

LA LUCHA CONSTANTE DEL CONTRIBUYENTE POR LA OBTENCIÓN DE UNA CITA EN EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

EMIGDIO JULIÁN BECERRA VALENZUELA*
ELIZABETH GARCÍA ESPINOZA**
DAVID ÁLVAREZ GARCÍA***

SUMARIO: I. Resumen II. Introducción. III. Delimitación de la problemática. IV. Breve análisis del artículo 1 Constitucional. V. El Servicio Público. VI. La Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente y los desafíos tecnológicos. VII. Complicaciones cotidianas del Contribuyente. VIII. Consideraciones finales. IX. Fuentes consultadas.

RESUMEN

El presente trabajo es uno de los productos de dos líneas de investigación amplias que se desarrollan en la Universidad

* Licenciado en Derecho por la Universidad Autónoma de Baja California, Facultad de Derecho Mexicali, Maestro en Ciencias Jurídicas por la misma institución educativa, Doctor en Derecho por el Centro Universitario de Baja California, alumno Doctorando en la Universidad de La Habana, República de Cuba; actualmente Profesor de Tiempo Completo Ordinario de Carrera Titular C, Abogado Certificado por la ANADE, fundador e integrante del Cuerpo Académico Investigaciones en Derecho Administrativo: UABC-CA-303.

** Contador Público por la Universidad Autónoma de Baja California. Cuenta con estudios de Maestría en Contaduría, Especialidad en Administración Financiera y Especialidad en Fiscal por esta casa de estudios. Es profesor ordinario de carrera adscrita a la Facultad de Derecho, ocupando actualmente el cargo de administradora de esta unidad académica. Asimismo, es asociada del Cuerpo Académico Investigaciones en Derecho Administrativo, registrado ante la Subsecretaría de Educación Superior.

*** Licenciado en Derecho por la Universidad Autónoma de Baja California, Facultad de Derecho Mexicali, Maestro en Ciencias Jurídicas por la misma institución educativa, Doctor en Derecho; actualmente Abogado General de la UABC, y colaborador del Cuerpo Académico Investigaciones en Derecho Administrativo: UABC-CA-303.

Autónoma de Baja California sobre derecho administrativo y derecho fiscal, en las que participan los coautores. El objetivo de este estudio es reflexionar sobre las múltiples dificultades que enfrenta el contribuyente para poder tener acceso a una cita en la página electrónica y así poder realizar diversos procedimientos administrativos como lo son: inscribir nuevas empresas, reactivar firmas electrónicas ya vencidas, generar firmas electrónicas para personas físicas que no la tenían y que por sus nuevas actividades empresariales la requieren, liquidar empresas, entre otras.

Para la realización de esta ponencia se utilizó el método teórico-jurídico que permite identificar a lo largo de todo el proceso investigativo, los principios, directrices y elementos medulares, de las teorías y doctrinas que dan sustento a la esencia del servicio público.

Del mismo modo, fue requerido el método analítico jurídico teniendo en cuenta la coherencia del ordenamiento jurídico aplicable al caso en concreto, así como la perspectiva multifactorial de los fenómenos del Derecho, este método permite valorar el marco jurídico actual de la Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente en pos de contribuir al cumplimiento de sus fines. La técnica de investigación científica consistió en la recopilación y análisis de documentos. Esta técnica se aplicó a documentos jurídicos que comprendieron el texto constitucional, leyes, reglamentos, estadística y estudios doctrinales de diversos juristas peritos en la materia.

Lo anterior, con la finalidad de poder comprobar la siguiente hipótesis: la accesibilidad a los servicios que presta la Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente del Servicio de Administración Tributaria, como lo puede ser la obtención de una cita para diversos procedimientos administrativos, no está al alcance y sencillez de cualquier contribuyente inscrito y no inscrito al registro federal de causantes.

PALABRAS CLAVE: Cita, Contribuyente, Procedimiento

Administrativo, Servicio de Administración Tributaria, Servicios al Contribuyente, Servicio Público.

ABSTRACT

The present work is one of the products of two broad research lines being developed at the Universidad Autónoma de Baja California on administrative law and tax law, in which the co-authors are involved. The objective of this study is to reflect on the multiple difficulties that taxpayers face in accessing an appointment on the electronic platform to carry out various administrative procedures, such as: registering new companies, reactivating expired electronic signatures, generating electronic signatures for individuals who did not have them and now require them due to their new business activities, liquidating companies, among others. For the development of this presentation, the theoretical-legal method was used, allowing the identification throughout the entire research process of the principles, guidelines, and core elements of theories and doctrines that support the essence of Public Service. Likewise, the legal-analytical method was employed, taking into account the coherence of the legal framework applicable to the specific case, as well as the multifactorial perspective of legal phenomena. This method enables the assessment of the current legal framework of the Administración Desconcentrada de Servicios al Contribuyente to contribute to the fulfillment of its purposes. The scientific research technique involved the collection and analysis of documents. This technique was applied to legal documents that included the constitutional text, laws, regulations, statistics, and doctrinal studies by various expert jurists in the field. The purpose of the above was to verify the following hypothesis: the accessibility to the services provided by the Decentralized Administration of Taxpayer Services of the Tax Administration Service, such as obtaining an appointment for various administrative procedures, is not within the reach and simplicity of any

registered or unregistered taxpayer in the federal taxpayer registry.

KEYWORDS: Appointment, Taxpayer, Administrative Procedure, Tax Administration Service, Taxpayer Services, Public Service.

INTRODUCCIÓN

El fin del presente ensayo estriba principalmente en reflexionar sobre las diversas complicaciones que enfrenta el contribuyente para conseguir una cita en la página electrónica y en aplicativo CitaSAT. En efecto, el Servicio de Administración Tributaria mantiene un sistema de citas que a la fecha se ha convertido en una especie de juego de “azar”, pues la autoridad libera citas sin seguir un patrón de horario o día, y todo esto ha provocado un gran rezago de trámites entre empresas y negocios del sector formal a nivel regional y nacional.¹

A la fecha hay miles de ciudadanos que todos los días a diversas horas intentan obtener una cita sin tener resultado positivo; inclusive, hay contribuyentes que consiguen citas en ciudades de la república donde no son residentes ante la imperiosa necesidad de hacer un trámite, asumiendo los costos y riesgos de los traslados, de allí que resulte ineludible una opinión desde la doctrina del Derecho Administrativo.

DELIMITACIÓN DE LA PROBLEMÁTICA

En un primer plano se debe recordar que constitucionalmente tenemos la obligación de contribuir de manera proporcional y

¹ Rodríguez Antonio, en <https://www.elfinanciero.com.mx/monterrey/antonio-rodriguez-si-el-sat-supiera/>, consultado el 8 de abril de 2022.

equitativamente al gasto público de la Federación, Estados, Municipios y Ciudad de México, conforme dispongan las leyes fiscales, tal obligación la encontramos contemplada en el artículo 31 fracción IV² de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Para una mejor apreciación del lector se transcribe el contenido del citado artículo constitucional en la parte aplicable a tema del presente trabajo.

Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

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.

Asimismo, el artículo 27 del Código Fiscal de la Federación,³ contempla de manera clara que en materia del Registro Federal de Contribuyentes se está obligado entre otras a: solicitar la inscripción en el registro federal de contribuyentes, manifestar al registro federal de contribuyentes el domicilio fiscal, solicitar el certificado de firma electrónica avanzada. Se transcribe el contenido del artículo antes mencionado en la parte que nos interesa de la siguiente manera:

Artículo 27. En materia del Registro Federal de Contribuyentes, se estará a lo siguiente:

.....

B. Catálogo general de obligaciones:

I. Solicitar la inscripción en el registro federal de contribuyentes.

.....

III. Manifestar al registro federal de contribuyentes el domicilio fiscal.

² Vid. Artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf_mov/Constitucion_Politica.pdf, consultada el 20 de abril de 2023.

³ Vid. Artículo 27 inciso B, fracciones I, III y IV, del Código Fiscal de la Federación, <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/CFE.pdf>, consultada el 20 de abril de 2023.

IV. Solicitar el certificado de firma electrónica avanzada.

Ahora bien, para el cumplimiento irrestricto por parte de los contribuyentes de las obligaciones señaladas en los párrafos anteriores, el Gobierno Federal de conformidad a lo establecido en el artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal,⁴ confiere la facultad de cobro a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, lo anterior de la siguiente manera:

Artículo 31.- A la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponde el despacho de los siguientes asuntos:

XI.- Cobrar los impuestos, contribuciones de mejoras, derechos, productos y aprovechamientos federales en los términos de las leyes aplicables y vigilar y asegurar el cumplimiento de las disposiciones fiscales;

Para tal efecto, con la finalidad de mejorar los servicios y la eficacia recaudatoria, el Gobierno Federal mexicano para el año de 1995 crea un órgano desconcentrado dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a saber: el Servicio de Administración Tributaria, el cual en el artículo 2 de su Ley norma rectora, establece que tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera con el fin de que las personas físicas y morales contribuyan proporcional y equitativamente al gasto público, de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras, de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario de dichas disposiciones, y de generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.⁵

⁴ Vid. Artículo 31 fracción XI de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. <https://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/LOAPF.pdf>, consultada el 20 de abril del 2023.

⁵ Vid. Artículo 2 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria. http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/93_041218.pdf, consultada el 20 de

El órgano desconcentrado mencionado en el párrafo que antecede a su vez, confiere las facultades de atención, procedimientos administrativos de inscripción, altas y bajas al registro federal de causantes entre otras a la Administración General de Servicios al Contribuyente conforme a lo establecido en el artículo 32 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria.⁶

De la interpretación armónica al marco normativo citado con anterioridad, podemos concluir que el contribuyente mexicano para poder cumplir correctamente sus obligaciones de naturaleza fiscal, debe solicitar necesariamente en más de una ocasión el auxilio técnico que brinda el Servicio de Administración Tributaria por conducto de la Administración General de Servicios al Contribuyente; sin embargo, en la actualidad hemos sido testigos del desabasto de citas que en el portal electrónico de éste existe, lo que conlleva a tener un nulo acceso a la atención de un servicio público que están obligados a prestar para el alta en el registro federal de causantes.

BREVE ANÁLISIS DEL ARTÍCULO 1 CONSTITUCIONAL

La reforma contemporánea más importante en materia de Derechos Humanos en México, se publicó el 10 de junio de 2011, el punto nodal de esta reforma se centró en las modificaciones realizadas al primer precepto de nuestra carta magna. Esta reforma tuvo como antecedente la sentencia pronunciada por la Corte Interamericana de Derechos Humanos sobre el caso Rosendo Radilla vs Los Estados Unidos Mexicanos,⁷ emitida el

abril de 2023.

⁶ Vid. Artículo 32 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria. <http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/regla/n154.pdf>, consultada el 20 de abril del 2021.

⁷ Cfr. Caso Radilla Pacheco Vs. México. Convocatoria a Audiencia Pública. Resolución de la Presidenta de la Corte Interamericana de Derechos Humanos de 29 de mayo de 2009, Puntos Resolutivos primero a cuarto.

23 de noviembre de 2009. Esta sentencia, y debemos decirlo así, sacudió la impartición de justicia en México, a tal nivel, que puede afirmarse, estamos en presencia de un antes y un después.

Una de las primeras respuestas del Estado mexicano, fue esta trascendente reforma constitucional que partió desde el cambio de nombre de garantías individuales a derechos humanos y el reconocimiento explícito a todos los mandatos internacionales sobre estos derechos. Esta reforma textualizó el primer precepto constitucional en los siguientes términos:

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.⁸

⁸ Vid., Artículo 1 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Al referirse a esta trascendente reforma, Joaquín Gallegos Flores, expone que el “artículo primero constitucional reformado es un referente ineludible en el marco normativo de los derechos humanos. Esto porque repercute en los más variados aspectos de interés en la materia, que discurren desde el nombre de los derechos y su distinción de las garantías, hasta aspectos sobre su interpretación basada en el principio pro persona, los principios que los rigen y las obligaciones que generan para las autoridades”.⁹ En el mismo sentido, Pedro Salazar sostiene que la reforma constitucional de 2011 “reconoce los derechos humanos que le son naturales a cada ser humano y que, por tener esta naturaleza, se incluyen en ellos a las personas que contribuyen al sostenimiento de los gastos públicos de los gobiernos federales y locales. Por tanto, los derechos humanos a partir de la reforma en cuestión constituyen límites del poder político del Estado”.¹⁰

Con referencia a Luigi Ferrajoli, Alejandro Saiz Arnaiz explica que “el peso que le otorga la Constitución a los derechos humanos hace imperativo el estudio a profundidad de los tratados internacionales en la materia y sobre todo su interpretación auténtica por parte de los órganos internacionales encargados de hacerlo. Esto debido a que, como menciona Ferrajoli: ‘en la actualidad ninguno de los problemas que afectan al futuro de la humanidad puede ser resuelto, y ninguno de los valores de nuestro tiempo puede ser realizado, fuera del horizonte del derecho internacional’”.¹¹

En efecto, esta trascendente reforma, y hay que repetirlo, modificó la forma de administrar justicia en México, con una nueva filosofía de justicia que parte desde sus principios hasta el

⁹ Gallegos, Flores, Joaquín, *El control difuso de convencionalidad, y su ejercicio por los jueces federales*, UABC, 2017, en trámite, p. 56.

¹⁰ Salazar, Pedro, *La democracia constitucional*, México, Fondo de Cultura Económica, 2006, p. 18.

¹¹ Saiz Arnaiz, Alejandro, *La apertura constitucional al derecho internacional y europeo de los derechos humanos. Artículo 10.2 de la Constitución española*, Madrid, Consejo General del Poder Judicial, 1999, pp. 50 y 51.

cambio de denominación, con la sustitución de los términos de garantías individuales por el de los derechos humanos y sus garantías. Esto, para algunos autores, explica la pertinencia de la nueva denominación, determinando su significación y alcance para sus principales destinatarios.¹²

El mandato constitucional con esta reforma, exige a “todas las autoridades en el ámbito de su competencia tiene la obligación de promover, respetar, proteger y garantizar los derechos humanos de conformidad con los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad”.¹³ Se debe reconocer, que estos principios ya tenían su precedente en el año 1993, en la Convención Mundial de Derechos Humanos se aprobó la Declaración y Programa de Viena, que en su numeral 5 precisó “Todos los derechos humanos son universales, indivisibles e interdependientes y están relacionados entre sí”.¹⁴ Esto se traduce en el deber de asegurar a los gobernados el disfrute de los derechos humanos, deber que se adquiere, inicialmente, a partir de que los gobernantes asumen la titularidad del poder público, en sus distintas vertientes competenciales.

¹² En el lenguaje jurídico-normativo el vocablo “garantía” inicialmente se inscribe en el ámbito del Derecho Público, utilizando un esquema equiparable, distinguiendo, por una parte, la existencia de Derechos Básicos, cuya titularidad corresponde a los individuos que conforman el elemento humano del Estado y, por la otra, la existencia de obligaciones correlativas a cargo de las diversas autoridades que, en sus respectivas esferas de competencia, ejercen el poder estatal, en los términos previstos por el ordenamiento jurídico aplicable. Dicho esquema cobra sentido bajo la perspectiva filosófico-política de la corriente humanista, que se nutre con las doctrinas contractualistas, cuyos principales exponentes clásicos, con sus respectivos matices, han sido Thomas Hobbes, John Locke y J. J. Rousseau, en cuanto que el Estado es una organización jurídico-política creada en beneficio y para el servicio de sus habitantes, considerados tanto individual como colectivamente. Leyva Mendivil, Rafael, en la ponencia “Armonización del texto constitucional mexicano, con la terminología del derecho internacional de los Derechos Humanos”, México, pp. 5 y 6.

¹³ Artículo 1, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

¹⁴ Comisión Nacional de Derechos Humanos, *Los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad de los derechos humanos*, México, CNDH, 2016, pp. 3-5.

Del examen comparativo de este primer precepto de la Carta Magna mexicana, antes y después de la reforma, se puede colegir un cambio sustancial en su contenido, toda vez que la nueva disposición constitucional con referencia expresa al concepto de *derechos humanos*, relativo a su reconocimiento, así como a las *garantías* que se desprenden de los mismos, con las exigencias impuestas a partir de los principios y el criterio interpretativo y aplicación de la ley, impone una nueva manera de impartir justicia. Este primer precepto constitucional mandata además que “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 las garantías para su protección cuyo ejercicio no podrá restringirse ni suspenderse, salvo en el caso y bajo las condiciones que esta Constitución establece”.¹⁵

Otro punto destacable de la reforma constitucional en materia de derechos humanos es lo referente a la exigencia de los criterios de interpretación, de los derechos humanos, mandado en el segundo párrafo del artículo primero constitucional al consagrar la interpretación conforme. Es decir, toda autoridad de México al aplicar la norma jurídica deberá interpretarla “de conformidad a la constitución y a los tratados internacionales de la materia, favoreciendo en todo tiempo a las personas la protección más amplia”.¹⁶ Este principio pro-persona, da nacimiento a un nuevo paradigma en la impartición de la justicia en México.

Cabe ratificar, que, en todo acto de autoridad, se deberán respetar los derechos humanos, no solo los que consagra el texto constitucional mexicano, sino los también consagrados en los tratados internacionales de los que México sea parte.

¹⁵ Tal es así, que al momento de determinar los Derechos Humanos que se encuentran vigentes en el país, ya no basta con revisar el texto de la Constitución Política mexicana como se solía hacer antes de la reforma, ya que, a partir del 10 de junio del 2011, es necesario acudir a todos y cada uno de los tratados internacionales que en materia de Derechos Humanos haya celebrado México.

¹⁶ Artículo 1, Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

EL SERVICIO PÚBLICO

Para el desarrollo del presente trabajo se considera necesario analizar previamente el concepto y elementos distintivos del de Servicio Público, que como sabemos es un eje medular del Derecho administrativo, el cual ha sido una construcción típicamente de la doctrina francesa, y del Derecho francés fue importada a España y esta a su vez traída a América Latina por conducto de la doctrina científica, legislación y jurisprudencia.

En efecto, la escuela tradicional francesa considera a la noción de “servicio público” como fundamento, justificación y límite de la función administrativa, hay que agregar a otros representantes de la escuela del servicio público entre ellos, los destacados juristas Gaston Jéze y Roger Bonnard. El principio base de este pensamiento se expresa en la idea fundamental de “Negar los supuestos derechos de soberanía y de poder público y de afirmar que lo único que existe en el estado son individuos gobernantes con deberes de servir la causa de la solidaridad social”.¹⁷

En efecto, para la determinación del servicio público y sus elementos esenciales se parte de la escuela de Burdeos, en la corriente del pensamiento de León Duguit, relativa a su teoría del servicio público.

Para el ilustre jurista León Duguit, el servicio público es “toda actividad cuyo cumplimiento debe ser asegurado, regulado y controlado por los gobernantes, porque el cumplimiento de esta actividad es indispensable para la realización y desarrollo de la interdependencia social y es de tal naturaleza que no puede ser realizada completamente sino por la intervención gubernamental”.¹⁸

Como se puede observar en este concepto, se enfatiza la

¹⁷ Duguit, León, *Traité de Droit Constitutionell*, en Fraga Gabino, 48 Ed, *Derecho Administrativo*, México, Ed. Porrúa 2018, p. 21-23

¹⁸ Idem, p. 22

seguridad de la prestación de la actividad y el carácter indispensable para ver cristalizado la interacción del gobernado con la administración pública, situación que desde nuestra óptica se pone en riesgo al haber nula posibilidad de acceder a una cita en el portal electrónico del Servicio de Administración Tributaria.

De igual manera para Gastón Jéze, en su obra *Les principes généraux du droit administratif*, define al servicio público como la piedra angular del derecho administrativo “para dar satisfacción regular y continua a una categoría de necesidades de interés general”.¹⁹

En este concepto claro y sencillo, podemos resaltar los elementos de regularidad y continuidad que caracterizan al servicio público, y que la unión de ambos constituyen el objetivo fundamental de satisfacer una necesidad de interés general; en efecto así lo es, sin embargo, en el caso de estudio que nos ocupa, el contribuyente busca por diversos métodos, horarios y estrategias, la obtención de una anhelada cita para un servicio que desde la doctrina y la ley debe ser regular y continuo, ya que requiere de ello para cumplir con sus obligaciones constitucionales de pago de contribuciones, no obstante, en la realidad esto constituye una verdadera pesadilla para el contribuyente ya que la constante es que no hay citas disponibles.

Otro autor que abona al estudio del concepto en análisis, lo es el tratadista Roger Bonnard, que en su obra *Précis élémentaire de droit administratif*, determina que “los servicios públicos son organizaciones que forman la estructura misma del Estado”.²⁰ Bajo esta consideración y en relación al tema de estudio, queda claro que el Servicio de Administración Tributaria por conducto de la Administración General de Servicios al Contribuyente, forman parte fundamental de la estructura del Estado mexicano, ya que a ellas se les encomienda el registro y

¹⁹ Idem, p. 22

²⁰ Idem.

actualización del padrón de contribuyentes, sin embargo, ponen en riesgo dicha actualización al no tener el suficiente número de citas que requiere la población mexicana. Así pues, se puede afirmar que en estos conceptos se centran la esencia de la función administrativa del Estado.

En esta misma tesis, el maestro español Fernando Garrido Falla asevera que el servicio público consiste en un: “servicio técnico prestado al público de una manera regular y constante mediante una organización de medios personales y materiales cuya titularidad pertenece a una Administración pública y bajo un régimen jurídico especial”.²¹ En este concepto se adhieren los términos técnico, regular y constante, resulta por demás evidente que en el caso que nos ocupa el servicio que se debe prestar al contribuyente es sumamente especializado y técnico, lo que no es evidente es la regularidad y la constancia para la obtención de citas, ya que el Servicio de Administración Tributaria no obstante sus esfuerzos de modernización y ampliación en los horarios de atención, sigue con un desabasto preocupante en la oferta de citas para que los contribuyentes puedan darse de alta, modificar o actualizar su firma electrónica entre otras.

En la doctrina tradicional también podemos localizar la opinión de Maurice Hauriou quien en su destacada obra *Précis de droit administratif et de droit public*, citada por el maestro Andrés Serra Rojas asevera que el servicio público es: “un servicio técnico ofrecido al público de una manera regular y continua para la satisfacción de una unidad colectiva y por una organización pública”.²² Como se puede advertir los autores Maurice Hauriou y Fernando Garrido Falla coinciden en los elementos de la regularidad y continuidad como fundamentales para el desarrollo del servicio público.

²¹ Garrido Falla, Fernando, “El concepto de servicio público en derecho español”. *Revista de administración pública*, 1994, no 135, pp. 7-36.

²² Serra Rojas, Andrés, *Derecho administrativo*, México, Ed. Porrúa, 2016, p. 112

Una vez habiendo analizado el concepto de servicio público, se procederá a realizar lo conducente respecto a los caracteres esenciales del mismo. En ese sentido es importante hacer mención al trabajo investigativo del doctor Jorge Fernández Ruiz, quien afirma que se integran por: “generalidad, uniformidad, regularidad y continuidad.”²³

Coincidimos con el maestro, en que el servicio público debe estar dotado de caracteres jurídicos esenciales sin los cuales pierde su esencia y finalidad: la generalidad, que se determina por la posibilidad de su otorgamiento a toda persona sin más límite que la capacidad del propio servicio. En el caso que nos ocupa es evidente que existe una clara limitante en la capacidad del Servicio de Administración Tributaria para ofrecer de manera general el servicio de altas al registro federal de causantes y expedición de firma electrónica, lo que genera evidentemente una incertidumbre al obligado tributario para el cumplimiento de la norma jurídica tributaria.

Asimismo, el doctor Jorge Fernández Ruiz determina que la igualdad la podemos identificar al trato igual o uniforme, sin discriminación a todos los usuarios del servicio, es decir: “sin que ello impida establecer diversas clases de categoría de usuarios, siempre y cuando, dentro de cada categoría se dé el mismo trato a todos los comprendidos en ella.”²⁴ En el caso de estudio específico, consideramos que la igualdad se pone en riesgo, ya que solo pueden tener acceso al servicio personalizado de la Administración General de Servicios al Contribuyente aquellos que tuvieron la fortuna de encontrar una cita habilitada; o bien, aquellos que pueden trasladarse a otra ciudad que tenga citas

²³ Fernández Ruiz, Jorge, *Los servicios públicos y su control en el orden jurídico mexicano*, en Fernández Ruiz, Jorge (Coordinador general) y Teresita Rendón Huerta Barrera (Coordinadora Académica), *El derecho administrativo ante la crisis actual del estado liberal*, México, Ed. Porrúa, Universidad de Guanajuato, Lito-Grapo, 2018. p. 62.

²⁴ Ídem, p. 62

disponibles, y no todos los que encuadran en la hipótesis normativa o cumplen con los requisitos legales.

Por su parte la regularidad del servicio público, como otra de sus características, es que debe cumplirse conforme al sustento jurídico que la regula y la periodicidad que determine la norma. El elemento de continuidad, se caracteriza por el hecho de que no debe interrumpirse en los tiempos y circunstancias previstos por su regulación.²⁵ Si bien es cierto, en el caso que nos interesa el servicio no se ha interrumpido, también cierto es, que acceder a él por parte de los contribuyentes se ha convertido en un reto que implica horas diurnas, nocturnas o mixtas, ya que no existe certeza de cuándo y en qué momento se habilitarán citas.

Respecto a los elementos del servicio público, para que este se integre y constituya, el doctor Jorge Fernández Ruiz afirma, que se integran por: la prestación, las personas o lo que se llama el universo potencial de usuarios; la necesidad de estas personas; la intervención estatal; el prestador del servicio; la actividad técnica; los recursos, y naturalmente el régimen jurídico o normativa reguladora.²⁶

Con criterio similar, el maestro Andrés Serra Rojas afirma que los elementos del servicio público se integran por: “una actividad técnica, su finalidad de satisfacer una necesidad colectiva realizada por el estado o por excepción por los particulares y bajo un régimen jurídico especial.”²⁷ En efecto, en concordancia con los autores citados, en el caso que nos ocupa, se identifica un servicio público que requiere como elementos para su

²⁵ Olmeda García, Marina del Pilar, Becerra Valenzuela, Emigdio Julián, “Servicios públicos municipales, desafíos de su cumplimiento frente a los derechos humanos”, en *500 años del municipio en México perspectivas multidisciplinarias*, primera edición, Universidad de Guanajuato, p. 233.

²⁶ Fernández Ruiz, Jorge, *Los servicios públicos y su control en el orden jurídico mexicano*, en, Fernández Ruiz Jorge y Teresita Rendón Huerta Barrera, *El derecho administrativo ante la crisis actual del Estado liberal*, México, Ed. Porrúa, Universidad de Guanajuato, Lito-Grapo, 2018, pp. 63-64.

²⁷ Ídem, p. 112

constitución: una necesidad colectiva (el pago de contribuciones), la finalidad de satisfacer esta necesidad (el alta en el registro federal de causantes), una actividad técnica (la obtención de la firma electrónica) y la responsabilidad del estado de atender esta necesidad colectiva directamente o bajo un régimen especial (la normatividad constitucional, administrativa y fiscal señalada con anterioridad).

LA ADMINISTRACIÓN DESCONCENTRADA DE SERVICIOS AL CONTRIBUYENTE Y LOS DESAFÍOS TECNOLÓGICOS

El Servicio de Administración Tributaria es un órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, que tiene la responsabilidad de aplicar la legislación fiscal y aduanera, con el fin de que las personas físicas y morales²⁸ contribuyan de manera proporcional y equitativa al gasto público; asimismo cuenta con la facultad de fiscalizar a los contribuyentes para que cumplan con las disposiciones tributarias y aduaneras. De igual manera tiene la responsabilidad de facilitar e incentivar el cumplimiento voluntario, así como generar y proporcionar la información necesaria para el diseño y la evaluación de la política tributaria.²⁹

El Servicio de Administración Tributaria nació a la vida jurídica de nuestro país el 1 de julio de 1997, cuando el licenciado Ernesto Zedillo Ponce de León era el titular del Ejecutivo Federal, y su primer titular fue el licenciado Tomás Ruiz González, (en aquel entonces era denominado presidente, hoy en día la máxima autoridad del Servicio de Administración Tributaria se le denomina “Jefe”).

²⁸ Vid. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, artículo 31 fracción IV.

²⁹ Ocampo Medina, Carlos, *Origen y evolución del SAT, Puntos finos*, México, ed. Especial, 2012, p. 24.

Es importante hacer hincapié que, en los últimos años, el Servicio de Administración Tributaria ha impulsado la modernización en sistemas, infraestructura, arquitectura institucional y capital humano, lo que ha simplificado el cumplimiento de obligaciones fiscales y como consecuencia se ha incrementado la recaudación a niveles sin precedente.³⁰

En los últimos tiempos el gobierno federal a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en coordinación con su órgano desconcentrado, el Servicio de Administración Tributaria, han implementado políticas económicas tendientes a mejorar la actividad recaudatoria del estado, con la finalidad de satisfacer las múltiples necesidades que tiene el Estado mexicano. No pasa desapercibido que la reforma fiscal tiene como finalidad conforme a su exposición de motivos, mayor y eficiente recaudación, con políticas tendientes a evitar la evasión de impuestos,³¹ sin embargo, se considera que es un reto aún pendiente de alcanzar.

Unos de los ejemplos de la modernización en los sistemas son: la Declaración en Línea, la Firma Electrónica Avanzada, Clave de Identificación Electrónica Confidencial y la Facturación Electrónica, son solo por mencionar algunos, por esa razón en algunos de los casos el contribuyente ya no tiene que desplazarse hasta las oficinas de este órgano desconcentrado para hacer sus trámites, ya que, incluso puede recibir orientación por medios remotos, a través de teléfono, chat y redes sociales; sin embargo, en la fecha actual, no todos los contribuyentes pueden tener acceso a una cita en el portal electrónico.

Es de destacarse por otra parte, que unas de las políticas públicas del gobierno federal la constituye la ética pública en el desempeño de los servidores públicos e instituciones, con la

³⁰ *Ibidem*.

³¹ Senado de la República, *Reforma en materia fiscal*, consultado el 15 de mayo de 2018, http://sil.gobernacion.gob.mx/Archivos/Documentos/2016/04/asun_3366414_20160420_1460483636.pdf

finalidad de erradicar de la percepción que tienen los contribuyentes de un sistema tributario corrupto, ineficiente y sesgado al interés de ciertos grupos, “por esa razón el Servicio de Administración Tributaria trabaja día con día para mejorar su reputación e imagen pública, por lo que ha hecho ‘suyo los valores que se traducen como la honestidad, respeto, compromiso y responsabilidad’”,³² nos queda claro que se ha trabajado mucho en el aspecto ético de este organismo, sin embargo, nos parece poco ético e irresponsable que ante la falta de citas para acceder a un servicio público que está obligado a prestar, orille al contribuyente a trasladarse a otras ciudades fuera de la circunscripción territorial de su unidad desconcentrada para poder tener la atención personalizada.

Ahora bien, el Servicio de Administración Tributaria para el despacho de los asuntos de su competencia, cuenta con diversas unidades administrativas saber: Administración General de Recaudación, Administración General de Aduanas, Administración General de Auditoría Fiscal Federal, Administración General de Auditoría de Comercio Exterior, Administración General de Grandes Contribuyentes, Administración General de Hidrocarburos, Administración General de Servicios al Contribuyente, Administración General Jurídica, Administración General de Planeación, Administración General de Recursos y Servicios, Administración General de Comunicaciones y Tecnologías de la Información, Administración General de Evaluación, lo anterior de conformidad con el artículo 2 de su Reglamento interior.

En la misma tónica, el artículo 32 del Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, confiere a la Administración General de Servicios al Contribuyente la competencia para prestar, a través de diversos canales de atención a los contribuyentes, los servicios de asistencia y orientación,

³² Domingo Hernández, Carlos Tello, “Sobre la reforma tributaria en México”, *Economía UNAM*, México, volumen 7, número 21, 2004, p. 47.

auxiliarlos en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, aduaneras y de comercio exterior, así como darles a conocer sus derechos, entre otras.

En razón de lo anterior, el Servicio de Administración Tributaria tiene más de una década implementando procesos constantes de adaptación tecnológica para procedimientos y fiscalización, algunos con eficacia y con resultados positivos como lo puede ser algunos trámites administrativos que pueden realizarse desde la fuente del empleo e inclusive desde el hogar.

Asimismo, es justo mencionarse que con la entrada en vigor de la firma electrónica, declaraciones en línea y factura electrónica, la autoridad administrativa ha adecuado sus sistemas de atención y cumplimiento a contribuyentes, sin embargo, también es justo establecer que los pequeños, medianos y grandes contribuyentes, en su objetivo de preservar su actividad económica y fuentes de empleo, se han reinventado adoptando nuevas formas de operar con base en tecnología y atención a domicilio de clientes.

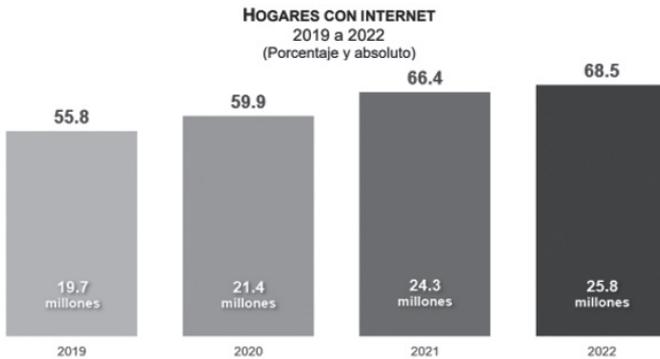
No obstante lo anterior, para algunos procesos necesarios para la operatividad de empresas y contribuyentes se continua requiriendo la presencia física en las oficinas de las Administraciones Desconcentradas de Servicios al Contribuyente para la realización de dichos procesos, a saber: iniciar nuevas empresas, reactivar firmas electrónicas ya vencidas, generar firmas electrónicas para personas físicas que no la tenían y que por sus nuevas actividades empresariales la requieren, liquidar empresas, entre otras.

No pasa desapercibido que ya desde hace algunos años el Servicio de Administración Tributaria ha tomado la decisión de atender contribuyentes en sus oficinas por citas, poniéndolos a disposición en su portal www.sat.gob.mx, situación que se cree positiva y abona a la eficacia y a la eficiencia del servicio; sin embargo, no debemos dejar pasar que en este país tan desigual en el que vivimos para el año 2022, el 36.3% que equivale a 46.8 millones de mexicanos viven en pobreza, y el 7.1% equivalente

a 9.1 millones de mexicanos viven en pobreza extrema,³³ conforme a los datos del Consejo Nacional de Evaluación de la Política de Desarrollo Social.

Asimismo, se ha buscado mejorar tecnológicamente los procedimientos administrativos impulsando los medios electrónicos; sin embargo, a la fecha existen personas sin las herramientas básicas de la lectura y escritura, ya que para el año 2020, el 4.7% de los mexicanos no saben leer ni escribir,³⁴ datos proporcionados por el Instituto Nacional de Estadística y Geografía.

De igual manera, para el año 2022, el 43.6% de los mexicanos contaban con computadora como herramienta de desarrollo humano e intelectual,³⁵ y en el año 2022, el Instituto Nacional de Estadística y Geografía, en la Encuesta Nacional sobre Disponibilidad y Uso de TIC en Hogares (ENDUTIH) por sus siglas, arrojó que el 68.5% tenía acceso a internet, sirve de apreciación gráfica la siguiente imagen:



³³ Consejo Nacional para la Evaluación de la Política de Desarrollo Social, *Medición de la Pobreza*, consultado el 18 de septiembre de 2023, <https://www.coneval.org.mx/Medicion/Paginas/PobrezaInicio.aspx>

³⁴ Instituto Nacional de Estadística y Geografía, *Analfabetismo*, consultado el 18 de septiembre de 2023, <https://cuentame.inegi.org.mx/poblacion/analfabeta.aspx?tema=P>.

³⁵ Instituto Nacional de Estadística y Geografía, Encuesta nacional sobre disponibilidad y uso de tecnologías de la información en los hogares, consultado el 18 de septiembre de 2023, https://www.inegi.org.mx/contenidos/saladeprensa/boletines/2023/ENDUTIH/ENDUTIH_22.pdf.

Ahora bien, para julio de 2023, el Servicio de Administración Tributaria contaba con un padrón de 83,659,123 contribuyentes activos, de los cuales 31,890,104 son personas físicas, 2,408,496 personas morales, 89,628 grandes contribuyentes (PF), 49,258,051 asalariados (PF), y 12,844 Grandes Contribuyentes.³⁶

Como se puede observar, en los Estados Unidos Mexicanos la autoridad hacendaria ha apostado por mejorar la eficacia recaudatoria con base en la modernización de los procedimientos administrativos utilizando el internet y la computación; sin embargo, los números que arrojan los censos sobre el número de personas que no tienen acceso a las tecnologías, a una computadora y al internet, son a la fecha tristemente amplios, de allí que la accesibilidad a estos medios electrónicos sigue siendo un desafío en nuestro país.

COMPLICACIONES COTIDIANAS DEL CONTRIBUYENTE

Como se puede observar, en los Estados Unidos Mexicanos, la autoridad hacendaria tiene la obligación de prestar un servicio de calidad, gratuito, permanente, que respete los Derechos Humanos de los ciudadanos, para que estos a su vez contribuyan de manera proporcional y equitativa en sus obligaciones fiscales; sin embargo, en la actualidad, acceder a una cita es realmente una odisea.

No obstante, lo anterior, el Servicio de Administración Tributaria mantiene firme e ineficiente el sistema de citas, ya que a la fecha esto se ha convertido preocupantemente en un juego de “suerte”, pues la autoridad libera citas sin seguir un

³⁶ Servicio de Administración Tributaria, Datos abiertos, consultado el 18 de septiembre de 2020, http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=giipTipCon.html

patrón de horario o día, todo esto ha provocado un gran rezago de trámites entre empresas y negocios del sector formal a nivel regional y nacional.³⁷

Es evidente que esto genera diversas complicaciones de variada naturaleza, cada cita atrasada repercute económicamente en la actividad nacional de alguna u otra manera: imposibilidad de facturar o de cobrar de un contribuyente, alguna(s) fuente(s) de empleo que no se puede(n) crear o formalizar, no cumplir con alguna declaración fiscal con la posibilidad de incurrir en multas, por mencionar algunas.³⁸

Es importante señalar que el servicio público que ofrece la Administración General de Servicios al Contribuyente debe ser prestado con eficacia y eficiencia de manera continua y permanente, ya que el Código Fiscal de la Federación, no condiciona dicho servicio a tener cita o no.

Es justo también señalar que a través de un comunicado de prensa foliado 024/2021 y fechado el 11 de febrero de 2021, el Servicio de Administración Tributaria informó sobre el incremento en disponibilidad de citas y la ampliación de horarios de atención en todo el país y a partir del lunes 15 de febrero, el horario de las oficinas de atención serán los siguientes lunes a jueves de 9:00 a 16:00 horas y viernes de 9:00 a 15:00 horas.³⁹

No obstante lo anterior, resulta por demás evidente que a la fecha hay una problemática por la insuficiencia de citas para la creación y renovación de la firma electrónica en todo el país, dado que existe una gran demanda y aún se presentan muchos problemas para obtenerlas.

En el caso específico de la Administración Desconcentrada

³⁷ Rodríguez, Antonio, en <https://www.elfinanciero.com.mx/monterrey/antonio-rodriguez-si-el-sat-supiera/>, consultado el 20 de abril del 2021.

³⁸ *Ibidem*, op cit supra.

³⁹ Vid. *El economista*, ¿Cuáles serán los horarios de atención del SAT a partir del 15 de febrero de 2021?, consultado el 20 de abril del 2021, <https://www.economista.com.mx/economia/SAT-ampliara-sus-horarios-de-atencion-a-partir-del-15-de-febrero-20210211-0081.html>

de Baja California “1”, realmente es un viacrucis para que el contribuyente pueda obtener una cita, ya que desde que el Servicio de Administración Tributaria implementó el semáforo de disponibilidad de atención en módulos y oficina hasta la semana comprendida del 11 al 15 de septiembre del 2023, siempre le correspondió el color amarillo o rojo que significa que había disponibilidad media (de 11 a 20 días hábiles) o baja (de más de 21 días hábiles).

Esperemos que pronto el Servicio de Administración Tributaria atienda eficientemente este problema, ya que su correcto funcionamiento es vital para la reactivación económica del país, que es lo que todos deseamos.

CONSIDERACIONES FINALES

La obligación constitucional de contribuir de manera proporcional y equitativa al gasto público conforme dispongan las leyes fiscales, debe ser para el ciudadano mexicano un procedimiento sencillo, ágil, eficiente, que deje la tranquilidad que sus impuestos se destinarán a satisfacer las necesidades individuales, colectivas y sociales, todo ello desde el inicio, es decir desde su inscripción al registro federal de contribuyentes.

La Administración General de Servicios al Contribuyente del Servicio de Administración Tributaria como órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es competente para prestar a través de diversos canales de atención a los contribuyentes, los servicios de asistencia y orientación, auxiliarlos en el cumplimiento de las obligaciones fiscales, aduaneras y de comercio exterior, así como darles a conocer sus derechos. Siendo así, debe de poner mayor atención en la accesibilidad, eficacia y eficiencia de su sistema electrónico de obtención de citas, ya que de allí se deriva el cumplimiento de sus funciones y facultades.

Se reconoce el esfuerzo que ha hecho el Servicio de

Administración Tributaria por ofrecer servicios públicos de calidad y excelencia, sin embargo, también es de reconocerse que a la fecha no cuenta con la capacidad humana ni tecnológica para brindar un servicio continuo y permanente a todos los contribuyentes del país.

El servicio público que ofrece la Administración General de Servicios al Contribuyente por conducto de sus unidades administrativas desconcentradas debe respetar los elementos básicos de generalidad, uniformidad, regularidad y continuidad que propone y determina la doctrina como fundamentales.

Esperamos que pronto la Administración General de Servicios al Contribuyente tome en cuenta a los miles de contribuyentes que buscan todos los días y a todas horas una cita para cumplir con sus deberes ciudadanos, mismos que en ocasiones han conseguido citas en estados de la república donde no son residentes, ante la improrrogable necesidad de hacer un trámite a pesar de costos y riesgos de los traslados.

FUENTES CONSULTADAS

Bibliográficas

Comisión Nacional de Derechos Humanos, “Los principios de universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad de los derechos humanos”, México, CNDH, 2016.

Domingo Hernández, Carlos Tello, “Sobre la reforma tributaria en México”, *Economía UNAM*, México, volumen 7, número 21, 2004.

Garrido Falla, Fernando. El concepto de servicio público en derecho español. *Revista de administración pública*, 1994.

Fernández Ruiz, Jorge, “Los servicios públicos y su control en el orden jurídico mexicano”, en Fernández Ruiz, Jorge y Teresita Rendón Huerta Barrera (Coordinadores), *El derecho administrativo ante la crisis actual del estado liberal*,

- México, Ed. Porrúa, Universidad de Guanajuato, Lito-Grapo, 2018.
- Fraga, Gabino, *Derecho Administrativo*, 48 ed., México, Ed. Porrúa, 2018.
- Gallegos Flores, Joaquín, *El control difuso de convencionalidad, y su ejercicio por los jueces federales*, UABC, 2017, en trámite.
- Leyva Mendivil, Rafael, del 30 de octubre al 1 de noviembre del 2013, en la ponencia “Armonización del texto constitucional mexicano, con la terminología del derecho internacional de los Derechos Humanos”, México, presentada en el Seminario Reflexiones Universitarias sobre los Derechos Humanos organizado por la UABC, en el Teatro Universitario de la Unidad Tecate.
- Ocampo Medina, Carlos, “Origen y evolución del SAT”, México, *Puntos Finos*, ed. Especial, 2012.
- Olmeda García, Marina del Pilar, Becerra Valenzuela Emigdio Julián, “Servicios públicos municipales, desafíos de su cumplimiento frente a los derechos humanos”, en *500 años del municipio en México, perspectivas multidisciplinarias*, primera edición, Universidad de Guanajuato.
- Saiz Arnaiz, Alejandro, *La apertura constitucional al derecho internacional y europeo de los derechos humanos. Artículo 10.2 de la Constitución española*, Madrid, Consejo General del Poder Judicial, 1999.
- Salazar, Pedro, *La democracia constitucional*, México, Fondo de Cultura Económica, 2006.
- Serra Rojas, Andrés, *Derecho administrativo*, México, Ed. Porrúa, 2016.

Normativas

- Caso Radilla Pacheco vs. México. Convocatoria a Audiencia Pública. Resolución de la presidenta de la Corte Interamericana de Derechos Humanos de 29 de mayo de 2009, Puntos Resolutivos primero a cuarto.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, publicada el 5 de febrero de 1917, entrada en vigor el 1 de mayo de 1917, reformada el 10 de junio de 2011.

Código Fiscal de la Federación, publicado en el *Diario Oficial de la Federación* el 31 de diciembre de 1981.

Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 29 de diciembre de 1976.

Ley del Servicio de Administración Tributaria, publicada en el *Diario Oficial de la Federación* el 15 de diciembre de 1995.

Reglamento Interior del Servicio de Administración Tributaria, publicado el 24 de agosto de 1995.

Electrónicas

Consejo Nacional para la Evaluación de la Política de Desarrollo Social, *Medición de la pobreza*, en: <https://www.coneval.org.mx/Medicion/Paginas/PobrezaInicio.aspx>, Consultado el 18 de septiembre de 2023.

El Economista, en <https://www.economista.com.mx/economia/SAT-ampliara-sus-horarios-de-atencion-a-partir-del-15-de-febrero-20210211-0081.html>, consultada el 20 de abril del 2021.

Instituto Nacional de Estadística y Geografía, *Analfabetismo*, en <https://cuentame.inegi.org.mx/poblacion/analfabeta.aspx?tema=P>. Consultado el 18 de septiembre de 2023.

Instituto Nacional de Estadística y Geografía, *Encuesta nacional sobre disponibilidad y uso de tecnologías de la información en los hogares*, https://www.inegi.org.mx/contenidos/sala-deprensa/boletines/2023/ENDUTIH/ENDUTIH_22.pdf., consultado el 18 de septiembre de 2023

Rodríguez, Antonio, en <https://www.elfinanciero.com.mx/monterrey/antonio-rodriguez-si-el-sat-supiera/>, consultado el 20 de abril de 2021.

Senado de la República, Reforma en materia fiscal, disponible en: <http://sil.gobernacion.gob.mx/Archivos/>

Documentos/2016/04/asun_3366414_20160420_1460483636.pdf, consultado el 15 de mayo de 2018.

Servicio de Administración Tributaria, Datos abiertos, en http://omawww.sat.gob.mx/cifras_sat/Paginas/datos/vinculo.html?page=giipTipCon.html, consultada el 18 de septiembre de 2023.