributaria que por su sola entrada en vigor o con motivo de su primer acto de su aplicación cause un perjuicio al contribuyente, procederá el amparo indirecto, conocido como amparo contra leyes.¹⁵⁴

Es fundamental que en un Estado de derecho se garantice el acceso a la tutela judicial efectiva y a la vez los contribuyentes ejerzan ese derecho y garantía a través de los medios de defensa que tienen a su alcance en contra de actos o resoluciones de las autoridades fiscales, y normas generales en materia tributaria, que violen sus derechos, pues de ello depende en gran medida que las autoridades actúen al margen de la ley y los legisladores dispongan leyes apegadas a los principios constitucionales rectores de la materia.

5. ACCESO A MEDIOS DE DEFENSA DESDE LA CONVENCIONALIDAD

Los nuevos paradigmas constitucionales en materia de derechos humanos erigidos a partir de la reforma constitucional del 10 de junio de 2011, y de la jurisprudencia interamericana y nacional, confieren a toda autoridad la obligación de tutelar y mantener la vigencia de los derechos humanos, los cuales se han consolidado como los parámetros de control de regularidad de constitucionalidad. De ahí la importancia de que las autoridades administrativas y no sólo las judiciales, conozcan los alcances de este deber, y como su función es esencial para garantizar la eficacia del sistema jurídico. Cualquier prohibición o restricción a las autoridades administrativas para ejercer un control de constitucionalidad, merma de forma significativa la protección y ejercicio de los derechos humanos.

La proyección de los derechos humanos, así como su tutela, no se limita a una determinada función estatal, sino que impacta en todas las esferas

¹⁵³ <https://www.gonzalezcancino.com/t2c1-el-amparo-indirecto/>.

¹⁵⁴ Medios de defensa en materia fiscal federal, colegio de contadores públicos Universidad de Guadalajara, septiembre 2015

competenciales del Estado, ya que éste tiene la obligación ineludible de salvaguardar la vigencia de dichos derechos, así como lo dispuesto por la Convención Americana sobre Derechos Humanos. Esta obligación surge del principio *Pacta Sunt Servanda*, el cual vincula al Estado, como ente único e individual, que forma parte de un Tratado, en este caso a la Convención, y no sólo a los órganos que participaron en la celebración y ratificación de este.¹⁵⁵

La Corte justifica sus consideraciones en la obligación que poseen los Estados de adecuar su derecho interno a lo previsto por la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados, así como lo establecido por el artículo 2o. de la Convención Americana, cuya exigencia se traduce en un quehacer permanente por hacer efectivos los derechos y disposiciones convencionales.

La adecuación del derecho interno de los Estados a los parámetros convencionales es un deber permanente que no puede soslayarse, de ahí que la Corte estime que no se puede invocar disposiciones del derecho constitucional u otros aspectos del derecho nacional, para justificar una omisión o falta de cumplimiento de una obligación internacional.¹⁵⁶

Derivado de la resolución de 20 de marzo de 2013, dictada por la Corte Interamericana, así como del voto razonado del juez Ferrer Mac-Gregor, se advierte que en el sistema interamericano se está gestando una dinámica progresista a favor de las personas y sus derechos, en la que las autoridades de los estados participan y contribuyen permanentemente, desde sus funciones y competencias ordinarias, generando con ello que el control de la convencionalidad se expanda en toda la

¹⁵⁵ Convención de Viena, sobre el derecho de los tratados entre estados y organizaciones internacionales o entre organizaciones internacionales, DOF 28 de abril de 1988 <http://www.ordenjuridico.gob.mx/TratInt/I2.pdf>.

¹⁵⁶ Del Rosario Rodríguez, Marcos, La aplicación por parte de las autoridades administrativas del control difuso de constitucionalidad y convencionalidad, cuestiones constitucionales, Ciudad de México jul./dic. 2015.

estructura orgánica de dichos estados, lo cual beneficia y fortalece la vigencia de los derechos humanos.¹⁵⁷

Además de lo establecido por la Constitución federal, la jurisprudencia de la Corte Interamericana, en el caso Gelman¹⁵⁸ del 20 de marzo de 2013, establece que el deber de llevar a cabo el control de convencionalidad exoficio es de toda autoridad nacional, esto significa que no es posible eludir la obligación de proteger y promover la vigencia de los derechos humanos. De ahí que tanto las autoridades federales, locales y municipales en una actuar armónico, busquen de forma permanente hacer valer esa exigencia constitucional y convencional.

En el caso de las autoridades administrativas, conforme a sus competencias, deberán hacer valer la primacía de los derechos, mediante una actuación proactiva y orientada de forma permanente a salvaguardar la regularidad constitucional.

Siguiendo a Rubén Sánchez Gil, un argumento a favor de que las autoridades administrativas no tengan restricción para ejercer el control difuso consiste en que éstas, para cumplir sus obligaciones, deben colocar por encima de todos sus actos a la carta magna.¹⁵⁹ Esta obligación consignada concretamente en el artículo 133, respecto a los jueces de los estados, existe sin necesidad del texto expreso, tocante a todas las autoridades del país.

La actuación de la autoridad administrativa es determinante en el cumplimiento y mantenimiento del control de regularidad constitucional, sobre todo ante la omisión por parte de un dispositivo normativo que sea contrario al orden constitucional. De ahí que el ejercicio del control difuso de constitucionalidad y convencionalidad no sea una labor reservada a la función judicial, ya que esto

¹⁵⁷ *Idem.*

¹⁵⁸ El caso se refiere a la responsabilidad internacional del Estado por la desaparición forzada de María Claudia García Iruretagoyena de Gelman, así como de la supresión y sustitución de identidad de María Macarena Gelman García.

¹⁵⁹ Ferrer Mac-Gregor, Eduardo, Sánchez Gil, Rubén, Control difuso de constitucionalidad y convencionalidad, Suprema Corte de Justicia de la Nación, México, 2013.

restaría eficacia a la supremacía de los derechos humanos, sino que es un ejercicio común para todas las autoridades, como lo dispone la ratio del artículo 1o. de la Constitución, así como la jurisprudencia de la Corte Interamericana.¹⁶⁰

Por tanto, se puede advertir que la exigencia constitucional y convencional de proteger los derechos humanos está condicionada a la obligación del Estado de actuar a favor de la persona y sus derechos, aspecto que se expande a toda autoridad, y a toda función estatal, por lo que debemos pensar en un control difuso amplio, y no restringido, sólo así estaremos en la posibilidad de dar eficacia y cumplimiento a lo dispuesto por parte del artículo 1o. de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y el artículo 1o. del Pacto de San José, ejes rectores de nuestro control de regularidad constitucional.

Con independencia de la materia y grado, toda autoridad está obligada a hacer valer la vigencia de los derechos humanos, lo cual significa que sus actuaciones deben ajustarse a los parámetros del control de regularidad constitucional, ya que de no hacerlo sus actos serían inválidos.¹⁶¹

El reconocimiento y protección de los derechos humanos condicionan la validez de toda actuación estatal, por lo que ante cualquier aplicación de una norma jurídica que pueda poner en riesgo el ejercicio de un derecho humano, se debe hacer una interpretación conforme que optimice de mejor forma el derecho de la persona, respetando el principio de presunción de constitucionalidad de las leyes, así como los principios de certeza y seguridad jurídica, en esta cuestión, la protección garantizada de los derechos humanos del contribuyente a través de la aplicación de los medios de defensa y propiamente del juicio de amparo.

¹⁶⁰ *Ibidem*, p,79.

¹⁶¹ Esto se deriva de las obligaciones de las autoridades en cualquier ámbito de competencias de acuerdo con la reforma del 2011, contenido en el artículo primero constitucional sobre las obligaciones de las autoridades para el respeto de los derechos humanos.

A raíz del estudio de los derechos humanos del contribuyente, de la búsqueda de la efectividad de los medios de defensa y la forma en que se regulan en las leyes, es importante tratar y proponer algunas cuestiones que versan en la protección amplia de derechos humanos y como la materia fiscal tiene relevancia para el reconocimiento de los sujetos pasivos de la acción como sujetos de derecho y la manera en que estos son protegidos cuando la autoridad ejerce poder subjetivo sobre ellos.

Es menester decir que, en el próximo capítulo se tratará de proponer algunas acciones para mejorar el acceso a los medios de defensa, el cumplimiento de las obligaciones de las autoridades y nuevas posibles formas de estudiar los derechos humanos del contribuyente.

CAPÍTULO IV

CRÍTICA DE LA EFECTIVIDAD DEL JUICIO DE AMPARO COMO MEDIO DE DEFENSA DE LOS DERECHOS HUMANOS EN LA MATERIA FISCAL

1.MOMENTO EN EL QUE SE CONSIDERA EFECTIVO UN MEDIO DE DEFENSA

Dentro de esta investigación se han tratado temas de suma relevancia que servirán para descubrir un medio de defensa adecuado en el Derecho Fiscal para que este proteja o no, al contribuyente cuando se encuentra ante supuestas violaciones de derechos humanos y arbitrariedades en las garantías procesales. Se ha tratado de encontrar que tan factible es el juicio de amparo y como este es en realidad un medio que deberá garantizar la protección del contribuyente.

Ahora bien, además de haber estudiado un marco conceptual amplio donde no se deberán confundir términos, es necesario brindar razones y criticar al sistema de acceso a medios de impugnación y defensa para conocer la veracidad del medio que protege cada uno de los derechos humanos con el que cuenta el contribuyente.

Los medios de defensa empíricamente se podrían argumentar que son efectivos cuando estos satisfacen las necesidades de las partes y cumplen con el objetivo planteado desde el ámbito jurisdiccional o administrativo, es entonces cuando el sujeto pasivo de la acción deberá demostrar a través del juicio de amparo como medio de defensa, que hubo una violación a sus derechos humanos y esta deberá ser reparada.

Al ser reparada, este medio de defensa podrá llamarse efectivo, es decir, cumplió con el objetivo de una de las partes, es decir, cada una de las partes buscan que el medio de defensa cumpla con las expectativas propias, al ser la autoridad a la que se somete el medio de defensa, no debe existir inconveniente en cuanto a que la resolución o sentencia debe ser a favor o en contra del contribuyente.

Por estas razones, estaremos o no frente a una efectividad del propio medio de defensa cuando, primeramente, el juicio de amparo proteja al contribuyente de manera que sus derechos sean reparados y sean reconocidos, es decir, el resultado de la sentencia del amparo sea positiva para el contribuyente. En este sentido es

necesario mencionar una parte fundamental que, sin duda, es primordial para la satisfacción del resultado a favor del contribuyente, nos referimos a la labor del abogado y la estrategia que debe presentar para que el resultado sea favorable.

De esto se expone que el abogado que defiende al contribuyente frente a las autoridades deberá exponer de manera fundamental sus argumentos que sean sólidos y firmes para guiar a la autoridad responsable a llegar a una resolución que le convenga al contribuyente.

Por otra parte, también es importante decir que, de parte de las autoridades dependerá el poder de que los derechos humanos violentados sean o no reparados de acuerdo con la sentencia que emitan estas, es decir, las autoridades podrán o no hacer que el juicio de amparo sea efectivo, esto puede suceder con varias hipótesis que al final siempre perjudican o benefician al sujeto pasivo.

En un primer momento, el juez podrá tener la competencia para el asunto o no, de tenerla, podrá reconocer si existió o no la violación de derechos humanos, de no tenerla, alterará el resultado de toda la sentencia, es decir, existe la posibilidad que la competencia del juez no sea la más fortalecida y decida con decisión arbitraria el resultado o bien se guíe con lo solicitado por el abogado defensor de los contribuyentes.

Con lo anterior se puede observar que, el momento en que es efectivo el juicio de amparo queda en una crisis de resultado positivo, es decir, no se puede decidir apresuradamente el momento exacto cuando es efectivo, de ser efectivo siempre, carecerá de un razonamiento de las partes y en este caso, de la autoridad, para la verificación de la violación de derechos humanos.

Entonces, al estudiar ampliamente la forma en que deberá aplicarse la efectividad en el derecho y reconocimiento del contribuyente como sujeto de derechos humanos, deberán influir ambas partes para que el juicio de amparo como medio de defensa sea efectivo o no.

2. GARANTÍA DEL CUMPLIMIENTO EFECTIVO DEL JUICIO DE AMPARO PARA LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

Se ha abordado el tema del juicio de amparo de una manera sencilla y concreta para encontrar la factibilidad a la hora de su aplicación en la materia fiscal, si bien, se ha mencionado que el juicio de amparo es un medio o herramienta de defensa que se tiene disponible para pedir que los tribunales federales revisen y, en su caso, garanticen la protección de los derechos humanos cuando éstos se vean violentados o amenazados por los actos, omisiones y normas generales de una autoridad, así como en ciertos casos por actos de particulares que lleven a cabo actos equiparables a los de una autoridad.¹⁶²

Ahora bien, es trascendental analizar el resultado que se obtiene al concluir un juicio de amparo, es decir, la efectividad que tuvo este en cuanto a la protección del contribuyente cuando ha sido agraviado. Entonces, cada sujeto pasivo frente al estado puede beneficiarse con el goce pleno de la reparación de sus derechos violentados o bien, permanecer en la zona de incertidumbre sin encontrar un resultado efectivo para garantizar cada una de las obligaciones de las autoridades para con los individuos.

Para conocer la efectividad del juicio de amparo se hace mención de lo comentado en el punto anterior, es decir, que el medio de defensa como total garantiza su efectividad desde la esfera en que se toma o se visualiza, si se analiza desde el contribuyente, el juicio de amparo podrá ser efectivo y garantizará derechos humanos cuando el resultado de la sentencia sea en beneficio del contribuyente y se regresen sus derechos al estado en el que se encontraban antes de ser violentados, verbigracia si a un contribuyente se le cobraron multas excesivas o determinaron impuestos mayores a los que puede pagar, el contribuyente deberá recibir de nueva cuenta el capital del que fue desprendido por dejarlo sin sustento, violentando otros derechos humanos.

Con este simple pero recurrente ejemplo, se puede determinar que es garante de derechos humanos cuando si se cumplió cabalmente lo dispuesto no solo en la ley, sino en la constitución y tratados internacionales.

¹⁶² Suprema Corte de Justicia de la Nación, la Ley de Amparo en lenguaje llano, ¿por qué es importante para la protección de nuestros derechos?, junio 2014.

Ahora bien, si se observa del lado de la autoridad, puede que este obtenga resultados distintos, es decir, si seguimos con el ejemplo del contribuyente que pagó impuestos mayores dejándolo sin sustento, puede pasar que se realicen facultades de comprobación y en una de esas investigaciones se observe que tenga ingresos extras que no declara y solo declara lo mínimo para evadir responsabilidades y deberes propias del ciudadano.

Es entonces donde influye la manera en que la autoridad podrá argumentar que no existen violaciones al mínimo vital o a la proporcionalidad de acuerdo con su capacidad económica, ya que si bien, declara sus ingresos, no lo hace adecuadamente por tener ingresos de otras fuentes. Aquí deberá formularse adecuadamente los argumentos que servirán para desestimar la demanda de amparo o que se suspenda el procedimiento. Con esto se puede llegar a un ciclo repetitivo donde ambas partes podrán atacarse con el fin de que exista un vencedor, mostrando aquí la estrategia que usará cada defensor o juzgador.

De acuerdo a lo descrito, no se podrá garantizar efectivamente un juicio de amparo cuando tenga deficiencias de origen o cuando la autoridad no tenga la competencia necesaria para conocer de dicho asunto; por lo contrario, se garantizara cuando existan realmente agravios en contra del contribuyente y estos deben ser reparados, al tener una resolución positiva, el juicio de amparo será efectivo y garantizara la protección de los derechos humanos tal como se dispone en el artículo primero de la constitución política.

3. CRITICA DEL JUICIO DE AMPARO RESPECTO A LA EFECTIVIDAD EN PROTECCIÓN DE DERECHOS HUMANOS

El amparo es un medio de control de constitucionalidad que busca garantizar y proteger de forma efectiva los derechos humanos de las personas ante alguna vulneración por parte de la autoridad¹⁶³ y, en algunos casos, por los particulares cuyos actos se equiparen a los de la autoridad.

¹⁶³ Al referir que el juicio de amparo se promueve cuando existe arbitrariedad, queda claro que es cuando existen violaciones a Derechos humanos, es indispensable comentar esto para no confundir con promover el juicio a presentarlo como medio de impugnación, justamente aquí cabe la mención

De acuerdo con la definición del amparo que se ha tratado, menester decir que, el proceso legislativo en torno a la aprobación de una nueva ley de amparo se esperó durante más de año y medio, luego de haberse reformado, entre otros, los artículos 103 y 107 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Entonces se abrió por fin la posibilidad de renovar el anticuado juicio de garantías, de forma tal que recupere su esencia, que es proteger los derechos humanos de los ciudadanos.¹⁶⁴

Desde su origen, en la Constitución del estado de Yucatán de 1841 y en las nacionales de 1857 y 1917, el juicio de amparo, como institución jurídica y política, se concibió precisamente para proteger, incluso por encima de otros ordenamientos jurídicos, los derechos de las personas frente a los actos de autoridad abusivos que los lesionara.¹⁶⁵ El juicio de amparo es una herramienta cuya finalidad entonces es proteger las garantías y derechos humanos consagrados en la Constitución y en los instrumentos internacionales aprobados por México, tal como se ha abordado en capítulos anteriores.

A raíz del conocimiento del juicio de amparo y los derechos que este debe proteger, buscar la efectividad a través de las actuaciones o resultados de las autoridades queda a la deriva encontrar de manera precisa su efectividad, es decir, con las sentencias de amparo pueden conceder o no el amparo para protección de garantías de los contribuyentes y sus derechos humanos, que ha sido tema de la

de los temas comentados sobre la diferencia entre medios de impugnación y medios de defensa, en este caso, el juicio de amparo como único medio de defensa para la protección efectiva de los Derechos humanos. Contacta abogado, El juicio de amparo y la protección de los Derechos humanos, julio 2021. <https://contactaabogado.com/noticias-juridicas/derechos-humanos/el-juicio-de-amparo-y-la-proteccion-de-los-derechos-humanos-8e02/>.

¹⁶⁴ Concha, Miguel, Derechos humanos y el amparo, Opinión la Jornada, 2013, <https://www.jornada.com.mx/2013/02/23/opinion/019a1pol> consultado noviembre 2021.

¹⁶⁵ En este sentido, se precisa que el juicio de amparo ha sido y es el principal instrumento protector de Derechos humanos, teniendo en consideración que no se califica aquí su efectividad si no su objetivo que persigue, es decir, se aplica en todo el ámbito jurídico cuando no se atiende de manera concreta las obligaciones de las autoridades en su ámbito de competencia, teniendo así posibles violaciones de las prerrogativas de los individuos.

investigación. Es aquí donde se tiene que velar y descubrir una efectividad concreta para afirmar o no la posible efectividad que tiene el juicio de amparo.

Sin embargo, aunque ha tenido como finalidad lograr un equilibrio social frente a las agresiones del poder público, con el tiempo su uso ha sido corrompido, a tal grado de hacerlo bastante complejo, inasequible y rigurosamente tecnocrático. El juicio de amparo es hoy en día una de las principales figuras legales obsesionadas en anteponer el individualismo y los intereses económicos de los poderosos por encima de los derechos de las personas, circunstancia que ocasiona que los reclamos sociales le sean ajenos.¹⁶⁶

Por ejemplo, el derecho al mínimo vital; que incluye el derecho a la equidad y proporcionalidad tributaria¹⁶⁷, que en específico no afecta a alguien en específico, sino a los contribuyentes en general, exponiendo aquí la idea de que hay que reconocer que esto no pretende proteger a las personas exclusivamente con capital mayor al promedio, sino que es de manera genérica la protección amplia de derechos humanos para con los sujetos pasivos que son pagadores de impuestos una vez efectuando y cumpliendo con las obligaciones plasmadas en el ordenamiento constitucional y legal.

Por ello la efectividad protectora del juicio de amparo ha originado también una importante desigualdad ante la ley, debido a que las acciones, sentencias o normas violatorias de derechos humanos en el amparo se siguen aplicando sólo a quienes lo promovieron¹⁶⁸, es decir, se individualiza y conforme a los criterios jurisprudenciales tratados, esto se convierte en simple aplicación del resultado del

¹⁶⁶ *Ibidem*, p.86.

¹⁶⁷ Hernández Barrena, Gerardo. El mínimo vital y los impuestos sobre la renta y al valor agregado, Cajica, México, 2016. Citado en; *Respeto al mínimo vital como un derecho humano ineludible en México*, Revista Iberoamericana de las Ciencias Sociales y Humanísticas, Centro de Estudios e Investigaciones para el Desarrollo Docente CENID A.C. México, 2021. file:///C:/Users/julio/Downloads/229-Texto%20del%20art%C3%83_culo-1854-1-10-20210209.pdf.

¹⁶⁸ Abreu Burelli, Alirio, La protección de los Derechos humanos a través del amparo, en *Estudios básicos de Derechos humanos tomo VI*, Instituto interamericano de Derechos humanos, Corte Interamericana de Derechos humanos.

juicio de amparo más no la aplicabilidad universal para todo el núcleo de estudio, teniendo así protección de derechos humanos a los contribuyentes que promueven el juicio de amparo y los que no, se les sigue aplicando la misma norma o resultados que ya se habían aplicado con anterioridad y han sido arbitrariedades violatorias de derechos humanos.

El rezago acumulado en tribunales hace aparecer que el juicio de amparo se considere elitista y caro, debido a que su tramitación ha estado subordinada a los conocimientos de especialistas, conocimientos que no son económicamente accesibles a las personas que están en situación de alta discriminación social¹⁶⁹, en este tema, a los contribuyentes que no cuentan con la capacidad económica adecuada para cumplir sus obligaciones y menos para los honorarios de quienes defienden al contribuyente, cabe decir que, la Prodecon realiza de manera gratuita cada uno de los trámites, aunque lo ideal es contar con un abogado que realice de manera legal y personal de la mano del contribuyente cada una de las acciones pertinentes para la obtención de un resultado positivo.

Otro de los inconvenientes de la actual figura del juicio es que los jueces federales incluyen la subjetividad dentro de las resoluciones, debido a que, aunque es cierto que anulan el acto arbitrario que emitió previamente una autoridad, también lo es que aquella autoridad queda libre después para pronunciar una nueva sentencia en el mismo sentido. En este caso el amparo no resuelve el problema de fondo ni profundiza en el origen de la violación. No la atiende, no la repara, sólo hace que el primer procedimiento se reponga en concordancia con la Constitución, aunque no siempre teniendo en cuenta el principio pro persona, al que corresponde la aplicación judicial o administrativa de la norma más protectora.

En este sentido se aclara por qué no resuelve de fondo, es aquí donde se debe atender el verdadero objetivo del amparo, que si bien, es protector y el medios correcto para acceder al regreso del estado del derecho que se encontraba antes de su violación, también es importante atender al proceso legislativo de la norma o

¹⁶⁹ *Ibidem*, p. 87.

normas violatorias de los derechos humanos, es decir, la consecuencia de una norma aplicada de manera incorrecta lleva al tratar de buscar los errores que tiene y que lo que pasó con anterioridad no se repita, de manera concreta debe ser que si atiende la individualidad de un sujeto, deberá ser también para toda la sociedad y en específico, el arduo trabajo de un legislador para con las normas fiscales.

No obstante, entre sus debilidades destaca todavía que no precisa la regulación de protección en materia fiscal, sino todo lo contrario, ocurre una prohibición y limitación para ejercer algún tipo de acción contra el estado en materia de tributación, es decir, la ley de amparo impide las acciones de inconstitucionalidad en materia tributaria,¹⁷⁰ limitando así el derecho de acceso a las garantías del contribuyente cuando se vulnera a través del ejercicio de las facultades de las autoridades, los derechos humanos.

De lo anterior, se tiene que asegurar que la Ley de Amparo esté armonizada con la Constitución y los instrumentos internacionales aprobados por México que protegen derechos humanos, incluido el principio pro persona, principio que sin duda es fundamental para la protección efectiva de acuerdo a la obligaciones de las autoridades, teniendo así que si existe una armonía constitucional, legal y convencional, el juicio de amparo podrá tener efectividad en cuanto a su aplicación, faltando así encontrar la efectividad del resultado.

Por otra parte, la entrada en vigor del nuevo sistema constitucional del juicio de amparo, primero, y de la nueva Ley de Amparo, después, trajo como consecuencia una consciencia colectiva en el foro jurídico, más o menos general, de que otra, distinta a la tradicional, debía ser la caracterización jurídica del objeto de protección del juicio de amparo. Sin embargo, desde un inicio se plantearon serias dificultades interpretativas acerca de la cabal proyección y los alcances de

¹⁷⁰ Al abordar este punto, se ha observado que tanto la constitución federal en su fracción II del artículo 107 así como el artículo 231 de la ley de amparo, tienen las autoridades hacendarias el candado para la defensa del contribuyente en este tema de las declaratorias de inconstitucional, teniendo así que los efectos del amparo no son generales, como se ha mencionado, en la materia tributaria y fiscal, las sentencias se individualizan aun sabiendo que el problema sigue siendo constitucional o legal.

esa extensión, de cara a la posición normativa del derecho internacional de los derechos humanos.¹⁷¹

Prácticamente durante toda la vigencia de la Constitución federal de 1917, la Suprema Corte había mantenido una interpretación inconvencible en el sentido de que el sistema de control de constitucionalidad imperante en México era el concentrado en los tribunales de la Federación, pese a que la lectura del artículo 133 constitucional parecía sugerir otra cosa. Mediante el juicio de amparo, los juzgados y tribunales federales eran los órganos judiciales encargados de operar la justicia constitucional, con la proscripción de que en esa labor pudiese intervenir cualquier otro juez, de cualquier materia, fuere, o instancia, incluidos los integrantes de los poderes judiciales de los Estados.

En primer término, se encuentra el control concentrado en los órganos del Poder Judicial de la Federación con vías directas de control, en donde se localizan las acciones de inconstitucionalidad (el control abstracto de normas legales) y las controversias constitucionales (conflictos entre poderes y órganos públicos), ambas competencias de la Corte; y el juicio de amparo directo e indirecto, competencia de los jueces y tribunales federales y, excepcionalmente, también de la Corte.¹⁷² En segundo término -aquí, el aspecto novedoso de su criterio- se encuentra el control de constitucionalidad en forma incidental que deberán operar el resto de los jueces del país, en los procesos ordinarios en los que sean competentes.

En este criterio, lo destacado a nuestros efectos es que el objeto de protección del juicio de amparo, en realidad, fue incluso ensanchado en un sentido exorbitante del propio medio específico de control de constitucionalidad por la Suprema Corte: admitió que los derechos humanos, tanto los consagrados en el

¹⁷¹ Gómez Isa, Felipe, Pureza, José Manuel, La protección internacional de los Derechos humanos en los albores del siglo XXI, Humanitarian Net, Universidad de Deusto, Bilbao, 2004.

¹⁷² Senado de la República, Medios de control constitucional, https://www.senado.gob.mx/64/app/documentos_de_apoyo/DocsApoyoParlamentario/files/12_Medios_de_Control_Constitucional.pdf.

orden constitucional como los del orden internacional, son tutelables, no solo mediante el juicio de amparo, sino también en los procesos ordinarios respectivos, de la competencia de todos los jueces del país.¹⁷³

En este sentido, desde ese momento la Corte admitió el ejercicio paralelo del control difuso de actos violatorios de los derechos humanos -a cargo de todos los jueces-con las competencias de amparo en manos de los tribunales de la Federación, que tendría reconocido ese mismo objeto. En este nuevo sistema, como lo sostienen Ferrer Mac-Gregor y Sánchez Gil¹⁷⁴, en caso de omisión de ejercer control difuso de actos violatorios de derechos humanos, sin embargo, no debiera tener el efecto de devolver el asunto a la autoridad ordinaria para subsanar la deficiencia, en nombre del principio de economía procesal.

4. ACCIONES NECESARIAS DE LAS AUTORIDADES FISCALES PARA LA DEFENSA DE LOS DERECHOS HUMANOS

Después de un análisis minucioso de cada una de las figuras que intervienen en esta investigación, es decir, del juicio de amparo, de la manera en que se considera efectivo, las interpretaciones jurisprudenciales sobre derechos humanos y su regulación en la materia fiscal, es importante abordar un tema fundamental para la aplicación correcta de este medio de defensa para el contribuyente.

Se analizó cada una de las obligaciones de las autoridades conforme al artículo primero sobre la forma en que se deberá trabajar la parte de los derechos humanos, en este tenor, es fundamental observar cuáles son las acciones necesarias para que estas se cumplan efectivamente o al menos, traten de darle cabal cumplimiento a cada una de estas obligaciones y así, el contribuyente como sujeto de derechos, goce plenamente de una defensa adecuada y tenga protección en garantías y derechos humanos ante posibles violaciones de estas autoridades.

¹⁷³ Herrera García, Alfonso, El objeto de protección del nuevo juicio de amparo, Rev. Derecho Estado no.34 Bogotá Jan. /June 2015, http://www.scielo.org.co/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0122-98932015000100008 consultado diciembre 2021.

¹⁷⁴ *Idem*.

A raíz de esto, en el código fiscal de la federación regula la manera en que se deberá asistir al contribuyente y las herramientas necesarias para que este pueda tener una atención y protección adecuada en el ámbito procesal para la afectividad de sus garantías constitucionales.

Artículo 33.- Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:¹⁷⁵

I. Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y ciudadanía, procurando: ...¹⁷⁶

¹⁷⁵ Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Código Fiscal de la Federación, nuevo Código publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1981, Última reforma publicada DOF 12-11-2021.

¹⁷⁶ Es importante prestar atención al artículo en comento y remitirnos a este para la comprensión total de cada una de las obligaciones que debe tener la autoridad fiscal para la protección del contribuyente, en este sentido, es importante destacar que las obligaciones de las autoridades son las acciones necesarias primeramente para velar por los derechos humanos y segundo para un cumplimiento efectivo de las obligaciones de los contribuyentes sin aras de violación a los principios fiscales establecidos en el ya comentado artículo 31 fracción IV, además cabe resaltar que dentro de estas acciones de las autoridades encontramos desde una comunicación efectiva entre el sujeto pasivo y el activo, se concluye hasta el asesoramiento de una defensa adecuada para acceder a una justicia fiscal acorde a lo establecido a las acciones que dispone el código fiscal. También se dispone que los servicios de asistencia al contribuyente deberán difundirse a través de la página electrónica que al efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria. En dicha página también se darán a conocer la totalidad de los trámites fiscales y aduaneros, aunado a eso, habrá que establecer Programas de Prevención y Resolución de Problemas del Contribuyente, a fin de que los contribuyentes designen síndicos que los representen ante las autoridades fiscales, los cuales podrán solicitar opiniones o recomendaciones a las autoridades fiscales, respecto de los asuntos que les sean planteados por los contribuyentes.

Asimismo, las autoridades fiscales darán a conocer a los contribuyentes, a través de los medios de difusión que se señalen en reglas de carácter general, los criterios de carácter interno que emitan para el debido cumplimiento de las disposiciones fiscales, salvo aquéllos que, a juicio de la propia autoridad, tengan el carácter de confidenciales, sin que por ello nazcan obligaciones para los particulares y únicamente derivarán derechos de los mismos cuando se publiquen en el Diario Oficial de la Federación.

Por otra parte, es fundamental precisar las acciones que tiene el ombudsman del contribuyente, es decir, la manera en que funciona la Prodecon para la defensa efectiva de los derechos del contribuyente, en este contexto:

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente tiene por objeto proteger y defender los derechos e intereses de los contribuyentes en materia fiscal y administrativa, mediante la asesoría, representación y defensa de los contribuyentes. Dicha Procuraduría es un organismo mediador entre la autoridad y el contribuyente y sus servicios son totalmente gratuitos (art. 18-B CFF)¹⁷⁷. Entre las facultades más importantes se encuentran las siguientes;

1.- Atender y resolver las solicitudes de asesoría y consulta que presenten los contribuyentes por actos de las autoridades fiscales federales...¹⁷⁸

En el análisis de este artículo, se encuentra la adecuación de la norma a la vida social y la forma en que el contribuyente tendrá la mayoría de herramientas para su defensa en caso de una violación de sus derechos humanos, cabe resaltar que dentro del análisis del medio de defensa como lo es el juicio de amparo encontraremos diversas disposiciones referentes a las obligaciones de las autoridades para resolver asuntos relacionados a violación de derechos humanos pero, aquí cabe la mención de que si bien si deberá prevalecer esta obligación para las autoridades, asimismo deben existir la condiciones adecuadas para que estén se cumplan de manera correcta de acuerdo con lo establecido en los diversos ordenamientos, haciendo hincapié que no se trata de ser legalistas sino que además de que todo cae sobre la legalidad, habrá que analizar de acuerdo a la teorías descritas con anterioridad, la forma y el contexto en el que se involucran las decisiones de las autoridades, en este caso, el protector de los contribuyentes que es la Prodecon.

¹⁷⁷ Cámara de Diputados del H. Congreso de la Unión, Código Fiscal de la Federación, nuevo Código publicado en el Diario Oficial de la Federación el 31 de diciembre de 1981, Última reforma publicada DOF 12-11-2021.

¹⁷⁸ De la misma forma que en el código fiscal, es necesario la citación y el análisis del artículo referente a los lineamientos que tiene la Prodecon en cuanto a regulación de protección de Derechos humanos.

De acuerdo a lo comentado, se ha observado que existe un trabajo legal arduo que debe cumplir la autoridad, es decir, aun estando establecido en las leyes de la materia, estas pueden llegar a carecer de cumplimiento efectivo, en este sentido, no bastará con el cumplimiento de lo indicado en la norma, es necesario realizar un estudio de las políticas públicas fiscales para observar la forma en que se respetan o no derechos humanos, y de aquí partir a nuevas acciones para que la autoridad garantice realmente el acceso a los derechos del contribuyente.

En este sentido, las autoridades en cualquier ámbito de su competencia, y específicamente las autoridades fiscales, deben capacitarse y entender la forma de interpretar derechos humanos, no solo basta cumplir lo positivizado, es necesaria la efectividad tanto en la aplicación de la norma como en los resultados de los medios de defensa, buscando siempre el beneficio del sujeto pasivo y no de la autoridad.

Siguiendo con la forma en que la autoridad debe proteger derechos humanos, es necesario también establecerlo de manera real, aun estando en la doctrina, no se refleja el cumplimiento, y aquí debe implementarse y garantizarse los derechos humanos, específicamente cuando estos son violentados por el estado a través de sus autoridades hacendarias.

5. NECESIDAD DE IMPLEMENTACIÓN DE RESPETO Y GARANTÍA DE DERECHOS HUMANOS DEL CONTRIBUYENTE

El diseño, implementación y evaluación de las políticas fiscales deben apegarse a las obligaciones en materia de derechos humanos para evitar que continúe la profundización de la desigualdad económica y la disparidad en el disfrute de derechos. En América Latina y el Caribe -la región más desigual del planeta- es indispensable que los estados tomen seriamente sus obligaciones internacionales y que, al igual que otro tipo de políticas públicas, sometan las políticas tributarias al escrutinio de los principios de derechos humanos.¹⁷⁹

¹⁷⁹ Centro de análisis e investigación, Fundar, La importancia de alinear la política fiscal con principios de Derechos humanos, 2015.

Establecer el vínculo entre la política fiscal y la realización de los derechos humanos es una tarea complicada pero necesaria en una región en donde el estancamiento económico, la reducción del gasto social y la concentración de la riqueza –en 2014, el 1% de la población poseía solamente el 40% de la riqueza– son consecuencias de políticas tributarias regresivas, controladas por las élites corporativas y financieras. Por esta razón, diversas organizaciones internacionales y regionales presentan una audiencia temática ante la Comisión Interamericana de Derechos Humanos (CIDH) con la finalidad de exponer la urgente necesidad de alinear la política fiscal con los principios de derechos humanos para asegurar la disponibilidad de los recursos públicos y avanzar en la garantía de los derechos.¹⁸⁰

En este sentido, para cumplir con sus obligaciones de proteger y hacer realidad progresivamente los derechos económicos, sociales y culturales, los estados se encuentran obligados a utilizar y generar el máximo de recursos disponibles en forma eficiente, equitativa y no discriminatoria, así como garantizar el acceso a la información, la transparencia, la participación ciudadana y la rendición de cuentas en asuntos tributarios.

De incluir en el sistema fiscal el respeto efectivo de los derechos humanos, se podrá saber en qué medida las autoridades fiscales impactan sobre estos y se observará la forma en que la recaudación cumple o no con las expectativas de las autoridades de acuerdo con las obligaciones propias del ordenamiento constitucional. De igual forma, realizar este ejercicio permitirá observar las consecuencias para los derechos humanos de los sectores vulnerables de continuar sosteniendo un sistema tributario regresivo que se enfoca en gravar el consumo de quienes menos tienen en lugar de recaudar los ingresos de quienes más riqueza poseen, en este sentido, la violación de derechos humanos.

La inclusión del respeto y garantía de derechos humanos en la materia fiscal es un tema fundamental para lograr la observancia, justicia, exigibilidad y realización de los derechos humanos, y es importante que se comience a profundizar en las

¹⁸⁰ *Idem.*

implicaciones de contar con un sistema fiscal que no ha logrado combatir la desigualdad económica ni avanzar de manera significativa en financiación de los derechos humanos.

La oportunidad de evidenciar las consecuencias de este problema ante el Sistema Interamericano de Derechos Humanos es un buen paso hacia este objetivo, no solo de manera internacional, sino que lo importante radica en la repercusión que tiene en la legislación interna al citar adecuadamente la convencionalidad de los derechos humanos, realizando así, una verdadera inclusión en el ámbito fiscal mexicano que, sin duda, debe prevalecer el respeto y hacer efectivo cada derecho fundamental violentado por las autoridades.

Conforme a lo planteado en cada uno de los capítulos, cabe afirmar que dentro de la doctrina están reconocidos los derechos humanos del contribuyente, es decir, se establecen teorías prácticas donde conjuntamente disponen formas de estudiar la efectividad de los derechos y como estos se cumplen, asimilando la forma en que la doctrina mexicana e internacional señalan derechos humanos en la materia fiscal y como se deben respetar de acuerdo al medio de defensa de derechos como lo es el juicio de amparo.

Por otra parte, en la jurisprudencia mexicana se observan las formas de interpretación de los derechos del contribuyente, su forma de interpretar el acceso a la justicia de manera efectiva y como se debe cumplir con lo establecido en las leyes que, aunado a lo anterior, las leyes federales reconocen los derechos procesales, derivados de las obligaciones y; por interpretación, los derechos humanos de los contribuyentes. Entonces la forma de no observar su cumplimiento efectivo es el desconocimiento de estos mismos que, estando positivizados, se desconocen o conociendo, no se aplican de manera adecuada, generando así, violación por parte de las autoridades.

De acuerdo con lo estudiado, se han observado diversas cuestiones que ayudarán a reconocer los sectores no estudiados con profundidad, es decir, los contribuyentes en su calidad de sujetos vulnerables de derechos humanos ante la

arbitrariedad de las autoridades fiscales. Además, es importante decir que, con la presente investigación se realiza una crítica al sistema de impartición de justicia fiscal conforme lo dispuesto a los medios de defensa con los que cuenta el contribuyente, es decir, el juicio de amparo, y su efectividad al momento de promoverlo ante las autoridades y el resultado que se obtiene en la sentencia definitiva.

Con cada una de estas afirmaciones realizadas, se observa que la función del juicio de amparo en México sigue en decadencia, sin duda, se establece prioridad por los medios de impugnación y el juicio de amparo se aleja cada vez más de las manos de los contribuyentes, en este sentido, cabe afirmar que la efectividad del juicio de amparo sigue en tela de duda, no podrá afirmarse que es efectivo cuando se ha estudiado las formas en que debe aplicarse y respetar derechos humanos y claramente no se observa su integridad.

De esta forma, se deberá analizar de manera efectiva y real las consecuencias y como afecta al contribuyente la ineffectividad del juicio de amparo, teniendo por si solo, un estudio que deberá realizarse con otras ramas de conocimiento, más allá de lo jurídico, integrar campos de estudio que reflejen la realidad social y como las propias normas repercuten en la sociedad.

REFLEXIONES FINALES Y CONCLUSIONES

En razón a lo descrito y expuesto en la presente investigación, se concluyen algunos aspectos que, sin duda dejan un panorama abierto a líneas de investigación futuras, las cuales servirán para el conocimiento de la manera en que el derecho fiscal es indudable una de las ramas de estudio del derecho que necesita un estudio adecuado y expuesto de forma clara, esto principalmente para la sociedad en general que en muchas ocasiones no conocen nuestra categoría de contribuyentes.

En este sentido, de acuerdo con la forma descrita en cada capítulo, se pueden concluir algunos puntos que se afirmaron al inicio de la investigación, precisamente también se deja un abanico de opciones para entender los derechos humanos de acuerdo con su fuente y la manera en que esta repercute en México, es decir, a raíz de esto conocemos varios puntos que no se habían tocado en investigaciones de derechos humanos.

De lo anterior, se enlistan las siguientes conclusiones por temas abordados para la mejor comprensión de cada uno.

1.El estudio de la efectividad en el derecho no se limita en la sociología jurídica, es importante mencionar que, la efectividad se puede estudiar desde un ámbito integral, donde para el reflejo de que se cumplen los objetivos de la norma jurídica, se puede estudiar desde lo jurídico, social, económico o político, esto de acuerdo con el objetivo que se pretende encontrar.

En este sentido, la teoría de Luigi Ferrajoli, la teoría formal del Derecho, se realiza de una manera tripartita donde se incluyen los estudios jurídicos, sociales y políticos para entender el estudio de la efectividad del derecho, justamente basándonos en las teorías norteamericanas como la de John Austin o mención del Ronald Dworkin sobre las teorías integracionistas del derecho. Con esto se concluye que, el estudio de la búsqueda de la efectividad del derecho se basa en una serie integral de campos de estudio, no basta con ver el resultado, sino que es fundamental conocer su origen, su aplicación y resultado.

2. En cuanto a la búsqueda de la efectividad es necesario señalar una conclusión donde se exponga que es fundamental tener claro la diferencia entre eficacia, eficiencia y efectividad, esto para que al momento del estudio de las normas jurídicas, conozcamos cual será el termino correcto, además tener claro cada una de las escuelas de pensamiento para diferenciar la forma en que estos términos son utilizados, incluso la validez, que es comparada en la escuela positivista como un sinónimo de eficacia.

3. Los derechos humanos han estado presentes desde siempre, en cuanto a que son estudiados y aplicados en la actualidad, es diferente a como se concebían con anterioridad, de esto se debe tener claro que existe una diferencia notable entre los derechos humanos y los derechos fundamentales, esto en aras de un conocimiento aplicativo adecuado en cuanto a lo que se pretende defender. De esta forma, los derechos humanos son los inherentes a la persona por el hecho de serlo y estos se encuentran reconocidos en las convenciones internacionales y se aplican a México, en cambio los derechos fundamentales son aquellos derechos humanos reconocidos en la constitución interna para su respeto de acuerdo con las obligaciones de las autoridades, es decir, los derechos humanos positivizados.

4. En cuanto al reconocimiento de los derechos humanos en el derecho fiscal, es importante abordar y retomar los puntos en donde se establecen de manera convencional los artículos de la Convención Americana de Derechos Humanos y la Declaración de los Derechos Humanos en sus numerales 8 y 25, respectivamente, así como el Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales, exponiendo así el reconocimiento y protección del contribuyente ante situaciones que violenten derechos humanos, asimilando la protección judicial, el acceso a los medios de defensa y la protección del contribuyente de acuerdo a la constitución interna en sus artículos 31 fracción IV, artículo primero y 133 constitucional, esto conforme a la aplicación de tratados internacionales y materia de derechos humanos.

En tanto, es inevitable negar la existencia de los derechos humanos en el derecho fiscal, para esto, se buscan los medios adecuados para la protección del

contribuyente a través de los medios de impugnación y de defensa que ofrece el propio sistema de impartición de justicia.

5. Los derechos humanos deberán ser protegidos a través de los medios de defensa con los que cuenta el contribuyente, siendo el juicio de amparo el principal protector de derechos humanos que debe garantizar el regreso del estado natural en el que se encontraba un derecho humano antes de ser violentado. A partir de esto se conocen algunas dependencias que se mencionan y entre ellas la Prodecon, como organismo y ombudsman de los contribuyentes para hacer efectivos los derechos humanos de los sujetos pasivos de la acción frente al estado.

6. Existen múltiples formas de estudiar la efectividad del juicio de amparo en la materia fiscal, para ello es necesario observar la forma en que es aplicado en la constitución en su ley reglamentaria, a partir de esto se puede realizar un estudio específico del artículo primero, el artículo 31 fracción IV y la ley de amparo, tanto en la aplicación del juicio de amparo como la forma en que deberá proteger derechos humanos. Del mismo modo, la aplicación de la Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes, y las disposiciones jurisprudenciales en cuanto al análisis de derechos humanos, derechos fundamentales y la forma en que son protegidos a través del juicio de amparo.

7. El reconocimiento de los derechos que tiene el contribuyente se establecen en los distintos ordenamientos y una fuente principal ordenadora es cada una de las disposiciones jurisprudenciales, en este tema se incluyen los principales derechos, entre ellos está el mínimo vital, los derechos procesales, los derechos derivados de las obligaciones y principios constitucionales y los derechos establecidos en materia internacional. En este punto es trascendente mencionar que, el derecho al mínimo vital tiene aplicación solamente en la materia fiscal, es decir, cuando se trata de una vulneración en el patrimonio para contribuir al gasto público.

Cabe mencionar que el término mínimo vital puede y es utilizado en la materia laboral en cuanto a salario mínimo se refiere, pero aquí radica la diferencia entre un ingreso vital a un desprendimiento del ingreso para cumplir obligaciones, y esto, provoca una alteración en el patrimonio del contribuyente que puede dejarlo en estado de vulneración de otros derechos humanos.

8. En cuanto a la garantía de cumplimiento efectivo del juicio de amparo para protección de derechos humanos, se podrá afirmar que es efectivo o no de acuerdo a las circunstancias y la forma en que este se interponga, además de las estrategias utilizadas por los abogados o los juzgadores, es decir, no podrá garantizarse la efectividad con el simple hecho de llegar al juicio de amparo, bastará esperar el resultado y en este, analizar la argumentación utilizada para llegar a dicha resolución que fue tomada.

Es necesario afirmar en este punto que, desde la convencionalidad, existen diversas formas en que los derechos humanos son considerados efectivos o no, sobre todo en cuanto a la inclusión de medios de defensa contra las autoridades para la protección de derechos de los contribuyentes, tales son los casos mencionados en el capítulo 3 sobre la convencionalidad de los derechos humanos.

9. En cuanto a las formas en que se activan los medios de impugnación y de defensa, estos se reflejan al momento de violaciones de derechos humanos en las distintas dependencias y resoluciones fiscales en contra de los contribuyentes, aquí radican los problemas de competencia y en ocasiones jurisdiccionales, cayendo así en la alteración del estado natural de los derechos con los que cuenta el contribuyente, principalmente cuando son sujetos de facultades de comprobación.

10. La forma en que los derechos humanos pueden ser respetados en la materia fiscal, radica en la forma en que son argumentados, además de su aplicación directa en la materia, es parte fundamental del juicio de amparo, es decir, es el origen de este. De esta forma deben existir formas de estudiar los derechos humanos e incluirlos de manera efectiva en la materia, asimismo, aplicarlos en posibles futuras ramas de estudio como lo es la implementación de una nueva sociología fiscal, garantizando así, una observancia directa del cumplimiento de los derechos humanos en la materia fiscal y su forma en que se aplica y también violentan en el juicio de amparo.

11. En cuanto a las acciones que deben tomar las autoridades, deben basarse en la constitucionalidad de las normas y cada una de estas que ordenan un pleno cumplimiento para el reflejo de la justicia fiscal en cuanto a protección de derechos humanos, tomando en cuenta que un sin número de leyes federales

consideran la protección del contribuyente únicamente en temas procesales, afirmando así la aplicación de los derechos fundamentales, teniendo por consiguiente, una aplicación exacta de las obligaciones de las autoridades con respecto a lo dispuesto en el artículo primero constitucional.

12. La forma en que se deberán aplicar los derechos humanos se deja en un estado de incertidumbre con cada autoridad juzgadora y más cuando se habla del juicio de amparo, afirmando así que, la hipótesis inicial confirma la negatividad del juicio de amparo en cuanto a su efectividad real, puede observarse una vía tanto positiva como negativa, es decir, se deberá considerar puntos relevantes descritos para observar por cual vía conducirse, desde el lugar en el que se pretende estudiar la efectividad, así tomando en cuenta cada una de las partes, ambas se van por una de las vías de acuerdo a la necesidad de cada una.

Por lo tanto, la efectividad del juicio de amparo radica en la protección adecuada de los derechos humanos y la forma en que estos son argumentados en la defensa, teniendo así, posibles resultados positivos, de ser negativos, habrá que observar la argumentación y los resultados descritos por las autoridades, esto siendo reciproco para ambas partes, es decir, tanto en el lugar del activo, como del pasivo.

Con estos cambios que se observan día con día con respecto a las continuas reformas constitucionales y legales, encontramos una negatividad en la efectividad de los medios de defensa, propiamente, en el juicio de amparo, la cual no garantiza el pleno respeto y garantía de los derechos humanos, por lo que las resoluciones en cuanto a lo dictado por las autoridades conllevan únicamente a violación de derechos. De tal manera, analizada la forma en que actúa la autoridad y la forma en que se pretende disfrazar un pleno cumplimiento del juicio de amparo, lleva al desconocimiento de la efectividad de los medios de defensa establecidos en la ley para la protección adecuada de derechos humanos de los contribuyentes.

FUENTES DE CONSULTA

Bibliografía

ALFONSO DA SILVA, José. Aplicabilidad de las normas constitucionales. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, México 2003.

ÁLVAREZ CIBRIAN, Felipe de Jesús, *El impacto de la reforma constitucional de Derechos humanos en México*, Comisión Estatal de Derechos humanos Jalisco, junio 2016.
http://cedhj.org.mx/revista%20DF%20Debate/articulos/revista_No1/ARTICULO-1-2016.pdf

ATIENZA, Manuel. La filosofía del Derecho argentina actual. Buenos Aires: De Palma, 1984.

AUSTIN, John, *the province of jurisprudence determined y lectures on jurisprudence*, Nueva York, Burt Franklin, 1990. Citado por, Flores Mendoza, Imer Benjamín, la concepción del Derecho en las corrientes de filosofía jurídica. Revista jurídica, boletín de Derecho comparado, Universidad Nacional Autónoma de México, Instituto de Investigaciones Jurídicas.

CABALLERO OCHOA, José Luis, La Interpretación Conforme en el escenario Jurídico Mexicano. Algunas pautas para su aplicación a cinco años de la reforma Constitucional de 2011. Revista del centro de estudios constitucionales. 2019
https://www.sitios.scjn.gob.mx/cec/sites/default/files/publication/documents/2019-03/06_CABALLERO_REVISTA%20CEC_03.pdf

CAMACHO FUERTE, Raúl, comentarios a la ley federal de los derechos del contribuyente 2018, grupo Tegra, México, 2017.

CARBONELL, Miguel, *Derechos fundamentales en México*, 2004.

CARRASCO, Derecho fiscal constitucional,
https://cursos.clavijero.edu.mx/cursos/031_dfl/modulo1/tareas/documentos/DerechoFiscalCarrasco.pdf

CASTAÑEDA, Mireya, El principio por persona, experiencias y expectativas, Comisión Nacional de Derechos humanos, México 2014.

- CÓRDOVA FARCIET, Pedro, *Subsidio para el empleo: derecho del trabajador*, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, México, 2017.
- DE LA GARZA FRAGOSO, Sonia Yadira, *Los Derechos humanos y el nuevo artículo 1 constitucional (control de convencionalidad)*, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM, noviembre 2013.
- DEL ROSARIO RODRÍGUEZ, Marcos, La aplicación por parte de las autoridades administrativas del control difuso de constitucionalidad y convencionalidad, cuestiones constitucionales, Ciudad de México jul./dic. 2015.
- DÍAZ MADRIGAL, Ivonne Nohemí, ANÁLISIS A LA PROPUESTA DE REFORMA A LA LEY DE AMPARO EN MATERIA DE LEYES FISCALES, Tesis seleccionada del Curso de Justicia Fiscal y Administrativa 2010. <https://www.tfja.gob.mx/investigaciones/historico/pdf/analisisalapropuestadel eydeamparo.pdf> consultado febrero 2021.
- DÍAZ RAVN, Nicolás, Fiscalidad y Derechos humanos, análisis del sistema tributario español desde el punto de vista del convenio europeo de Derechos humanos, Corte Interamericana de Derechos humanos.
- FERRAJOLI, Luigi. (2008) La teoría del Derecho en el sistema de los saberes jurídicos. En: Ferrajoli, Moreso, Atienza. La teoría del Derecho en el paradigma constitucional. Madrid: Fundación Coloquio Jurídico Europeo. pp. 117-132.
- Sobre los Derechos fundamentales, Cuestiones Constitucionales, México, núm. 15, julio-diciembre 2006, pp. 117 y 118.
- Derechos y garantías. La ley del más débil, Madrid, Trotta, 1999. Citado por Oscar Armando González Vega. Derechos humanos y derechos fundamentales. 2018.
- FERRER MAC-GREGOR, Eduardo, SÁNCHEZ GIL, Rubén, Control difuso de constitucionalidad y convencionalidad, Suprema Corte de Justicia de la Nación, México, 2013.
- FLORES ZAVALA, Ernesto, *Principios tributarios*. http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/ledf/diaz_e_n/capitulo3.pdf.

- GALIANO HAENCH, José. Derechos humanos. Teoría, historia, vigencia y legislación. Santiago de Chile. LOM-ARCIS Universidad, 1998.
- GARZA REYNA, Alfredo. Recursos contra los actos administrativos. Universidad Autónoma de Nuevo León, 2004.
- GÓNGORA PIMENTEL, Genaro David, La Lucha por el Amparo Fiscal, Ed. Porrúa, México.
- GONZÁLEZ TIRADO, Rosa Elena. El amparo directo preventivo o cautelar: interpretación de la Suprema Corte de Justicia de la Nación a la fracción II del artículo 170 de la Ley de Amparo, Instituto de estudios constitucionales del estado de Querétaro, Investigaciones de investigaciones Jurídicas, UNAM, 2021.
- HERNÁNDEZ-BARRENA, Gerardo, ORDÓÑEZ-SÁNCHEZ, Sergio Gabriel, HERNÁNDEZ-ORTEGA, Judith Andrea, *La Ley Federal de los Derechos del Contribuyente en la Protección de los Derechos humanos*, Universidad Autónoma de Puebla, Facultad de Contaduría Pública, Puebla, México, 2020.
- KELSEN, Hans. Teoría pura del Derecho. Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. Traducción de la segunda edición por J. Vernengo, Roberto. México 1982.
- LADRÓN DE GUEVARA, Diana Bernal. SANTOS FLORES, Israel. MELGAR MANZANILLA, Pastora. La Procuraduría de la defensa del contribuyente desde una perspectiva comparada. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM. 2014.
- LADRÓN DE GUEVARA, Diana Bernal. El reconocimiento y tutela de los Derechos humanos de los contribuyentes, en Ríos Granados, Gabriela (coord.), *Derechos humanos de los contribuyentes*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. 2014.
- LAM DÍAZ, Rosa María, HERNÁNDEZ RAMÍREZ, Porfirio. Los términos: eficiencia, eficacia y efectividad ¿son sinónimos en el área de la salud? Instituto de Hematología e Inmunología. Ciudad de La Habana, Cuba. 2008.

- PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE. Los derechos fundamentales y la condonación de multas fiscales, recomendaciones 3/2011 4/2011.
- MARGÁIN MANAUTOU, Emilio. El recurso administrativo en México, 3o ed. México, Editorial Porrúa, 1995.
- MELGAR MANZANILLA, Pastora, Proporcionalidad y equidad tributarias a la luz del paradigma de los Derechos humanos, Programa de posgrado en Derecho, Universidad Nacional Autónoma de México, 2017.
- MENDIETA PINEDA, Luz Mireya, Parra Calixto Carlos Arturo. Eficacia, vigencia y positividad de la norma Effectiveness, force and positivity of the norm. Derecho y realidad, facultad de Derecho y ciencias sociales. 2011.
- MORRIS, Charles, Fundamentos de la teoría de los signos, (*Foundations of the Theory of Signs*, (1938), trad. it. de F. Rossi Landi, *Lineamenti di una teoría dei segni*, Paravia, Turín, 1954, cap. II. Barcelona, Paidós, 1985. Citado por Sandoval, Edgar. Semiótica, teoría social y conocimiento: el signo en las ciencias del lenguaje.
- NIKKEN, Pedro. El concepto de los Derechos humanos, Universidad Autónoma de Ciudad Juárez.
- RÍOS GRANADOS, Gabriela, Derechos humanos de los contribuyentes a la luz del artículo 31, fracción IV, constitucional, y de las convenciones internacionales sobre Derechos humanos, en Ríos Granados, Gabriela (coord.), *Derechos humanos de los contribuyentes*, México, Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM. 2014.
- Manual de derecho fiscal. Universidad Nacional Autónoma de México. *Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM*. México 2020.
- ; Gómez Casas, Miriam Guillermina. Derechos de las personas contribuyentes. Nuestros Derechos. Secretaria de Cultura, Instituto Nacional de Estudios Históricos de las Revoluciones de México, Universidad Nacional Autónoma de México. *Instituto de Investigaciones Jurídicas*. Tercera edición 29 de mayo 2016.

- RODRÍGUEZ MEJÍA, OBLIGACIONES FISCALES, Boletín mexicano de derecho comparado, revistas del IJUNAM.
- ROMERO JIMENEZ, Jorge Arturo, Análisis de los elementos del artículo 31 frac IV de la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos. Revista electrónica trimestral de la facultad de derecho de la Universidad de la Salle Bajío, 2013.
http://bajio.delasalle.edu.mx/delasalle/contenidos/revistas/derecho/numero_7/docentes_analisisdelos_elementos.html
- SALAZAR UGARTE, (coord.). Caballero Ochoa José Luis. Vázquez Luis Daniel. Asistentes de investigación: Paulina Barrera, Vladimir Chorny, Rebeca Ramos Duarte y Claudia Espinosa. *La reforma constitucional sobre Derechos humanos. Una guía conceptual*. Instituto Belisario Domínguez, Senado de la República, 2014.
- SÁNCHEZ PIÑA. Nociones de Derecho fiscal, 5o ed. México Editorial Pac, 1983.
- SÁNCHEZ VÁZQUEZ, Rafael, *Derechos humanos, seguridad humana, igualdad y equidad de género*, Comisión Nacional de los Derechos humanos, México, 2018.
- VÁZQUEZ FLORES, Valente, Inconstitucionalidad del artículo 271 de la Ley de Hacienda del estado de Nuevo León, Universidad autónoma de Nuevo León, 2003.
- VÁZQUEZ, Luis Daniel, SERRANO Sandra, Los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. Apuntes para su aplicación práctica, biblioteca del Instituto de Investigaciones Jurídicas UNAM.
<https://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/7/3033/7.pdf>
- VELA PEÓN, Antonio Alberto, Derechos humanos y su Tributación en México, Ponencia presentada el día 24 de julio de 2012 en la XXII Semana Fiscal: “Las implicaciones, interpretación y aplicación de la legislación fiscal actual” en la sede del Colegio de Contadores Públicos de México.
- WITKER, Jorge. Introducción a los Derechos humanos, capítulo primero. Instituto de Investigaciones Jurídicas, UNAM. México, 2016.

Sitios de internet

Amnistía Internacional. <https://www.es.amnesty.org>

Análisis comparativo de los principios de proporcionalidad y equidad con el de capacidad contributiva.

http://catarina.udlap.mx/u_dl_a/tales/documentos/lfis/torres_a_le/capitulo2.pdf

Colegio de contadores públicos, Medios de defensa en materia fiscal federal, Universidad de Guadalajara, septiembre 2015.

Convención de Viena, sobre el derecho de los tratados entre estados y organizaciones internacionales o entre organizaciones internacionales

Derechos fundamentales a debate, Comisión Estatal de Derechos humanos Jalisco, Instituto de Investigación y capacitación en Derechos humanos, julio 2016.

Dipublico, Org Derecho internacional. <https://www.dipublico.org>

DOF 28 de abril de 1988 <http://www.ordenjuridico.gob.mx/TratInt/I2.pdf>

Economía Simple Net. <https://www.economiasimple.net/glosario/efectividad> consultado el 20/12/2020 a las 11:32 horas.

Eficiencia, eficacia y efectividad. Excellence

<https://excelencemanagement.wordpress.com> consultado 20/12/2020 16:43 horas.

El amparo en materia fiscal, <https://repositorio.tec.mx/ortec/bitstream/handle/11285/631873/33068001106112.pdf?sequence=1&isAllowed=y#:~:text=Se%20trata%20del%20amparo%2C%20que,nuestro%20sistema%20por%20v%C3%ADa%20de> consultado septiembre 2021

Enciclopedia jurídica online. <http://www.encyclopedia-juridica.com/d/Derecho-positivo/Derecho-positivo.htm>. Consultado 10/12/2020 10:00 horas.

Fiscal contable, Contribuyentes, ¿con Derechos humanos?, 2012,

http://www.iri.edu.ar/publicaciones_iri/IRI%20COMPLETO%20-%20Publicaciones-V05/Publicaciones/T5/T503.html.

<https://idconline.mx/fiscal/2012/07/06/contribuyentes-con-derechos-humanos> consultado agosto 2021

<https://www.cndh.org.mx/index.php/noticia/entra-en-vigor-la-convencion-europea-de-los-derechos-humanos> consultado julio 2021.

<https://www.corteidh.or.cr/tablas/r38085.pdf>.

<https://www.gonzalezcancino.com/t2c1-el-amparo-indirecto/>

<https://www.muyhistoria.es/contemporanea/fotos/fotos-independencia-estados-unidos/fotos-thomas-jefferson-redactor-declaracion-independencia-2927>
consultado el 12/12/2020 23:15 horas.

<https://www.oecd.org/centrodemexico/estadisticas/>

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. «BOE» núm. 302, de 18/12/2003. Entrada en vigor: 01/07/2004

<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>

Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes comentada, Prodecon.

https://www.prodecon.gob.mx/Documentos/librosprodecon/ley_federal.pdf

Lofton, servicios integrales. Medios de defensa fiscal. 2017.
<https://loftonsc.com/blog/medios-de-defensa/> consultado el 12/12/2020 15:30 horas.

Los derechos fundamentales y la condonación de multas fiscales, recomendaciones 3/2011 4/2011, Procuraduría de la defensa del contribuyente.

Los Derechos humanos en la historia.
http://www.iri.edu.ar/publicaciones_iri/IRI%20COMPLETO%20-%20Publicaciones-V05/Publicaciones/T5/T503.html Consultado el 16/12/2020 09:00 horas.

Núñez Vaquero, Álvaro. Kelsen en la encrucijada: Ciencia jurídica e interpretación del Derecho. Ius et Praxis vol.20 no.2 Talca 2014.
<http://dx.doi.org/10.4067/S0718-00122014000200012>.

Organización de las Naciones Unidas. <https://www.un.org>

Procuraduría de la Defensa del Contribuyente Programa Institucional de Entidad no Sectorizada derivado del Plan Nacional de Desarrollo 2019-2024.

Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, Ley Federal de los Derechos del Contribuyente Comentada, CUADERNOS INSTITUCIONALES, septiembre 2020.

Procuraduría de la defensa del contribuyente. <http://www.prodecon.gob.mx>.

Real academia de la lengua. Fecha de consulta 19 de diciembre de 2020 16:45 horas. <https://dle.rae.es/efectividad>

Revista internacional consinter de direito. <http://dx.doi.org/10.19135/revista.consinter.00002.18> Consultado 21/12/2020 12:00 horas.

Reyes Rodríguez. El proceso de producción legislativa. Un procedimiento de diseño institucional. ITAM, CIDE México. Oct 2000. http://www.scielo.org.mx/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S1405-02182000000200191. Consultado 15/12/2020 09:00 horas.

Legislación

Constitución política de los estados unidos mexicanos. Cámara de diputados del h. Congreso de la unión. Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 5 de febrero de 1917 texto vigente Última reforma publicada DOF 18-12-2020

Convención Americana Sobre Derechos humanos Suscrita En La Conferencia Especializada Interamericana Sobre Derechos humanos (B-32) San José, Costa Rica 7 al 22 de noviembre de 1969.

Convención Europea de Derechos humanos, firmada en Roma el 4 de noviembre de 1950, y entró en vigor el 3 de septiembre de 1953.

Declaración Universal de Derechos humanos Adoptada y proclamada por la Asamblea General en su resolución 217 A (III), de 10 de diciembre de 1948.

Ley de amparo, reglamentaria de los artículos 103 y 107 de la constitución política de los estados unidos mexicanos, Nueva Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 2 de abril de 2013, TEXTO VIGENTE Última reforma publicada DOF 15-06-2018.

Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, TEXTO VIGENTE Nueva Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2005, Cámara de diputados del H congreso de la unión.

Ley Orgánica de la procuraduría de la defensa del contribuyente. Cámara de diputados del h. Congreso de la unión. Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de septiembre de 2006 texto vigente, Última reforma.

Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales. Adoptado y abierto a la firma, ratificación y adhesión por la Asamblea General en su resolución 2200 A (XXI), de 16 de diciembre de 1966.

Criterios jurisprudenciales

Amparo directo: d.a. 505/2009. autoridad responsable- "Pleno de la Tercera Sala Regional Metropolitana del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Amparo en revisión 217/2014, *Semanario Judicial y su Gaceta*, Décima Época, octubre de 2014.

Expediente varios 912/2010. "Caso Rosendo Radilla Pacheco"

Proporcionalidad y equidad tributarias establecidas en el artículo 31, fracción IV, constitucional. Una de las primeras jurisprudencias que emitió la SCJN sobre las garantías de proporcionalidad y equidad tributarias, publicada en el V Semanario Judicial de la Federación, 7a. época, volumen 187-192, primera parte, página 113.

Recomendación 17/2012 Prodecon/OP/0583/2012 Procuraduría de la Defensa del Contribuyente expediente: 726-I-QR-252/2012-B

Tesis número VI.1o.A.19 A, localizable en VII-2/SJFG-201204 (10a.), p. 1724.

Tesis: P./J. 10/2003, *Semanario Judicial y su Gaceta*, Novena Época, Tomo: XVII, mayo de 2004, p. 144.

Tesis: P./J. 109/99, *Semanario Judicial y su Gaceta*, Novena Época, Tomo: X, noviembre de 1999, p. 22.

Tesis: V.1o.P.A.13 A (10a.), Registro digital: 2022255, decima época, Fuente: Gaceta del Semanario Judicial de la Federación. Libro 79, octubre de 2020, Tomo III, página 1938. Esta tesis se publicó el viernes 16 de octubre de 2020 a las 10:26 horas en el Semanario Judicial de la Federación.