

Vinculación de los derechos humanos y los tratados internacionales con la defensa del contribuyente

Jesús Manuel Alfaro Cornelio¹

Claudia González González²

RESUMEN:

En el presente artículo el lector conocerá acerca de la esencia de los derechos humanos y, mediante un análisis crítico, encontrará su relación estrecha con la defensa de los contribuyentes. En un país con grandes controversias internacionales a lo largo de la historia, la reforma constitucional en materia de derechos humanos pretendió eliminar dichos conflictos y a la vez reforzar cada acción de los ciudadanos, en este caso en sus obligaciones fiscales, como medios de defensa y protección a la figura del contribuyente. Es esencial partir de los nuevos conceptos, consecuencia de dicha reforma, para hacer comprender al lector que por mandato constitucional e internacional es obligación del Estado reconocer y respetar cada uno de sus derechos fundamentales. Desde ese punto resulta que conocer los derechos humanos es indispensable para nunca ser víctima de una violación por parte de una autoridad fiscal.

Palabras claves: Derechos humanos, contribuyente, tratados internacionales, defensa, reforma.

INTRODUCCIÓN:

Los derechos humanos son sin duda aquellos derechos

que presumen que la naturaleza de una persona se impone ante todo, reconociendo y validando el hecho de ser «humano». La Comisión Nacional de Derechos Humanos (CNDH) los define como el conjunto de prerrogativas sustentadas en la dignidad humana, cuya realización efectiva resulta indispensable para el desarrollo integral de la persona (CNDH, 2017).

El presente ensayo tiene como objetivo relacionar estos derechos con la actividad que determina a las mismas personas bajo la figura de «contribuyente», debido a los derechos y obligaciones que adquiere mediante la actividad fiscal.

Ahora bien, si los derechos humanos existen desde la simple existencia de la persona, es evidente que repercute en cada una de sus actividades y efectos, como lo es caer en una hipótesis normativa regulada en los ordenamientos en materia fiscal, así como en la misma *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos* (1917).

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON, 2011a) establece que es indiscutible que uno de los deberes éticos y obligaciones constitucionales primarias de los individuos es el pago de impuestos o contribuciones para sostener el gasto público

¹ Estudiante de la licenciatura en Derecho en la UO. Correo electrónico: karla_castillo95@hotmail.com

² Asesora del texto y docente en la licenciatura en Derecho de la UO. Correo electrónico: mtra.claudiagzz@gmail.com

y cumplir así con una responsabilidad básica de solidaridad social.

Es en el pago de los tributos donde los miembros de una sociedad se reivindican 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.

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 relevancia que adquiere el reconocimiento, defensa y tutela de los derechos fundamentales de los contribuyentes (PRODECON, 2011a).

a) Reforma constitucional del 10 de junio de 2011

La obligación fiscal se ha vuelto objeto de múltiples violaciones a los derechos humanos a lo largo de la historia, precisamente por la falta de regulación que necesitaba. Sin embargo el 10 de junio del 2011 se dio la más grande reforma en materia de derechos humanos, que ha marcado un antes y un después en los órdenes normativos mexicanos, así como causado grandes conflictos disputados por la imposición de un nuevo sistema, que evidentemente repercutió en la materia fiscal.

I. Impacto de la reforma y su relación con los tratados internacionales

La reforma se ha vuelto una apertura a nuevas disposiciones tanto normativas como procesales en cada una de las materias, y es que si bien ha causado grandes beneficios, sigue siendo tema de discusión, principalmente en su aplicación. Esta reforma en realidad fue consecuencia del sistema normativo y procesal anterior, el cual carecía del tema de los derechos humanos.

La reforma en materia de derechos humanos contiene tres aspectos importantes a resaltar. En primera instancia se precisa desde el artículo

primero y en algunos otros numerales de la Constitución el respeto y la protección de los derechos humanos.

En segunda instancia contiene una importante dimensión internacional, es decir, se refuerza el estatus jurídico de los tratados internacionales en derechos humanos, y por último, dentro de los aspectos más destacados para este análisis, esta reforma involucra necesariamente a las autoridades fiscales del país, pues ahora con la nueva redacción al artículo primero constitucional se prevé: «Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos...» (Álvarez, 2012).

Es un cambio de paradigma en cada una de las materias del sistema mexicano, precisamente vinculado con algo aún más grande como lo son los tratados internacionales de los cuales México es parte. Estos tratados dan protección impositiva a nuestro país, ya que no es algo opcional desde el momento en que el Estado mexicano firmó el Pacto de San José, que «establece las obligaciones de los Estados miembros de la Organización de los Estados Americanos (OEA) de respetar los derechos y libertades reconocidos en ella y a garantizar su libre y pleno ejercicio a toda persona que esté sujeta a su jurisdicción (CADH, 1969), así como atender las resoluciones derivadas de los casos de violaciones de derechos humanos sometidos ante la competencia de la Comisión Interamericana de Derechos Humanos y la Corte Interamericana de Derechos Humanos (CIDH), cuyas labores están dirigidas a mantener el respeto de los derechos humanos contenidos en el *corpus iuris* interamericano» (CNDH, 1969; CNDH, 2017).

Ahora bien, entrando en materia fiscal, es evidente que la defensa del contribuyente es ligado con la PRODECON, ya que este es el organismo

principal en su defensa. Sin duda, con el establecimiento oficial de los tratados internacionales en el país se aportó mayor fortaleza a este organismo.

Es por esto que esta institución debe interrelacionarse con los mismos derechos humanos, volviéndose incluso una cuestión indispensable, ya que en comparación al viejo sistema basado en garantías individuales, las cuales solo concedían cuestiones que el Estado consideraba beneficios otorgados por ellos hacia los ciudadanos; los derechos humanos son aquellos inalienables a los mismos, y así esos «beneficios» otorgados se volvían obligaciones para el Estado al tener que reconocer estos derechos que siempre pertenecieron a los ciudadanos.

La PRODECON (2011b) precisamente emitió un documento en el cual establece los derechos que los contribuyentes tienen ante sus obligaciones ante las autoridades competentes, el cual es la Carta de Derechos del Contribuyente: «Las normas fiscales son numerosas, complejas y evolutivas, por lo que corresponde a la autoridad como perito en la materia, dotar de los elementos que faciliten a los contribuyentes el cumplimiento de sus obligaciones. El respeto a los derechos fundamentales de los ciudadanos en su calidad de pagadores de impuestos, constituye la base de una renovada cultura contributiva».

II. Control de constitucionalidad y convencionalidad

Probablemente en este punto surgen diversas dudas, ¿las autoridades fiscales están facultadas para determinar violaciones de derechos humanos consagrados en la Constitución y los tratados internacionales?

La Suprema Corte Justicia de la Nación (SCJN) realizó una nueva interpretación del artículo 133 a la luz de la reforma del artículo primero de la carta

magna adoptando el novedoso criterio de que todos los jueces del país, incluso los de legalidad, podrán desaplicar aquellas normas que estimen violatorias de las disposiciones previstas en la Constitución o en los tratados internacionales que protejan los derechos fundamentales.

Este importante y trascendente criterio surgió con motivo de la resolución dictada por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación en el expediente 912/2010 y publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 4 de octubre de 2011, en el cual fueron las partes: Rosendo Radi-lla versus Estados Unidos Mexicanos.

A dicha resolución, la SCJN se vio obligada a tomar medidas que garanticen a sus ciudadanos que sus derechos fundamentales (concedidos en la Constitución y en los tratados internacionales) se respetarán en todo acto desarrollado en el país; esto quiere decir que todos los órganos jurisdiccionales y todos los servidores públicos de cualquier naturaleza, deberán conocer de estos y vincularlos con la defensa de los ciudadanos sin importar el caso.

La SCJN es la máxima autoridad del Poder Judicial y por lo mismo se vuelve la única encargada de determinar la constitucionalidad o inconstitucionalidad de una norma o acto, de cualquier orden normativo, lo que se conoce como control de constitucionalidad; sin embargo las autoridades fiscales (como cualquiera de otra naturaleza) tienen una facultad concedida por la SCJN, la cual es el control difuso de constitucionalidad, difuso precisamente por la oportunidad, que se vuelve incluso obligación ex officio o a petición del contribuyente (en este caso), que tienen estas autoridades para vincular, relacionar y por difundir los derechos humanos ya establecidos en las normas constitucionales, en sus actos y resoluciones; pero cabe aclarar que estas no determinan cuales normas son las inconstitucionales, únicamente las

vinculan para tomar decisiones fundamentadas en los derechos humanos establecidos en la Constitución.

Ahora bien, los contribuyentes no solamente tendrán a su favor los derechos humanos reconocidos en la Constitución a través del control de constitucionalidad y control difuso de constitucionalidad, sino también de los derechos humanos reconocidos en los tratados internacionales de los que México es parte, a través del control de convencionalidad.

III. El control de convencionalidad:

Implica valorar los actos de la autoridad interna a la luz del Derecho Internacional de los derechos humanos, expresados en tratados o convenciones e interpretado, en su caso, por los órganos supranacionales que poseen esta atribución. Equivale, en su propio ámbito, al control de constitucionalidad que ejercen los tribunales de esta especialidad (o bien, todos los tribunales en supuestos de control difuso) cuando aprecian un acto desde la perspectiva de su conformidad o incompatibilidad con las normas constitucionales internas. (García y Morales, 2011).

Se estudia entonces la compatibilidad entre una ley y un tratado o convención, la cual debe entenderse como la adecuación material de las leyes internas a lo establecido por la Convención Americana de Derechos Humanos (o Pacto de San José de 1969), ya que se trata de un examen de confrontación normativo del derecho interno (leyes, constituciones, proyectos de reforma constitucional, actos administrativos, etc.) con la Convención Americana (Rey, 2008). Es en este momento en el que se disputan el control de convencionalidad y el de constitucionalidad, ya que a pesar de que ambos se basan en proteger a los contribuyentes con base

en los derechos humanos, existe cierta conciencia entre los verdaderos otorgadores de ellos, la *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos* o los tratados internacionales.

b) Defensa del contribuyente

Las obligaciones de los ciudadanos de pagar impuestos se encuentran establecidas en los principios de justicia tributaria previstos en el artículo 31, fracción IV, de la Constitución, mismos que son: legalidad, equidad, proporcionalidad y destino al gasto público, principios que la Constitución y los ordenamientos fiscales han «otorgado» desde hace muchos años antes de la reforma pero que nunca habían tenido tanta credibilidad como ahora.

La PRODECON, es la encargada de defender como organismo público descentralizado, que los actos de las autoridades fiscales no violenten los derechos humanos y en este estricto sentido no se refiere únicamente a que estas autoridades alteren las contribuciones o hagan abuso de su autoridad, sino también a que cumplan con la obligación recíproca que causa el pago de impuestos.

Es necesario tener claro que la obligación de un ciudadano de pagar impuestos no es una violación directa a los derechos humanos, sino es un mismo derecho de los ciudadanos, en el cual mediante el pago se exige que el Estado pueda sufragar el gasto público a beneficio del mismo. La PRODECON, se constituye como la gran reivindicadora y garante de los derechos fundamentales de los contribuyentes, dando la 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 respete y garantice esos derechos, generando paralelamente en los gobernados una conciencia ética sobre la importancia del deber solidario de con-

Pacto de San José	Declaración Universal de los Derechos Humanos
Derechos de los contribuyentes. Debe ser oído con todas las garantías para la determinación de los derechos y obligaciones correspondientes en el orden fiscal y la jurisdicción de todos los aspectos de la relación jurídica tributaria.	Está plasmado, entre otros, el derecho mínimo vital, es decir, a tener una cantidad libre de impuestos para cubrir las necesidades básicas de supervivencia. Ejemplo: cuando se embarga una pensión.

Fuente: *Federalismo Hacendario*, Esmeralda Álvarez Asencio, pág. 135

tribuir para el pleno desarrollo de México (PRODECON, 2011a).

Ahora bien, en referencia a los medios de defensa internacionales, es importante aclarar la procuración que tienen para que la defensa del contribuyente tenga fundamento internacional y que puedan utilizarse al recurrir al organismo. El Pacto de San José establece el derecho de los contribuyentes a que se les determine un proceso contributivo honesto e igualitario y que al mismo tiempo se garanticen estas premisas a través de las mismas leyes internas del país. Por otro lado, la Declaración Universal de los Derechos Humanos es específica, entre varias cuestiones, de la consciencia que deben tener las autoridades al momento del cobro de impuestos y tomar en cuenta los factores, circunstancias y condiciones de cada uno de los contribuyentes.

¿De qué manera los funcionarios fiscales pueden identificar un derecho humano? Lo que antes se especificaba como garantías individuales establecidas en los artículos 1 al 29 constitucionales, ahora, con la reforma, forman parte de los derechos humanos, así que un derecho humano se puede encontrar en los artículos 14 y 16 constitucionales, de los cuales se deriva el principio de legalidad: fundar y motivar correctamente los actos administrativos y fiscales.

Si los funcionarios fiscales no fundan o no motivan correctamente dichos actos se estaría en riesgo

de violar un derecho humano del contribuyente. Hay una variedad de derechos humanos que los funcionarios pueden identificar en toda la Constitución, siendo el más evidente la fundamentación y motivación de actos, porque si bien antes formaba parte de las garantías individuales, ahora forma parte de los derechos humanos, al menos puede verse como un derecho que todo contribuyente debe tener (Álvarez, 2012).

El hecho de no respetar esta acepción implica la ilegalidad del acto, la cual es susceptible de impugnación ante los tribunales de la materia, siendo este el Tribunal Federal de Justicia Administrativa (TFJA), que vela por la protección de los derechos humanos y que estos estén vinculados indispensablemente en la defensa.

CONCLUSIONES E INICIATIVA AL LECTOR

La creación de los derechos humanos en el Estado mexicano vino con la reforma del 10 de junio de 2011. Es un cambio radical que marcó un antes y un después en la dignidad de cada mexicano; varios posiblemente cuestionan si realmente se respetan estos derechos o solo fue una reforma que no cambió nada en realidad, pero sin duda es esencial para el conocimiento de cada uno de los ciudadanos, especialmente, de los contribuyentes.

Los contribuyentes es una figura necesaria para el bien común, y viene relacionada con cuestiones de mayor magnitud incluso; es una pieza

fundamental en un sistema de coordinación en el cual se plantea las necesidades de cada uno de esos contribuyentes, siendo una aportación directa en su beneficio.

Evidentemente, si los contribuyentes son un elemento de este sistema, las autoridades son su complemento, por lo cual se vuelve una relación de interdependencia en la cual el respeto marcará el éxito del objetivo, puesto que cada contribuyente es un elemento de la sociedad, si se violentan los derechos de uno, afectará los de otros de forma indirecta.

Adicionalmente, resulta importante destacar la presencia de los tratados internacionales que siempre serán supervisores de las normas interiores que se den en México y que marcarán el debido funcionamiento de nuestro sistema. Finalmente, podemos concluir que la defensa del contribuyente siempre será fundamentada en las normas fiscales, respetando los principios constitucionales y convencionales. Por ello es que siempre será beneficioso interesarse por los derechos inalienables, preocuparse por las afectaciones o acciones en perjuicio de ciudadanos y tener cercanía con la PRODECON, autoridad competente para auxiliar y defender al contribuyente vulnerado por actos de autoridades fiscales. La defensa del contribuyente tiene nombre y es: derechos humanos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

Álvarez Ascencio, Esmeralda. (2012). «¿Cómo identificar un derecho humano en materia fiscal?» en la revista *Federalismo Hacendario*, Abril-mayo. pp.124 y 135 (cuadro) Recuperado de:

<http://132.248.9.34/hevila/INDETECFederalismohacendario/2012/no175/12.pdf>

Comisión Nacional de Derechos Humanos (CNDH), ¿Qué son los Derechos Humanos? Recuperado de http://www.cndh.org.mx/Que_son_Derechos_Humanos.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Capítulo II: De los Mexicanos, art. 31 fracción IV. Recuperado de http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1_150917.pdf

Convención Americana sobre Derechos Humanos. (1969). Recuperado de: <http://www.ordenjuridico.gob.mx/TratInt/Derechos%20Humanos/D1BIS.pdf>.

Diario Oficial de la Federación. (29011). «Resolución dictada por el Tribunal Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, en el expediente varios 912/2010», 4 de octubre de 2011.

García Ramírez, Sergio y Julieta Morales Sánchez. (2011). *La reforma constitucional sobre derechos humanos*. México. Porrúa–UNAM.

Rey Cantor, Ernesto. (2008). *Control de convencionalidad de las leyes y derechos humanos*. México. Porrúa–Instituto Mexicano de Derecho Procesal Constitucional (IMDPC), Biblioteca Porrúa de Derecho Procesal Constitucional, no. 26, pp. LVIII y LIX.

PRODECON. (2011a). «¿Conoces la Carta de Derechos del Contribuyente?». Apartado de Consideraciones. Recuperado de <http://prodecon.gob.mx/Documentos/Carta-Derechos.pdf>.

– (2011b). *Derechos Humanos de los Contribuyentes*. Recuperado de [http://prodecon.gob.mx/Documentos/Documentos%20Basicos/DerechoHumanosdelosContribuyentes\(fac%C3%ADculo\).pdf](http://prodecon.gob.mx/Documentos/Documentos%20Basicos/DerechoHumanosdelosContribuyentes(fac%C3%ADculo).pdf).