

Comité Directivo 2014 - 2015:

Presidente	CP José de Jesús Ceballos Caballero
Vicepresidente	CP Octavio Ávila Chaurand
Secretario	CP Gilberto Peña Cruz
Vocal de Membrecía	CP Alfonso Neftalí Reyes Pérez
Coordinador Nacional de Representaciones	CP Juan Carlos Gómez Sánchez

Comisión Fiscal integrantes:

CP José Luis Leal Martínez
CP Francisco Gerardo
Ibarra Real
CP José Javier Rodríguez
Ochos
CP Julio Cesar Cortes
Molina
CP Juan Carlos Islas Olvera
LC Sergio Loera Escobar
CP Tomás Cisneros Medina
CP Jesus Adalberto
Casteleiro Caballero
CP Juan Carlos Gómez
Sánchez
CP Juan Gerardo Rivera
Lopez
LD Alain Gómez
Monterrosas

EL DERECHO FISCAL, LOS CONTRIBUYENTES Y LOS DERECHOS HUMANOS

INTRODUCCION.

El mundo ha cambiado, el derecho ha cambiado tal vez no con la velocidad necesaria, lo cierto es que los derechos humanos son hoy en día columna vertebral del derecho internacional y del nacional de una gran mayoría de países.

Los derechos humanos han ido poco a poco permeado todas las ramas del derecho, lo que ha provocado que la manera en que se estudiaba y aplicaba el derecho no sea la forma tradicional. El Estado era el centro del derecho, era en muchos casos la esencia de estudio del derecho, esto ya no es así, el Estado es creado y existe para proteger y salvaguardar a las personas que forman la sociedad, dicho de otra manera la persona es el soberano del Estado.

Existe una gran distorsión de los derechos humanos originado por la mala impartición de justicia, de las lagunas de ley, de la corrupción en nuestro sistema de justicia, al grado de pensar que los derechos humanos son un estorbo para que el Estado pueda cumplir unas de sus principales funciones, la seguridad. Estos son el límite que tiene el Estado para su actuación en cualquier esfera de su actividad y de las personas, con ello se garantiza que cualquier persona que pueda ser sometida a la potestad del Estado cuente con la protección de sus derechos humanos, esto es de suma importancia ya que cualquiera de nosotros puede estar en cualquier momento en el banquillo de los acusados y que mejor que contar con la protección que se tiene de los derechos humanos.

Podemos citar los diversos organismos que han reconocido y regulado a nivel global los Derechos humanos, la Organización de Naciones Unidas que agrupa a un gran número de países, la Corte Interamericana de Derechos Humanos en nuestro continente, la Corte Europea de Derechos Humanos, entre otras. Existen diversas definiciones de que son los derechos humanos, desde las más sencillas...



L.C. y E.F. Sergio
Loera Escobar

Licenciado en
contaduría por la FCA
de la UNAM

Especialista Fiscal por
el Posgrado de la FCA
de la UNAM

Estudiante de Derecho
de la UNAM

Ex catedrático UVM
campus Ciudad de
México

Expositor y
capacitador de la
materia fiscal

Socio Fundador de LJ
Contadores S.C.



... y las más elaboradas, en nuestro caso utilizaremos la que elaboro la ONU:

“Los derechos humanos son derechos inherentes a todos los seres humanos, sin distinción alguna de nacionalidad, lugar de residencia, sexo, origen nacional o étnico, color, religión, lengua, o cualquier otra condición. Todos tenemos los mismos derechos humanos, sin discriminación alguna. Estos derechos son interrelacionados, interdependientes e indivisibles.

Los derechos humanos universales están a menudo contemplados en la ley y garantizados por ella, a través de los tratados, el derecho internacional consuetudinario, los principios generales y otras fuentes del derecho internacional. El derecho internacional de los derechos humanos establece las obligaciones que tienen los gobiernos de tomar medidas en determinadas situaciones, o de abstenerse de actuar de determinada forma en otras, a fin de promover y proteger los derechos humanos y las libertades fundamentales de los individuos o grupos.”

La definición anterior es creo una de las más completas que ha sido base para que se elaboren otras definiciones. Digo que es completa porque tiene elementos de universalidad, indivisibilidad, progresividad, etc.

En el caso de nuestro país nuestra Constitución sufrió una reforma importante respecto a los Derechos Humanos, se han expedido leyes para la protección de ciertos derechos humanos, de ciertos grupos vulnerables.

REFORMA DE JUNIO DE 2011 AL ARTICULO 1 DE LA CONSTITUCIÓN.

Un gran avance en Derechos Humanos en nuestro país, que tiene uno de los más altos índices de denuncias en la violación de Derechos humanos por organismos internacionales, es el reconocimiento de los derechos humanos de las personas. Esta reforma no es un regalo del Estado sino un logro de mexicanos defensores de los derechos humanos, de organismos nacionales e internacionales comprometidos con el respeto a estos derechos.

Con esta reforma el Estado mexicano está obligado al respeto absoluto de todos y cada uno de los Derechos Humanos contenidos y no contenidos en nuestra Constitución. Es pertinente enfatizar que el Estado debe respetar los derechos humanos que no estén contenidos en nuestra norma suprema, esto como consecuencia del contenido, fondo y sustancia del artículo primero constitucional.

Artículo 1o. 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 restringirse ni suspenderse, salvo en los casos y bajo las condiciones que esta Constitución establece.



Las normas relativas a los derechos humanos se interpretarán de conformidad con esta Constitución y con los tratados internacionales de la materia favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia.

Todas las autoridades, en el ámbito de sus competencias, tienen la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad. En consecuencia, el Estado deberá prevenir, investigar, sancionar y reparar las violaciones a los derechos humanos, en los términos que establezca la ley.

Está prohibida la esclavitud en los Estados Unidos Mexicanos. Los esclavos del extranjero que entren al territorio nacional alcanzarán, por este solo hecho, su libertad y la protección de las leyes.

Queda prohibida toda discriminación motivada por origen étnico o nacional, el género, la edad, las discapacidades, la condición social, las condiciones de salud, la religión, las opiniones, las preferencias sexuales, el estado civil o cualquier otra que atente contra la dignidad humana y tenga por objeto anular o menoscabar los derechos y libertades de las personas.

El subrayado es nuestro.

En el primer subrayado la misma Constitución establece que en los Derechos humanos la norma suprema será ésta y los Tratados Internacionales, lo que ha implicado un avance notable, no suficiente en un país como el nuestro donde día con día se violan dichos...

... derechos por las autoridades en los diferentes niveles de gobierno y de sus competencias.

En la segunda parte del subrayado se encuentra establecida que siempre se buscará interpretar o aplicar la norma que mayor beneficio de a las personas, sin distinción de si son personas físicas o morales, esto ya ha sido confirmado que los derechos humanos son tanto para personas físicas como morales por la Suprema Corte de Justicia de la Nación en jurisprudencia, con la salvedad que no todos los derechos humanos son aplicables a las personas morales, unos ejemplos son el derecho a la vida, el derecho de votar, de salud que son exclusivos de las personas físicas.

En tercer subrayado establece la obligación de la autoridad para promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos, que en el ámbito fiscal la gran mayoría de los contribuyentes ha tenido la tortuosa violación de algún o algunos de sus derechos humanos, ante la poca actualización, capacitación y sensibilización sobre los Derechos humanos, esto es más grave al no contar con protocolos de actuación para el respeto y el castigo en su caso cuando una autoridad no respete estos. Hasta el momento no tengo conocimiento ni noticias que el Servicio de Administración Tributaria, el IMSS, el INFONAVIT hayan implementado programas para promover los derechos humanos de los contribuyentes, que se les capacite a su personal y se creen comités para elaborar protocolos.



LA AUTORIDAD FISCAL Y LOS DERECHOS HUMANOS

Las autoridades fiscales aún les cuesta el entender que los contribuyentes o patrones no sólo tienen obligaciones de contribuir al gasto público o aportar cuotas de seguridad social, sino que son sujetos de los derechos humanos reconocidos en la Constitución y en los Tratados Internacionales no importando si son personas físicas o morales.

Un avance del reconocimiento de los derechos humanos de los contribuyentes y patrones, se plasma en la Ley Federal de Derechos del Contribuyente allá por el año 2006 mucho antes de la reforma constitucional de derechos humanos. Dicha ley poco respetada y difundida por las autoridades, poco conocida y estudiada por los contribuyentes, contadores y abogados, que parece ser un mero adorno jurídico. Digo esto por la experiencia que tengo con respecto a las autoridades fiscales que consideran que dicha ley jerárquicamente es inferior al Código Fiscal de la Federación y los contribuyentes, contadores y abogados le dan poca importancia, a veces porque no saben de su existencia o consideran que su utilidad es poca. La realidad es que la Ley Federal de Derechos del Contribuyente contiene derechos de tal envergadura que es obligado su estudio por todos, su aplicación y respeto.

Cuantas veces en el ejercicio de facultades de comprobación por parte de la autoridad, sea una visita domiciliaria o revisión de gabinete, la autoridad entrega una cartita de derechos y obligaciones del contribuyente, en donde se le da a conocer el derecho autocorregirse. En el inicio y transcurso del ejercicio de facultades de comprobación en muchas ocasiones ...

...la autoridad condiciona la autocorrección del contribuyente en beneficio de ella y en perjuicio del contribuyente, siendo violatorio al derecho humano de la autocorrección en donde se establece que este derecho no puede estar condicionado a la autorización de la autoridad.

Con la nuevo tipo de revisión que tiene la autoridad a partir del 2014, la tan famosa revisión electrónica que va de la mano de la contabilidad electrónica, las personas que sean sujetas a este tipo de revisión sus derechos humanos pueden ser violados. Si analizamos el artículo 53-B del Código Fiscal de la Federación de manera aislada como lo visualizará la autoridad es legal, pero si lo vemos desde la perspectiva de los derechos humanos consagrados en la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente la autoridad revisora debe al inicio del ejercicio de las facultades de comprobación informar al contribuyente de esto mismo, así como el derecho de la autocorrección que tiene, el pequeño problema es que en este tipo de revisión la autoridad nunca notificara dicho inicio puesto que el artículo en comento establece la notificación de una resolución y un crédito fiscal provisional, lo que viola los derechos humanos del contribuyente, además de que no se tiene un límite temporal de la actuación de la autoridad.



EL PRINCIPIO PRO PERSONA

La reforma de junio de 2011 a nuestra Constitución se incorpora este principio que consiste en lo siguiente: **“Es preferir la interpretación de mayor alcance de protección de los derechos humanos o limitar en su caso la interpretación desfavorable a los derechos humanos o aplicar la norma que mayor beneficio de a la persona.”**

La importancia de este principio en materia del derecho fiscal es que la autoridad sea de tipo administrativo o jurisdiccional está obligado a respetar los derechos humanos de las personas que son los contribuyentes, con la interpretación o aplicación de la norma jurídica fiscal que mayor beneficio de a la persona.

Líneas atrás mencione que en la Ley Federal de Derechos del Contribuyente contienen derechos humanos. Es preciso decir que esta ley no es la única norma que reconoce y regula los derechos humanos de los contribuyentes sino cualquier norma jurídica sea ley, reglamento, regla miscelánea, Tratados Internacionales. Es indispensable romper con viejos paradigmas en derechos humanos en la materia fiscal.

Para explicar un poco más de este principio, “EL PRO PERSONA” mencionare el “BLOQUE CONSTITUCIONAL O MEGA CONSTITUCIONAL”, que se encuentra en nuestra norma suprema en la Constitución en el artículo 1, esto significa lo siguiente:

BLOQUE CONSTITUCIONAL O MEGA CONSTITUCIONAL			
Constitución	Jurisprudencia Nacional	Tratados Internacionales de Derechos Humanos	Jurisprudencia de la Corte Interamericana de Derechos Humanos.

Como se muestra en el cuadro, en lo referente a los Derechos Humanos lo importante es siempre proteger y favorecer los derechos humanos, es por ello que si una norma da mayor protección a estos no importa que sea un Tratado, una jurisprudencia de la CIDH y se deje de aplicar la Constitución o las leyes que están vigentes en nuestro país, esto provoca en muchos licenciados derechos, jueces, magistrados un conflicto al estar formados con el paradigma de la soberanía nacional y de la supremacía de la Constitución, lo mismo sucede en muchas facultades de derecho que es cierto se contempla una materia de derechos humanos, las demás materias didácticamente no son relacionadas con los derechos humanos, lo que lleva a que los futuros abogados no estén en armonía con la universalidad de éstos.

Ahora retomando el tan citado principio pro persona tiene características:

- Preferencia interpretativa
- Preferencia de normas

En el caso de la característica de preferencia interpretativa, tiene dos manifestaciones:

- La interpretación extensiva (si favorece a la persona)
- La interpretación restringida(si perjudica a la persona)



La preferencia de normas, tiene dos manifestaciones:

- La preferencia de la norma más protectora
- La conservación de la norma más favorable.

En el derecho fiscal el estudio del artículo 5 del Código Fiscal de la Federación a la luz de los derechos humanos, nos permitirá que nuestra visión de cómo interpretar y aplicar las leyes fiscales, busquen siempre la protección de los derechos humanos.

Artículo 5o.- Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa.

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

Cómo puede leerse del artículo 5 el legislador permite que se pueda interpretar las normas fiscales, sostengo que la interpretación de dichas leyes fiscales las puede hacer cualquier persona, es cierto que dependerá la preparación de cada persona para una interpretación apegada al espíritu de la propia ley, no es exclusivo de abogados, es cierto que la formación académica de un licenciado en derecho va encaminada para que sean los que por excelencia interpreten las leyes en general y en lo particular las fiscales.

En esa tesitura la persona sea contador o abogado que lea el Código Fiscal de la Federación, la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, etc., lo hará ya a la luz del “Principio Pro Persona”.

El tener presente el “principio Pro Persona” implica no sólo el estudio de las normas jurídicas internas o derecho interno, sino el estudio del derecho externo, los Tratados Internacionales, todo lo relativo a la Comisión Interamericana de Derechos humanos y de la Corte Interamericana de Derechos Humanos la jurisprudencia que ésta emite.

La defensa fiscal de hoy, debe considerar ya no sólo la Constitución, la jurisprudencia del Poder Judicial de la Federación, los Tratados Internacionales sino la jurisprudencia emana de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, el juzgador está obligado a considera la jurisprudencia de la Corte Interamericana. En esta tesitura los agravios que se pretendan plasmar sea en un juicio de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ante un juzgado o tribunal colegiado en materia administrativa , deberá analizar, argumentar, fundamental siempre pensando en la violación de los derechos humanos de un contribuyente.



Conclusiones.

El mundo del derecho está cambiando como consecuencia del reconocimiento de los derechos humanos y ha propiciado que las personas los invoquen ante las autoridades y sobre todo en los medios de defensa fiscal, en nuestro caso de la materia fiscal.

El estudio de los Derechos Humanos por contadores y abogados es obligado, con los cambios internos y externos referentes a éstos, no puedo hoy pensarse en un defensa fiscal sin considerar las violaciones de los Derechos Humanos con la pretensión que el impartidor de justicia los considere en sus resoluciones, en una sentencia.

Los derechos humanos no son moda, no son pasajeros, son el resultado de luchas sociales, de grupos de presión, de acontecimientos históricos lamentables que nunca debe repetirse como el holocausto judío.

Los Derechos humanos son el límite impuesto al Estado, porque el Soberano somos cada uno de nosotros los ciudadanos; y por lo tanto, nuestro deber de obedecer a éste, no está por encima de la dignidad humana.

***L.C. y E.F. Sergio Loera Escobar
Integrante de la Comisión Fiscal***

