

# LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE EN UNA SOCIEDAD TRANSPARENTE Y GLOBAL

La experiencia del Ombudsman Fiscal Mexicano

Diana Bernal Ladrón de Guevara



Procuraduría  
de la Defensa  
del Contribuyente  
PROTEGE • DEFIENDE • OBSERVA



# LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE EN UNA SOCIEDAD TRANSPARENTE Y GLOBAL

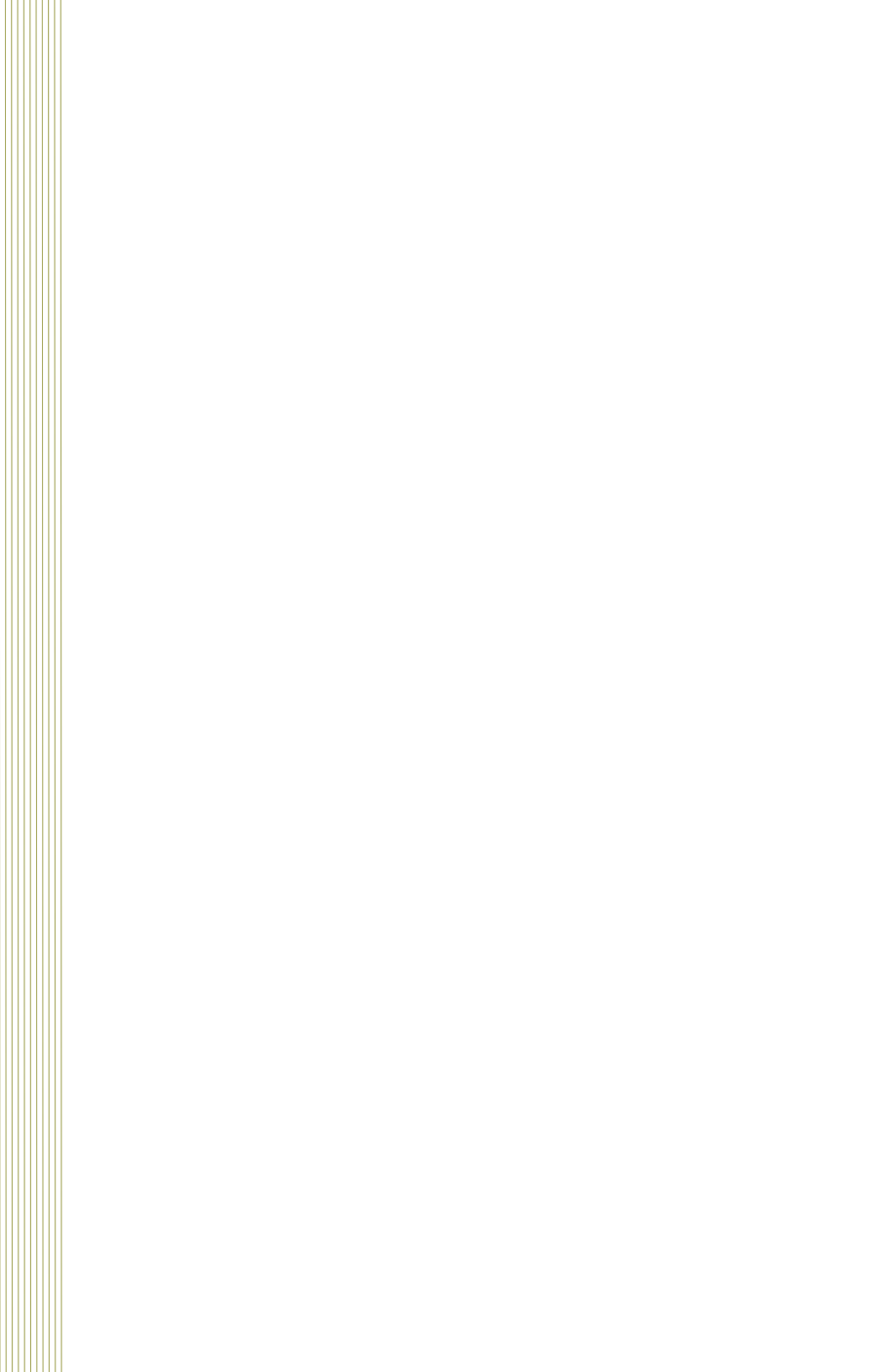
---

**La experiencia del Ombudsman Fiscal Mexicano**



Diana Bernal Ladrón de Guevara







**Diana Bernal Ladrón de Guevara** es la *Ombudsman* Fiscal de México, propuesta por el Presidente, y nombrada por el Senado, desde la creación de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, **PRODECON**.

Licenciada en Derecho por la Universidad Iberoamericana, con una Especialización en Amparo por el Instituto de Especialización Judicial de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y un Diplomado en Derecho Tributario por el Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM).

Cuenta con una amplia trayectoria judicial. Se ha desempeñado como Juez de Distrito y Magistrada de Circuito reelecta por la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Asimismo se desempeñó como Magistrada del entonces Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

En el ámbito legislativo fue Diputada Federal en la LIX Legislatura. En este encargo diseñó y propuso la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente y participó activamente en la aprobación de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Es la primera Procuradora de la Defensa del Contribuyente, cargo que ha desempeñado desde 2011, siendo electa por el Senado y ratificada para un segundo periodo.

Ha sido profesora de asignatura de la Universidad Iberoamericana y ha impartido cátedra en otras prestigias instituciones de educación superior.



**LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE EN UNA SOCIEDAD TRANSPARENTE Y GLOBAL**

---

**The Mexican's Ombudsman experience**

# Índice

I. Prólogo por Jorge Narváez Hasfura .....	9
II. La Experiencia Mexicana en la Defensa No Judicial de los Derechos del Contribuyente .....	17
a) La Legislación Mexicana en el Nuevo Milenio. La Ley Federal de los Derechos del Contribuyente y la Ley por la que se crea la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.....	25
b) La Importancia de un <i>Ombudsman</i> como Defensor Especializado de los Contribuyentes.....	34
c) Principales Poderes y Facultades del <i>Ombudsman</i> Fiscal de México. Los Nuevos Procedimientos de Defensa de los Contribuyentes.....	40
III. Procedimiento de Queja .....	51
a) Principales Objetivos del Procedimiento de Queja.....	53
b) Actos de las Autoridades Fiscales que pueden investigarse en el Procedimiento de Queja.....	58
c) Oportunidad, Rapidez y Efectividad del Procedimiento de Queja.....	68
d) Principales Logros y Selección de Casos Relevantes.....	76
IV. Acuerdos Conclusivos.....	85
a) Primer Medio Alternativo de Solución de Controversias (MASC) en Auditorías Fiscales.....	87

b) Análisis Descriptivo del Procedimiento de “Acuerdos Conclusivos”. <b>PRODECON</b> como un Mediador Neutral e Independiente entre la Administración Tributaria y los Contribuyentes.....	90
c) Características Técnicas, Efectos Legales y Ventajas del Procedimiento de Acuerdos Conclusivos.....	95
d) Principales Logros y Selección de Casos Relevantes.....	108

## V. Desafíos para los Derechos de los Contribuyentes. Construyendo Confianza.....117

a) Transparencia vs. Confidencialidad en Materia Fiscal.....	121
b) Reglas del SAT para Acuerdos Anticipados de Precios de Transferencia (APAs). El Papel de <b>PRODECON</b> .....	126
c) La Experiencia Digital Mexicana para facilitar el Cumplimiento de las Obligaciones Fiscales a los Contribuyentes.....	128
d) Transparencia en la era BEPS. <b>PRODECON</b> da a conocer el Proyecto de Regla Miscelánea del Artículo 76-A de la LISR.....	131
e) El Nuevo Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo en México.....	137

## VI. Apéndice.....139

I. Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.....	141
II. Ley Federal de los Derechos del Contribuyente.....	178





## Prólogo.



Avanzar hacia un sistema tributario que logre mayor certeza jurídica, justicia fiscal de fondo, transparencia, fácil acceso y economía en el contexto de una mejor relación con la Administración Tributaria ha sido siempre una propuesta ambiciosa.

Durante mis 30 años de práctica como Socio de Impuestos Internacionales de Baker & McKenzie y durante los últimos años como Presidente del Subgrupo de Práctica Global de Resolución de Controversias Fiscales de Baker & McKenzie, nunca he visto acciones tan decisivas y asertivas para alcanzar esos nobles objetivos como las tomadas por mi querida amiga Diana Bernal Ladrón de Guevara, cuya visión y pasión han sido factores clave en la búsqueda de los mismos. Siempre me han impresionado los conocimientos jurídicos de Diana y los argumentos convincentes y eruditos que sabe presentar a favor de un mejor sistema tributario.

El destacado desempeño y profesionalismo que Diana ha tenido tanto en el ámbito judicial como en el legislativo han coadyuvado para la implementación en México de un sistema no judicial de defensa de derechos de los contribuyentes. Gracias al liderazgo de Diana, se han dado los pasos efectivos hacia un mejor sistema tributario en México, ello con la promulgación de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente y la creación del *Ombudsman* Fiscal Mexicano “Procuraduría de la Defensa del Contribuyente - **PRODECON**”).

A partir de la creación de tales leyes, a un ritmo constante se están dando una serie de pasos hacia un sistema tributario mejor y más justo. En efecto, tanto la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente como la creación de **PRODECON** constituyen la nueva plataforma sobre la cual los contribuyentes pueden abordar y resolver efectivamente sus problemas fiscales. De esta manera, los contribuyentes, hasta hace poco vinculados para su defensa a una fuerte dependencia de los recursos administrativos y jurisdiccionales, ahora pueden beneficiarse de los tan deseados y esperados medios alternativos.

**PRODECON** abrió sus puertas al público el 1º de septiembre de 2011 después de un largo período de espera provocado por la fallida acción de inconstitucionalidad 38/2006 presentada por el Presidente Fox en contra de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. No fue sino hasta el 28 de abril de 2011 que Diana Bernal fue elegida como la primera *Ombudsman* Fiscal de México por el Senado mexicano de una terna presentada por el Presidente Calderón.

A partir de ese momento y a un ritmo constante, se han dado más pasos importantes hacia un mejor y más justo sistema tributario. El principal de ellos es la defensa no jurisdiccional de los derechos de los contribuyentes a través del Procedimiento de Queja y a través del primer Medio Alternativo de Solución de Controversias en materia fiscal en México

(Procedimiento de Acuerdos Conclusivos). El principio rector en virtud del cual **PRODECON** participa en dichos procedimientos no jurisdiccionales es buscar la substancia o verdad real del conflicto tributario que se le plantea incorporando además la interpretación pro persona que mandata el nuevo texto constitucional.

Además, **PRODECON** puede constituir un ejemplo para otras Administraciones Tributarias en el mundo, ello gracias a dos grandes cualidades: Su independencia y sus importantes facultades, ya que no pertenece ni está sectorizada a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ni menos al Servicio de Administración Tributaria. El nuevo organismo también cuenta con una amplia gama de atribuciones que van desde el fomento de una nueva cultura contributiva hasta la posibilidad de presentar propuestas de modificación a las disposiciones fiscales ante la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados del Congreso de la Unión.

Este libro describe en un lenguaje muy accesible la importancia y utilidad que representa **PRODECON** para los contribuyentes, pues el nuevo organismo ofrece apoyo y resultados muy positivos para todo tipo de contribuyentes desde los pequeños hasta empresas multinacionales. En este libro se dan varios ejemplos de los beneficios que esta nueva institución proporciona, los cuales demuestran que **PRODECON** está claramente representando un cambio de paradigma en la defensa fiscal. Durante muchos años, la interpretación y aplicación de las leyes fiscales

ha sido muy formalista y en muchos casos este enfoque no ha permitido lograr una verdadera justicia fiscal. Este formalismo en la interpretación de la ley ha causado, en numerosas ocasiones, resultados injustos y en muchos casos no ha permitido abordar adecuadamente el fondo del problema, así como la realidad del contribuyente y su capacidad económica. Como se mencionó anteriormente, **PRODECON**, al abogar en favor de los derechos de los contribuyentes, se interesa más por la verdad real o substancial del asunto, privilegiando siempre la interpretación pro persona de la ley. Hoy en día, las recomendaciones de **PRODECON** sobre la interpretación de la ley son cada vez más apreciadas y acogidas por las Autoridades Fiscales. Si bien, esto es un proceso en evolución, lo cierto es que está ganando terreno como un nuevo estándar de interpretación de la ley, y ciertamente las Autoridades Fiscales ya no lo ven como poco ortodoxo.

Este libro saluda y celebra la nueva y atractiva cara que está adquiriendo la justicia fiscal mexicana. Su autora debe sentirse confiada de que habrá mucha gente en México y en el extranjero que disfrutará la lectura de este libro, dado que divulga innovadores procedimientos y propone importantes cambios de paradigmas en la justicia fiscal. La autora es elocuente en describir los importantes progresos logrados hasta ahora en la defensa de los derechos de los contribuyentes y el ejemplo que **PRODECON** ofrece a la comunidad mundial acerca de un avanzado modelo de defensa.

Hoy día los contribuyentes mexicanos se encuentran en una posición mejor que la que tenían hace años. El nuevo sistema permite un análisis más sustantivo de las problemáticas específicas que enfrentan los contribuyentes. La Administración Tributaria Mexicana está involucrándose en este proceso y formando parte importante de los cambios, pues se ha ido convenciendo progresivamente de que y la interpretación sustancial y pro persona de la norma fiscal constituye la mejor alternativa hacia adelante. Gracias a la influencia de **PRODECON**, ahora tenemos una mejor relación entre Autoridades Fiscales y contribuyentes. Las Autoridades Fiscales Mexicanas han tomado muy seriamente el rol que **PRODECON** está desempeñando rumbo a una mejor justicia fiscal y están conjugando esfuerzos con **PRODECON** en esta tarea.

Aún queda mucho por lograr, sin embargo, no tengo duda de que los pasos que se han dado hasta ahora están estableciendo bases sólidas para continuar con el desarrollo de un nuevo y más equitativo sistema de justicia fiscal. El liderazgo de Diana Bernal ha sido y seguirá siendo un factor clave para el logro de esta ambiciosa propuesta.

**Jorge Narváez Hasfura**

*Socio de Impuestos Internacionales de Baker & McKenzie*







# **La Experiencia Mexicana en la Defensa No Judicial de los Derechos del Contribuyente.**



# La Experiencia Mexicana en la Defensa No Judicial de los Derechos del Contribuyente.

## Introducción

Como es bien sabido, una de las principales formas en que los Estados ejercen poder sobre los gobernados es a través de los impuestos. Históricamente no existía una defensa o remedio jurídico para las personas que sostienen el gasto público con sus contribuciones.

Con el advenimiento del Estado de Derecho, los Estados encontraron limitantes jurídicas para el ejercicio legítimo de sus facultades tributarias. Ante todo cabe recordar el famoso principio: “*No Taxation without Representation*” (No Imposición sin Representación), cuyo postulado enuncia que la única solución para los impuestos injustos es la que pueden ejercer los gobernados a través del voto en contra de los representantes legislativos que aprobaron la ley que dio origen al impuesto desproporcionado.

A lo largo del tiempo, muchos países han establecido procedimientos judiciales o recursos administrativos ante las Autoridades Fiscales, con la finalidad de permitir a los contribuyentes impugnar diversos tipos de decisiones, como son los actos o resoluciones de la Administración Tributaria.

En este sentido, en el Siglo XX la justicia fiscal alcanzó un importante desenvolvimiento a través de la creación de Cortes o Tribunales especializados. Incluso en algunos países, como México, los contribuyentes adquirieron el

derecho de impugnar la norma legal que establece un impuesto determinado. De este modo, el sujeto obligado a pagar el impuesto puede acudir al Poder Judicial de la Federación, para impugnar las normas tributarias que, a su juicio, hayan sido establecidos en contravención con los principios de la Carta Magna. En México este procedimiento es denominado “Juicio de Amparo<sup>1</sup>”. Tales demandas, pueden incluso llegar a instancias como la Suprema Corte de Justicia de la Nación, la cual tiene la decisión final en este tipo de asuntos.

Sin embargo, a principios del nuevo milenio, se puede observar una disminución progresiva en la defensa jurisdiccional de los contribuyentes. Específicamente en México parece que los tribunales han perdido, al menos en parte, la confianza en la honestidad de los contribuyentes y, simultáneamente, los contribuyentes han perdido la fe en la justicia impartida por los tribunales.

Un ejemplo relevante de dicho proceso es que, con mayor frecuencia, los tribunales con competencia en materia fiscal resuelven los casos que se les plantean basándose más en cuestiones relacionadas con los requisitos formales que deben ser cumplidos por las Autoridades Fiscales cuando emiten ciertos actos o resoluciones, como la mención textual de los preceptos legales que fundamentan la resolución.

De manera correlativa el incumplimiento de obligaciones formales por parte de los contribuyentes también puede generarles a éstos consecuencias desastrosas (como por ejemplo, no presentar en tiempo y forma una declaración informativa al SAT).

---

<sup>1</sup> Recurso constitucional jurisdiccional mediante el cual los ciudadanos pueden oponerse, entre otros, a las leyes que establecen o modifican los impuestos.

Lo anterior está originado una genuina crisis en la defensa legal de los derechos de los contribuyentes.

Ciertamente, es fácil observar que cuando los tribunales empiezan a fundamentar sus sentencias en cuestiones meramente formales, los ciudadanos tienden a perder confianza en el propio sistema de impartición de justicia. De este modo puede esperarse que el formalismo legal conduzca hacia una justicia que desconoce las necesidades reales de los demandantes.

Por ejemplo, si la determinación del crédito fiscal está fundada exclusivamente en el hecho de que el contribuyente no presentó en tiempo una declaración informativa relacionada con cierta operación que haya realizado, como la contratación de préstamos, esa omisión puede conducir a una presunción legal: Los préstamos se estiman ingresos acumulables del contribuyente y, por lo tanto, se vuelven base gravable, incluso cuando en el proceso jurisdiccional el contribuyente haya acreditado fehacientemente que lo que obtuvo si fueron préstamos para la operación de su negocio.

El siguiente cuadro muestra claramente el formalismo legal que ha estado imperando en los procesos fiscales. Sólo como un ejemplo, en los últimos tres años, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa<sup>2</sup> emitió un muy bajo porcentaje de sentencias basadas en el fondo o verdad material, mientras que las sentencias fundadas en formalismos legales alcanzaron niveles más altos.

---

<sup>2</sup> Este Tribunal actualmente se denomina Tribunal Federal de Justicia Administrativa. Es interesante notar que incluso el adjetivo de "Justicia Fiscal" se ha perdido en la nueva denominación. Sin embargo, este Tribunal mantiene su jurisdicción en materia fiscal, pero con su nueva organización ha adquirido facultades para resolver cualquier tipo de controversia administrativa. Incluso actualmente está provisto de facultades de instrucción para imponer las sanciones administrativas en que pudieran incurrir los servidores públicos.

2014

Mes	Número Total de Criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa	Número Total de Criterios de Fondo	Porcentaje
Enero	78	12	15.38%
Febrero	115	21	18.26%
Marzo	148	29	19.59%
Abril	100	12	12.00%
Mayo	67	18	26.86%
Junio	65	5	7.69%
Julio	60	11	18.33%
Agosto	83	6	7.22%
Septiembre	63	5	7.93%
Octubre	64	11	17.18%
Noviembre	80	10	12.50%
Diciembre	148	33	22.29%
<b>Total</b>	<b>1071</b>	<b>173</b>	<b>16.15%</b>

2015

Mes	Número Total de Criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa	Número Total de Criterios de Fondo	Porcentaje
Enero	87	11	12.64%
Febrero	52	2	3.84%
Marzo	109	14	12.84%
Abril	80	7	8.75%
Mayo	66	6	9.09%
Junio	61	8	13.11%
Julio	83	11	13.25%
Agosto	100	15	15.00%
Septiembre	54	4	7.40%
Octubre	86	4	4.65%
Noviembre	72	9	12.50%
Diciembre	87	9	10.34%
<b>Total</b>	<b>937</b>	<b>100</b>	<b>10.67%</b>

2016			
Mes	Número Total de Criterios emitidos por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa	Número Total de Criterios de Fondo	Porcentaje
Enero	44	7	15.90%
Febrero	44	5	11.30%
Marzo	99	21	21.21%
Abril	65	4	6.15%
Mayo	64	6	9.37%
Junio	51	8	15.68%
Julio	77	8	10.38%
Agosto	47	5	10.63%
Septiembre	103	15	14.56%
Octubre	100	15	15.00%
Noviembre	73	13	17.80%
Diciembre	68	9	13.23%
<b>Total</b>	<b>835</b>	<b>116</b>	<b>13.89%</b>



## **a) La Legislación Mexicana en el Nuevo Milenio. La Ley Federal de los Derechos del Contribuyente y la Ley por la que se crea la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.**

La creciente complejidad de la legislación fiscal, las numerosas normas administrativas y distintos reglamentos emitidos por el Servicio de Administración Tributaria (SAT), así como las importantes y variadas facultades de las Autoridades Fiscales para revisar a los contribuyentes y someterlos al cobro coactivo de los adeudos fiscales, o incluso la nueva facultad para “invitar” a los contribuyentes a corregir su situación fiscal sin que medie resolución formal por parte de las Autoridades Fiscales, han provocado una gran preocupación sobre la justicia tributaria.

En 2003, algunos miembros del Congreso de la Unión se dieron cuenta de la necesidad de proponer nuevas formas y procedimientos para defender y reivindicar efectivamente los derechos de los contribuyentes.

Por lo tanto, y probablemente inspirados en la experiencia de los Estados Unidos de América<sup>3</sup>, una Senadora y un Diputado de la LIX Legislatura propusieron dos Iniciativas de ley para crear un nuevo sistema que protegiera, promoviera y defendiera los derechos de los contribuyentes fuera del sistema de defensa jurisdiccional. En otras palabras, crear

---

<sup>3</sup> El *Taxpayer Advocate Service* (*Servicio de Defensa de los Contribuyentes*) en Estados Unidos tiene una experiencia de más de veinte años. Cuenta con importantes facultades, pues a pesar de que está dentro del *Internal Revenue Service* (Servicio de Impuestos Internos, *IRS* por sus siglas en inglés) actúa en gran medida como una agencia independiente, y su titular puede comparecer ante el Congreso de los Estados Unidos de América.

nuevos modelos que permitieran a los contribuyentes preservar sus derechos sin tener que acudir necesariamente a juicio ante los tribunales.

El nuevo sistema de defensa y protección propuesto proviene de la antigua creencia de que la gente puede contar con un defensor público, un defensor de la sociedad: El *Ombudsman*, quien tiene el compromiso de salvaguardar de manera flexible y holística los derechos del pueblo, en este caso específicamente de las personas que pagan impuestos.

El *Ombudsman* se encuentra precisamente en el lado opuesto del formalismo jurídico al que nos referíamos en el inciso anterior, pues para la defensa de los contribuyentes, persigue cumplir la importante y relevante tarea de centrarse en el fondo o substancia del asunto: La verdad real involucrada en cada caso que resulte de su conocimiento.

Para la gente común puede ser muy difícil comprender cómo alguien puede ser sujeto del poder imperativo de un acto emitido por las autoridades, únicamente con base en formalidades legales que no se corresponden con las condiciones reales de la persona o personas involucradas.

En este contexto el Diputado Juan Carlos Pérez Góngora y la Senadora Martha Tamayo Morales, presentaron en los últimos meses de 2003 dos

iniciativas de ley distintas, pero que perseguían el mismo propósito: Crear un nuevo organismo público y autónomo para salvaguardar el derecho de los contribuyentes a obtener justicia en materia fiscal.

Este propósito se reflejó finalmente en el artículo 1 de la Ley Orgánica de **PRODECON**, que dispone:

**ARTÍCULO 1.** *La presente Ley es de orden público, de aplicación en todo el territorio nacional y tiene por objeto regular la organización y el funcionamiento de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, a fin de 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 este mismo ordenamiento establece.*

Es importante mencionar que aunque la Ley fue promulgada por el Presidente de la República el 4 de septiembre de 2006, no fue sino hasta abril de 2011 cuando el titular del Ejecutivo en turno propuso al Senado de la República una terna de candidatos para seleccionar al titular del nuevo organismo. Finalmente, fue el 28 de abril cuando el Senado designó a quien encabezaría la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, denominado “Procurador”, término que en este caso hace referencia a una especie de

abogado, promotor no judicial de la defensa y justicia para todos los contribuyentes. En otras palabras, un verdadero *Ombudsman* de los pagadores de impuestos.

De esta manera es fácil percibir que la experiencia mexicana condujo a la creación de un auténtico *Ombudsman* con la misión de garantizar efectivamente el acceso a la justicia fiscal. Asimismo se puede observar que el sistema de defensa jurisdiccional por sí solo no ha sido suficiente para asegurar tal objetivo.

Resulta interesante tratar de explicar las razones que dificultan que los contribuyentes tengan acceso a la justicia real en los tribunales.

En primer lugar, es un hecho conocido que las disposiciones fiscales son, en general, vastas y complejas, y con frecuencia van más allá de la comprensión de los contribuyentes comunes. La necesidad de un asesor especializado parece esencial cuando se trata de impuestos. Adicionalmente, por su naturaleza, las disposiciones fiscales no son unívocamente interpretables. Por el contrario, pueden admitir diversas interpretaciones o sentidos, y precisamente una de las principales tareas de los juzgadores y tribunales es establecer de manera definitiva la interpretación apropiada de la norma fiscal.

En muchos países, como México, el litigio fiscal es muy complejo y requiere forzosamente la asistencia de un asesor legal con título de abogado. Además, este tipo de juicios está destinado a ser atendido por abogados con una fuerte experiencia en materia fiscal, y por lo tanto sus honorarios comúnmente son altos.

Adicionalmente, los contribuyentes deben tener en cuenta, cuando van a juicio, que las Autoridades Fiscales ganan un alto porcentaje de juicios en los tribunales. Según datos del Servicio de Administración Tributaria (SAT), alrededor del 55% de los casos resueltos por los tribunales se emiten a favor de la Administración Tributaria, como se puede observar en la siguiente tabla:

## VII. Juicios Fiscales

### JUICIOS, GANADOS Y PERDIDOS POR EL SAT Enero - junio de 2016

1a. Instancia	Número	% de Total	Monto (millones de pesos)	% del total
<b>Total</b>	14,105	100.0	72,289.1	100.0
Ganados	7,291	51.7	49,499.3	68.5
Nullidad para efectos <sup>1/</sup>	1,588	11.3	4,948.2	6.8
Perdidos	5,226	37.1	17,841.6	24.7
<b>2a. Instancia</b>	<b>Número</b>			
<b>Total</b>	5,281	100.0	63,551.1	100.0
Ganados	3,508	66.4	35,577.7	56.0
Perdidos	1,773	33.6	27,973.4	44.0
<b>Definitivas</b>	<b>Número</b>			
<b>Total</b>	12,618	100.0	51,293.8	100.0
Ganados	6,666	52.8	26,750.3	52.2
Nullidad para efectos <sup>1/</sup>	837	6.6	5,161.3	10.1
Perdidos	5,115	40.5	19,382.1	37.8

Cifras preliminares sujetas a revisión.

Las sumas pueden no coincidir debido al redondeo.

1./ El SAT conserva las facultades para determinar y, en su caso, cobrar los créditos impugnados.

Fuente: Servicio de Administración Tributaria

Más allá de los números, que de hecho favorecieron a las Autoridades Fiscales, es interesante observar que en términos generales el sistema jurisdiccional tiende a una creciente desconfianza en la defensa de los contribuyentes, como podemos ver en los siguientes precedentes jurisprudenciales.

Por ejemplo, la Suprema Corte de Justicia de la Nación determinó, en un precedente muy relevante, que la presunción de inocencia –considerada como un principio fundamental que presupone que toda persona debe ser tratada como inocente hasta que se demuestre que es culpable- no puede ser aplicable cuando un contribuyente está sujeto a una auditoría fiscal porque, de acuerdo con la Suprema Corte, este principio de inocencia, aunque pudiera tener fuerza en el derecho administrativo o fiscal, se aplica únicamente en procedimientos disciplinarios. En otras palabras, el principio podría aplicarse si el contribuyente es sancionado con multas fiscales (*ius puniendi* en latín), pero no si está siendo revisado por las Autoridades Fiscales<sup>4</sup>.

Parece difícil entender, como la Corte lo considera en el citado precedente, que los delincuentes sometidos a un proceso penal si tengan en todo caso la presunción de inocencia, pero no, en cambio, los contribuyentes que con el pago de sus impuestos sostienen el gasto público.

---

<sup>4</sup> Este precedente puede ser consultado en el siguiente link: <http://sjf.scjn.gob.mx/sjfsist/paginas/tesis.aspx> en el sitio oficial de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. El nombre del criterio es: “Facultades de comprobación de las autoridades fiscales. Las previstas en el Código Fiscal de la Federación no se rigen por el principio de presunción de inocencia”, Diciembre 2015. Registro número 2010600.

Volviendo a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, **PRODECON**, si bien el nombramiento de su primer titular se llevó a cabo desde el 28 de abril de 2011, no fue sino hasta cuatro meses después cuando, en virtud de los artículos transitorios de su ley, este organismo abrió sus puertas al público y dio inicio al ejercicio de sus novedosas facultades y procedimientos. Este tema se desarrollará en el siguiente capítulo, sólo se menciona en este momento, que la creación de **PRODECON** tiene como precedente inmediato la promulgación de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente (LFDC), la cual fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de junio de 2005.

Dicho ordenamiento, a su vez procedía de una Iniciativa de ley propuesta por la autora en mi carácter de Diputada federal. El propósito principal de dicha iniciativa fue el de enumerar, en forma expresa y detallada, los principales derechos que les deben ser reconocidos a los contribuyentes.

Examinando el tipo de prerrogativas otorgadas por la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, a la que dio origen la iniciativa descrita en el párrafo anterior, es posible clasificar el catálogo de derechos que figura en su artículo 2, por el tema u objetivo que persiguen.

De este modo, se pueden mencionar, en primer lugar, aquellos derechos que velan por el debido proceso legal, como el derecho a ser informado sobre el



estado de los procedimientos correspondientes; el derecho a ser escuchado antes de la determinación del crédito fiscal; y el derecho del contribuyente a exhibir ante las Autoridades Fiscales las pruebas y documentación adecuadas.

En un segundo grupo, dentro del artículo 2 de la LFDC podemos observar los derechos que persiguen la promoción del Cumplimiento Cooperativo entre los contribuyentes y la Administración Tributaria, como el derecho a ser asistido por las Autoridades Fiscales para cumplir con sus obligaciones fiscales y el derecho a no entregar los documentos que ya se encuentren en poder de las Autoridades Fiscales.

También podemos encontrar derechos que se relacionan con el fondo de la obligación fiscal, como el derecho a obtener devoluciones de impuestos; el derecho de los contribuyentes a corregir, cuando proceda, su situación fiscal; o bien, derechos relativos a identificar a las Autoridades Fiscales implicadas y a la confidencialidad que los funcionarios fiscales deben tener sobre los datos personales de los contribuyentes.

Por último, se pueden observar, en la ley en cita, aquellas disposiciones dirigidas a promover la adopción de las mejores prácticas en los actos de las Autoridades Fiscales, el derecho de los contribuyentes a ser tratados respetuosamente y, muy importante, el derecho a ser informados sobre sus derechos por parte de las Autoridades Fiscales.

## **b) La Importancia de un *Ombudsman* como Defensor Especializado de los Contribuyentes.**

De acuerdo con lo expuesto en el inciso previo, podemos apreciar que la creación de un Defensor no judicial de los contribuyentes parece ser especialmente relevante en la búsqueda de una auténtica justicia fiscal.

Una de las principales funciones que puede desempeñar el *Ombudsman* fiscal es proponer una solución más accesible y oportuna para los conflictos fiscales. De este modo, resulta inherente a este tipo de Defensor, el introducir procedimientos innovadores y de vanguardia, caracterizados por ser de rápido y fácil acceso para los contribuyentes.

Es fácil darse cuenta que para el ciudadano común puede resultar imponente acudir ante los Tribunales para resolver su conflicto. Así, en la mayoría de los países, la defensa judicial requiere la asistencia profesional de un abogado fiscalista privado, como ocurre en México. Además, cuando una persona va a juicio, sabe que el conflicto que enfrenta será resuelto con una decisión que lo vinculará obligatoriamente, por lo que, si la sentencia se emite en contra de sus intereses, la Administración Tributaria procederá a recaudar el crédito fiscal mediante el procedimiento económico coactivo, el cual puede implicar el embargo, remate y adjudicación de sus bienes.

De este modo, la alternativa de acudir a un *Ombudsman* aparece como más amigable, con un riesgo obviamente menor y con menor grado de estrés para los contribuyentes.

Este novedoso organismo público, Defensor de los contribuyentes en México, **PRODECON**, cuenta con importantes facultades para actuar de manera efectiva en la promoción y defensa de los contribuyentes.

Es importante destacar que **PRODECON**, aunque es un organismo público, no tiene el carácter de autoridad. En su calidad de auténtico representante del pueblo, carece de facultades coercitivas; su función real es el desarrollo de nuevos y especiales procedimientos que faciliten a los contribuyentes obtener soluciones rápidas y efectivas a los problemas que puedan enfrentar en sus relaciones con las Autoridades Fiscales.

Para ello, el *Ombudsman* Fiscal Mexicano cuenta con una serie de facultades que realmente le permiten actuar como un Intermediario efectivo entre las dos partes involucradas en la relación jurídico-tributaria. El objetivo del *Ombudsman* es obtener soluciones efectivas, rápidas y reales para los problemas de los contribuyentes, con una importante característica distintiva: A través de los procedimientos implementados por el nuevo organismo, los contribuyentes pueden cuestionar cualquier tipo de acto emitido por las Autoridades Fiscales, sin importar

que el mismo tenga o no el carácter de definitivo, ya sea porque constituye tan solo una fase o etapa dentro del proceso administrativo, o bien por ser un simple requerimiento para entregar información, o por tratarse solo de “invitaciones” informales a los contribuyentes para que presenten alguna declaración o aviso fiscal, o proponiéndoles montos de pago para cubrir presuntos adeudos fiscales.

En otras palabras, los contribuyentes pueden acudir a **PRODECON** cuando se sientan afectados por cualquier tipo de acción u omisión que provenga de las Autoridades Fiscales, incluso el tipo de actos que normalmente no podrían ser impugnados ante los tribunales.

A través de sus procedimientos especiales, como podremos ver en los siguientes capítulos, el *Ombudsman* Fiscal puede actuar con gran flexibilidad. Este organismo público está facultado para realizar acciones tales como convocar a los funcionarios fiscales a reuniones de trabajo, solicitar y obtener cualquier tipo de información de las Autoridades Fiscales cuando se relaciona con la materia del procedimiento en curso; **PRODECON** también puede sugerir y recomendar a las Autoridades Fiscales que se encuentran ejerciendo sus facultades respecto de ciertos contribuyentes, diversas maneras para resolver los conflictos. Para ello **PRODECON** tiene plena facultad para interpretar las disposiciones

fiscales que se relacionan con los problemas de los contribuyentes y, por tanto, proponer a las Autoridades Fiscales las acciones conducentes.

Cuando los contribuyentes recurren a **PRODECON**, no necesitan cumplir con requisitos especiales ni proporcionar documentos específicos. Debido a lo sencillo, flexible y amigable de los procedimientos del *Ombudsman* Fiscal, **PRODECON** puede ayudar y asistir incluso a los usuarios a recopilar la información pertinente o los documentos que se requieran para resolver sus problemas con las Autoridades Fiscales.

Otra característica relevante es que los contribuyentes pueden acceder a los procedimientos de **PRODECON** a través de distintos medios. Ni siquiera es necesario que el contribuyente acuda personalmente a las oficinas de **PRODECON**, cualquier persona a nombre del contribuyente puede acudir y solicitar asesoría. Incluso no es necesario que dicha persona sea el representante legal del contribuyente, sino que podría ser un pariente, un amigo, un empleado, etcétera.

**PRODECON** no sólo proporciona atención personal y directa; también cuenta con un Centro de Atención Telefónica<sup>5</sup>, un Chat en vivo en su sitio web o la posibilidad de enviar un

---

<sup>5</sup> **PRODECON** cuenta con una línea telefónica nacional gratuita que permite a los contribuyentes tener fácil acceso al área de atención telefónica especializada y disponible para cualquier persona que tenga preguntas o requiera asesoría fiscal.

correo electrónico exponiendo la problemática fiscal de que se trata.

Además, **PRODECON** está a punto de operar módulos virtuales que contarán con la capacidad de ofrecer asistencia cara a cara en tiempo real a los contribuyentes. Cuando el contribuyente acceda al módulo, a través de audífonos y de una cámara web, podrá hablar con un asistente profesional de **PRODECON**. De esta manera, los usuarios podrán solicitar y obtener en ese momento la asesoría fiscal que requieran, o incluso, si procede, presentar inmediatamente su solicitud queja, defensa legal o Acuerdo Conclusivo correspondiente. Los módulos (cuyo tamaño no es mayor que una pequeña cabina) están equipados con escáner, de manera que el usuario podrá enviar los documentos correspondientes al representante de **PRODECON**.

Dichos módulos también cuentan con una impresora láser integrada, por lo que el representante de **PRODECON** podrá enviar inmediatamente al usuario el documento oficial en el que se presenta la queja o solicitud formal de defensa legal, de tal forma que el contribuyente pueda firmarla para comenzar de inmediato el procedimiento respectivo.

Resulta fácil apreciar que el papel del *Ombudsman* Fiscal es fomentar el acceso a la justicia fiscal a través de procedimientos nuevos, informales y accesibles. Debido a la gran complejidad de la legislación fiscal o a las dificultades para acudir a los tribunales, la opción para los contribuyentes de acudir a un Defensor del pueblo aparece con un especial atractivo.

**c) Principales Poderes y Facultades del *Ombudsman* Fiscal de México. Los Nuevos Procedimientos en la Defensa de los Contribuyentes.**

Las disposiciones fiscales, como es notorio, no sólo son complejas sino extremadamente abundantes. Cualquiera puede visitar la página web de los órganos recaudadores en cualquier país del mundo para darse cuenta de ello.

México no es una excepción a lo anterior. Contamos, al igual que muchos países, con dos impuestos principales, uno que recae en los ingresos y otro que grava las enajenaciones, la prestación de servicios, el arrendamiento y la importación.

Tanto la Ley del Impuesto sobre la Renta, la cual tiene casi doscientos artículos (195 disposiciones) como la Ley del Impuesto al Valor Agregado, que tiene solo 43 disposiciones, son de carácter federal.

De manera paralela, el sistema tributario mexicano compila en un cuerpo legal las disposiciones que rigen los procedimientos administrativos que las Autoridades Fiscales pueden desarrollar, tales como las facultades de



asistencia, las facultades para revisar y verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, las que tienen para la determinación de créditos y la imposición de multas. Obviamente nos estamos refiriendo al Código Fiscal de la Federación, que cuenta con más de doscientos artículos<sup>6</sup>.

Sin embargo, las disposiciones legales aprobadas por el Congreso de la Unión no representan, por mucho, el total de la normatividad fiscal, ya que, como sucede en otros sistemas tributarios, el órgano recaudador en México, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) anualmente emite diversas regulaciones para, según se justifica, hacer aplicables dichas disposiciones legales en materia fiscal.

A este tipo de regulaciones se les denomina “Resolución Miscelánea Fiscal” (RMF) y podemos encontrar cientos o incluso miles de disposiciones las cuales están ordenadas, primero, por el año en que se aplicarán y, segundo, por el número de las diversas resoluciones que modifican la Resolución original para ese año<sup>7</sup>.

---

<sup>6</sup> Aunque el Código Fiscal de la Federación termina en el artículo 196 B, existen diversos artículos identificados con letras, los cuales elevan el número total. Este es el caso del Medio Alternativo de Solución de Controversias denominado Acuerdos Conclusivos (mismo que es explicado en un capítulo posterior de este ensayo) el cual está regulado en los artículos 69-C a 69-H.

<sup>7</sup> En 2016 la Resolución Miscelánea Fiscal tuvo cuatro resoluciones modificatorias mientras que en 2015 fueron cinco.

Si añadimos a este vasto marco los múltiples criterios jurisdiccionales en materia fiscal, donde podemos encontrar la forma en que los tribunales consideran que las normas fiscales deben aplicarse, podemos concluir que el sistema tributario se vuelve ciertamente un asunto propio de expertos altamente calificados.

Lo anterior pone todavía más de relieve la importancia de contar con un Defensor público, consejero de los contribuyentes, y al mismo tiempo la relevancia que implica que dicho Defensor cuente con las facultades necesarias para instaurar nuevos procedimientos con las características de informalidad, flexibilidad y sencillez.

Es interesante observar que la Ley que regula la estructura y facultades de **PRODECON** (Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente) cuenta con sólo 28 artículos (a diferencia de la mayoría de las leyes fiscales mexicanas). El *Ombudsman* Fiscal comenzó a implementar las disposiciones de la Ley el 1 de septiembre de 2016 y para el correcto funcionamiento y desarrollo de sus facultades **PRODECON** emitió Lineamientos especiales en 110 artículos<sup>8</sup>.

---

<sup>8</sup> "Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente", emitidos por **PRODECON** y publicados en el Diario Oficial de la Federación el 27 de mayo de 2014.

A través de la interpretación de su Ley, el nuevo organismo autónomo detectó nueve facultades sustantivas principales, las cuales se enuncian de la siguiente manera:

1. Brindar asesoría a los contribuyentes que enfrentan actos de las Autoridades Fiscales Federales.
2. Representar legalmente al contribuyente ante los tribunales, siempre que el monto del adeudo fiscal no exceda de cierto límite<sup>9</sup>; a menos que se trate de asuntos sin cuantía o de cuantía indeterminada, o bien, de la defensa constitucional contra leyes y disposiciones fiscales.
3. Recibir cualquier tipo de queja en contra de los actos de las Autoridades Fiscales Federales.
4. Resolver consultas especializadas en materia jurídica tributaria.
5. Investigar e identificar los problemas de carácter sistémico de los contribuyentes, a efecto de proponer al Servicio de Administración Tributaria sugerencias o recomendaciones para la mejor solución de éstos.

---

<sup>9</sup> Esta es la única facultad que está restringida a cierto monto, el cual no deberá exceder de treinta veces la Unidad de Medida y Actualización (UMA).

6. Emitir su opinión en relación con el sentido y la interpretación de las disposiciones fiscales a petición del Servicio de Administración Tributaria.
7. Proponer a dicho órgano las modificaciones adecuadas para sus estrategias internas.
8. Convocar a altos funcionarios en materia fiscal para sostener reuniones con los representantes de los contribuyentes, a efecto de discutir y proponer soluciones a sus principales problemas.
9. Proponer a la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados modificaciones a las disposiciones fiscales.

Es importante destacar que desde 2014, a escasos dos años de su creación, **PRODECON** fue investida por el Congreso de la Unión con una nueva facultad para actuar como Intermediario entre los contribuyentes y las Autoridades Fiscales cuando estas ejercen las facultades de comprobación previstas en el artículo 42, fracciones II, III y IX del CFF, es decir, cuando llevan a cabo una auditoría fiscal. En dichos casos, el contribuyente puede acudir a **PRODECON**, con lo que suspende los plazos para concluir la revisión fiscal al solicitar un

Acuerdo Conclusivo, el cual constituye el primer Medio Alternativo de Solución de Controversias en el sistema tributario mexicano.

**PRODECON** cuenta entonces con una décima facultad, la cual está prevista en el artículo 69 incisos c) al h) del Código Fiscal de la Federación vigente, para:

10. Actuar como un Intermediario e incluso como un testigo público en el procedimiento de Acuerdos Conclusivos, con la finalidad de solucionar, de manera alternativa, los conflictos fiscales que puedan surgir entre los contribuyentes y las Autoridades Fiscales.

De conformidad con estas diez facultades **PRODECON** ha desarrollado e implementado los procedimientos correspondientes.

Como podremos ver, los procedimientos más relevantes en relación con el listado anterior son:

1. Asesoría y Consulta Fiscal (1).
2. Queja (3).

3. Representación y Defensa Legal (2).

4. Acuerdos Conclusivos (10).

La relevancia de dichos procedimientos proviene, no solo de su eficacia y oportunidad para solucionar los problemas de los contribuyentes, sino también de que son los más solicitados por aquellos.

Lo anterior puede advertirse de las siguientes estadísticas:

## PRODECON

### Servicios al Contribuyente en Números

Septiembre 2011 – Diciembre 2016

Asesoría y Consulta Fiscal	253,169
Representación y Defensa Legal	29,121
Quejas Contra Actos de autoridad	75,912
Acuerdos Conclusivos	4,853
<b>Total de Servicios</b>	<b>363,055</b>

**PRODECON**  
**Servicios al Contribuyente**  
 Septiembre 2011 – Diciembre 2016

Año	2011	2012	2013	2014	2015	2016	Total
Asesoría y Consulta Fiscal	533	2,986	17,389	56,141	73,595	102,525	253,169
Representación y Defensa Legal	243	347	2,775	5,476	10,041	10,239	29,121
Quejas Contra Actos de autoridad		431	5,407	17,683	24,455	27,936	75,912
Acuerdos Conclusivos				982	1,800	2,071	4,853
<b>Total de servicios</b>	<b>776</b>	<b>3,764</b>	<b>25,571</b>	<b>80,282</b>	<b>109,891</b>	<b>142,771</b>	<b>363,055</b>

Para un Organismo público novedoso, poco conocido por los contribuyentes mexicanos, es interesante observar la relevante cantidad de servicios que **PRODECON** ha dado en sus primeros cinco años, así como el incremento exponencial de tales servicios.

En cambio, el procedimiento descrito en el número 4: Resolver consultas especializadas en materia jurídica tributaria, es utilizado por un número importante, pero notoriamente menor, de contribuyentes, aquellos que se enfrentan en particular a un problema más complejo con la Administración Tributaria, por lo que requieren más que una asesoría. En tales casos, **PRODECON** actúa como un verdadero experto, proporcionando sus consultas por escrito para opinar sobre la solución a la problemática planteada.

Finalmente hay tres tipos de procedimientos que este organismo desarrolla frente a otros órganos del Estado, como lo son el Servicio de Administración Tributaria (SAT) o incluso el Congreso de la Unión. En estos casos, mencionados en los numerales 6, 7 y 9, **PRODECON** interactúa con otros actores públicos en el sistema tributario en búsqueda de una mejor protección y garantía de los derechos de los contribuyentes desde diferentes ángulos.

En este ensayo se analizan sólo las dos facultades más relevantes del *Ombudsman* Fiscal Mexicano: i) El Procedimiento de Queja contra actos de las Autoridades Fiscales; y ii) los Acuerdos Conclusivos.



Se consideran relevantes ya que su estudio mostrará la importancia creciente del nuevo modelo para la protección de los derechos de los contribuyentes. De igual manera, creo firmemente que los procedimientos de Queja y Acuerdos Conclusivos desarrollados por **PRODECON** son excepcionales frente a procesos similares de otros organismos públicos defensores de los contribuyentes que se desempeñan en diferentes países. En efecto, la relevancia de ambos procedimientos se advierte por las siguientes razones:

- a) Los procedimientos de Queja y de Acuerdos Conclusivos tienen un muy amplio acceso. Todo individuo o persona moral, sin importar su residencia o nacionalidad, puede acceder a ellos. En igual forma, el monto del crédito fiscal o la envergadura del problema tributario, resultan irrelevante. **PRODECON** puede servir, a través de estos dos procedimientos, desde a pequeños contribuyentes hasta a empresas multinacionales (EMN).
- b) Los dos procedimientos son flexibles y pueden ayudar a que los contribuyentes no tengan que llegar a judicializar el conflicto tributario.
- c) De tal forma, tanto el Procedimiento de Queja como el de Acuerdos Conclusivos pueden considerarse como medios alternativos para resolver oportunamente los conflictos fiscales.

- d) La Queja y los Acuerdos Conclusivos representan un costo sustancialmente menor para los contribuyentes. La consultoría profesional privada no es un requisito para acceder los mismos.
  
- e) Las Autoridades Fiscales progresivamente han adquirido mayor confianza en las sugerencias o propuestas que **PRODECON** realiza en su carácter de Intermediario público.



## **Procedimiento de Queja.**



## **a) Principales Objetivos del Procedimiento de Queja.**

En primer lugar, es importante mencionar que, dada la trascendencia del papel de los Ombudsman, en México se consideró necesario prever el establecimiento de dichos organismos en el propio texto constitucional.

Para este efecto, el 28 de enero de 1990 se adicionó el Apartado B al artículo 102 Constitucional, el cual a la letra dice:

### ***Artículo 102.-...***

***B. El Congreso de la Unión y las legislaturas de las entidades federativas, en el ámbito de sus respectivas competencias, establecerán organismos de protección de los Derechos Humanos que ampara el orden jurídico mexicano, los que conocerán de quejas en contra de actos u omisiones de naturaleza administrativa provenientes de cualquier autoridad o servidor público, con excepción de los del Poder Judicial de la Federación, que violen estos derechos.***

***Los organismos a que se refiere el párrafo anterior, formularán recomendaciones públicas, no vinculatorias, denuncias y quejas ante las autoridades respectivas.***

*Todo servidor público está obligado a responder las recomendaciones que les presenten estos organismos.*

El texto constitucional también prevé que, a pesar del carácter no vinculante de las recomendaciones emitidas por los organismos creados para proteger los derechos humanos, si las autoridades recomendadas o los funcionarios públicos involucrados optan por no aceptar las sugerencias del *Ombudsman*, deben dar una respuesta con fundamento en la ley, exponiendo los argumentos adecuados.

México cuenta con un órgano constitucional autónomo para la defensa y protección de todo el espectro de los derechos humanos, un *Ombudsman* denominado “Comisión Nacional de los Derechos Humanos”. Pese a ello, como se ha visto, el legislador consideró que los derechos de las personas físicas o morales que pagan impuestos merecen un *Ombudsman* especial para lograr eficazmente tan importante fin.

Por lo tanto, el 1 de septiembre de 2011, más de 20 años después de la creación de la Comisión Nacional de los Derechos Humanos<sup>1</sup>, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente empezó a actuar como defensor especializado en nombre de los derechos del contribuyente. Como resultado de esto, en la actualidad la Comisión Nacional de los Derechos Humanos envía a **PRODECON** las quejas que recibe relacionada con asuntos fiscales.

---

<sup>1</sup> La Comisión Nacional de los Derechos Humanos fue creada el 6 de junio de 1990.

Se puede apreciar que, siguiendo la línea marcada por el Apartado B del artículo 102 Constitucional, la principal razón para la creación de este nuevo Defensor público es promover, proteger y defender los derechos de los contribuyentes.

**PRODECON** realiza esta tarea a través de la recepción y trámite de las quejas que los contribuyentes presentan para su atención.

En esta parte de nuestro estudio es útil recordar que una de las características más importantes del Procedimiento de Queja ante **PRODECON** es que no es un proceso jurisdiccional y, por la misma razón, se trata de un procedimiento meramente informal y simple mediante el cual los contribuyentes pueden encontrar soluciones más sencillas, efectivas y oportunas a los conflictos que surgen entre ellos y las Autoridades Fiscales.

Es importante destacar que el Procedimiento de Queja puede percibirse más como un medio alternativo de solución de controversias con la Administración Tributaria, que como un instrumento contencioso para resolver el conflicto fiscal. El principal objetivo del Procedimiento de Queja es encontrar la mejor solución posible para el conflicto entre ambas partes y evitar litigios judiciales que resultan más complejos.

En efecto, los medios alternativos buscan soluciones que puedan resolver el fondo del conflicto de una

manera transparente e institucional. El *Ombudsman* Fiscal aboga por la búsqueda de soluciones que sean convenientes tanto para el contribuyente como para la Autoridad Fiscal. El objetivo es construir progresivamente una nueva y mejor relación entre ambas partes, como proclama la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE)<sup>2</sup>.

Es importante considerar que el propósito del Procedimiento de Queja no se limita a resolver de manera inmediata los conflictos entre los contribuyentes y la Administración Tributaria sino que tiene también otros objetivos realmente importantes.

Como es sabido tradicionalmente la relación entre el Poder Tributario del Estado y los contribuyentes se mantiene entre dos partes específicas. De este modo la sola noción de un tercero independiente que interactúe entre dichas partes adquiere una relevancia de gran utilidad.

Por lo tanto, y parafraseando a Arthur Rimbaud<sup>3</sup>, podemos considerar que el objetivo principal del *Ombudsman* es reconstruir o reinventar la relación entre la Autoridad Fiscal y los contribuyentes.

Más allá de la cita poética, indudablemente el nuevo milenio se caracteriza por nuevos patrones que, entre otros, buscan la promoción y la creación de relaciones más equitativas en la sociedad, especialmente entre

<sup>2</sup> Cfr. OCDE <https://www.oecd.org/tax/administration/39003880.pdf>

<sup>3</sup> "Una temporada en el infierno": "El interés propio existe, el apego basado en el beneficio personal existe, la complacencia existe. Pero no el amor. **El amor tiene que ser reinventado, es un hecho**". Arthur Rimbaud.



los Gobiernos y sus ciudadanos. De esta forma, un propósito importante para los nuevos modelos es que este tipo de relaciones sea más transparente.

Cuando no existe un tercero, como un organismo público, que intermedie entre las Autoridades Fiscales y los contribuyentes, como es el caso de **PRODECON**, la interacción de las partes ocurre en un ambiente hermético, lo cual puede propiciar acuerdos inadecuados o carentes de legalidad. De cualquier forma, cuando los contribuyentes y sus asesores fiscales buscan solucionar sus controversias con las Autoridades sin necesidad de llegar a juicio, no pueden tener la certeza de que los acuerdos alcanzados con esas autoridades les proporcionen certidumbre jurídica. Efectivamente la solución ofrecida por los funcionarios fiscales podría no encontrar fundamento jurídico sólido o podría depender únicamente del criterio personal del funcionario que conoce del caso concreto.

En el lado opuesto, si un organismo público, como la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, implementa procedimientos nuevos y transparentes para lograr soluciones a los conflictos fiscales, esto deberá conducir a institucionalizar los acuerdos tributarios en serie administrativa y, como consecuencia, a asegurar la igualdad de trato para todos los contribuyentes en la misma o similar situación.

## **b) Actos de las Autoridades Fiscales que pueden investigarse en el Procedimiento de Queja.**

La importancia de contar con procedimientos nuevos, informales, transparentes e innovadores para lograr una mejor justicia fiscal, nos permite apreciar fácilmente la relevancia de que, en asuntos tan complejos, los contribuyentes cuenten con un organismo público que esté facultado para actuar como parte independiente a fin de brindarles asesoría, apoyo y defensa, como lo hace **PRODECON**.

De este modo, si existen dificultades obvias en los procesos judiciales y no resulta tan fácil acceder a los mismos (ya que para ello se requiere contar con el apoyo de profesionales expertos), la oportunidad para asegurar una rápida respuesta al conflicto tributario a través de un simple e informal procedimiento como lo es el de la Queja, resulta especialmente atractivo.

En muchos casos los contribuyentes no pueden acudir inmediatamente a la defensa jurisdiccional frente a algún tipo de desacuerdo o conflicto con la Administración Tributaria, porque sólo ciertos actos de esta pueden ser llevados directamente a los Tribunales. La ley exige que los actos de autoridad fiscal que pueden ser judicializados, tengan el carácter de definitivos, de tal forma que cuando constituyen sólo una fase del procedimiento administrativo, el contribuyente afectado tiene que esperar a la decisión final para poder impugnarla ante el Tribunal competente.

En relación con lo anterior, a continuación citaré un criterio aprobado por el Comité de Normatividad de **PRODECON**, que puede consultarse en su página web:

*“La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es competente para conocer de las quejas y reclamaciones que se formulen en contra de cualquier acto de Autoridad Fiscal federal que pudiera constituir una violación a los derechos de los contribuyentes y que se suscite durante el ejercicio de las facultades de fiscalización, con independencia de que dicho acto pueda considerarse definitivo o no para efectos de su impugnación a través de algún medio de defensa.”*

**PRODECON** 4/2012/CTN/CN (Aprobado 3ra. Sesión Ordinaria 16/03/2012. Última modificación 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2013)

Por otra parte, puede haber resoluciones fiscales definitivas que ya estén siendo impugnadas en tribunales por los contribuyentes, así como resoluciones administrativas que ya han sido validadas en los procesos jurisdiccionales. En ambos casos, dada la informalidad y flexibilidad del Procedimiento de Queja, un contribuyente puede llevar el conflicto tributario original a **PRODECON**, organismo que estudiará el caso de una manera autónoma, es decir, con total independencia del proceso jurisdiccional.

Esto se debe a que el *Ombudsman* Fiscal cuenta con parámetros esencialmente diferentes para evaluar y proponer soluciones a los conflictos tributarios.

Obsérvese el siguiente criterio:

*“La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es competente para conocer de las quejas y reclamaciones interpuestas por los contribuyentes, aun en el supuesto de que los actos materia de la queja hayan sido previamente impugnados por cualquier medio de defensa, esté o no pendiente de resolución y con independencia de que, en su caso, se haya otorgado o no la suspensión del acto reclamado.”*

**PRODECON 3/2012/CTN/CN (Aprobado 1ra. Sesión Ordinaria 20/01/2012. Última modificación 3ra. Sesión Ordinaria 26/03/2013**

De hecho, el *Ombudsman* siempre busca la justicia “real” del caso concreto. Este tipo de organismos prefieren llegar a soluciones que impliquen una auténtica justicia para ambas partes, en el caso de **PRODECON**, especialmente para los contribuyentes.

Como sabemos, las controversias fiscales pueden implicar graves consecuencias, que en algunos casos sólo se producen por el incumplimiento de meros requisitos formales. Por ejemplo, si un contribuyente no presentó una declaración informativa sobre algunos

préstamos específicos que obtuvo, la consecuencia podría ser, de conformidad con la legislación fiscal, que las cantidades correspondientes a los préstamos se puedan presumir como ingreso gravable.

El *Ombudsman* de los Contribuyentes, en su carácter de Defensor no jurisdiccional, está facultado para evaluar la relevancia de los hechos realmente acontecidos frente a la omisión meramente formal del contribuyente y podrá concluir, de esta manera, que las Autoridades Fiscales deberían tener en cuenta si la contribución fue efectivamente causada o pagada, más que la falta de formalidades específicas.

**PRODECON** continuamente formula y publica en su sitio web oficial los criterios que informan al público sobre ese tipo de decisiones. Por favor obsérvese el siguiente criterio:

**REQUISITOS FORMALES. LAS CONSECUENCIAS DERIVADAS DE SU OMISIÓN, O BIEN, DE SU CUMPLIMIENTO EXTEMPORÁNEO SON DERROTABLES CUANDO LA PÉRDIDA DEL DERECHO DE FONDO QUE OCASIONA SE VUELVE NOTORIAMENTE DESPROPORCIONADA.** *La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estima que si bien los requisitos formales establecidos por las normas tributarias para poder ejercer los derechos o gozar de las deducciones y exenciones respectivas, son, sin duda,*

*relevantes, lo cierto es que de la interpretación pro persona que mandata el nuevo texto del artículo 1° constitucional, así como de los principios que rigen esos derechos, consistentes en la universalidad, interdependencia, indivisibilidad y progresividad; así como también, del mandato contenido en el artículo 31, fracción IV, de la propia Carta Magna, se desprende que los contribuyentes sólo están obligados a tributar en la medida de su capacidad contributiva. Por lo tanto, esta Procuraduría, como defensor no jurisdiccional de derechos fundamentales de los pagadores de impuestos considera que debe valorarse en cada caso si la omisión del requisito formal alcanza para sancionar con la pérdida del derecho de fondo; máxime cuando ésta consiste en presumir la actualización de un hecho imponible, que del análisis de las propias circunstancias particulares del caso se advierte que jamás fue realizado por la contribuyente, y la autoridad, no niega ese extremo.<sup>4</sup>*

**PRODECON 3/2013/CTN/CS-SPDC (Aprobado 4ta. Sesión Ordinaria 12/04/2013)**

Como podemos apreciar fácilmente, el *Ombudsman* Fiscal tiene un amplio campo de acción, y en este sentido resulta importante recordar que la legislación fiscal faculta a las Autoridades Fiscales para emitir diversos tipos de actos.

<sup>4</sup> Puede consultar este y otros criterios de **PRODECON** en: [http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/CriteriosNSAJ/compilacion\\_criterios\\_sustantivos\\_spdc\\_actualizada.pdf](http://www.prodecon.gob.mx/Documentos/CriteriosNSAJ/compilacion_criterios_sustantivos_spdc_actualizada.pdf)

En México, por ejemplo, las Autoridades Fiscales tienen cuatro tipos de facultades sobre los contribuyentes. En primer lugar, tienen el poder para asistir y ayudar a los contribuyentes a cumplir correctamente con sus obligaciones. En segundo lugar, tienen la facultad de revisar y auditar a cualquier contribuyente con el fin de verificar el adecuado cumplimiento de sus obligaciones fiscales. En tercer lugar, las Autoridades Fiscales pueden evaluar y determinar los adeudos fiscales como resultado de sus auditorías. Y por último, cuentan con la facultad para imponer multas y sanciones si los contribuyentes no cumplen debida y oportunamente con sus obligaciones fiscales.

En este contexto es fácil apreciar que hay distintos tipos de actos de autoridad que pueden causar molestia o afectar a los contribuyentes, y no todos ellos pueden ser impugnados mediante una adecuada defensa jurisdiccional o administrativa. Aquí es donde podemos encontrar la gran fuerza de la defensa no jurisdiccional representada por el defensor de los contribuyentes u *Ombudsman*, ya que su asistencia y protección puede llevarse a cualquier tipo de problemática que pudieran enfrentar los contribuyentes. Obsérvense los dos siguientes criterios:

*“La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente como organismo público especializado en materia fiscal y defensor de los derechos de*

*los contribuyentes, considera que el concepto de “acto de autoridad” a que hace referencia su marco normativo, debe ser interpretado en el sentido más amplio, de forma tal que siempre se privilegie el mayor beneficio a las personas en el acceso a los servicios de asesoría y quejas que presta la Procuraduría.”*

**PRODECON 7/2013/CTN/CN (Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 14/06/2013)**

*“La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, para efectos de interpretación y alcance de sus disposiciones normativas, entenderá el término “acto de autoridad” como cualquier acción u omisión que de manera directa o indirecta afecte el interés jurídico o legítimo de quien solicite los servicios de asesoría y quejas, incluidos aquellos actos sobre los que exista peligro inminente en su realización, ya sea porque resulten la consecuencia legal-lógica de los preexistentes, o porque sólo falte que se cumplan determinadas formalidades para que se ejecuten. Así como aquellos actos futuros, cuya inminencia derive de la acción de la propia Procuraduría, entendiéndose esto, como el apoyo que se dé al contribuyente para provocar el acto de autoridad, que en su caso, será motivo de la prestación de alguno de los servicios antes referidos. Ello con independencia de que el acto*

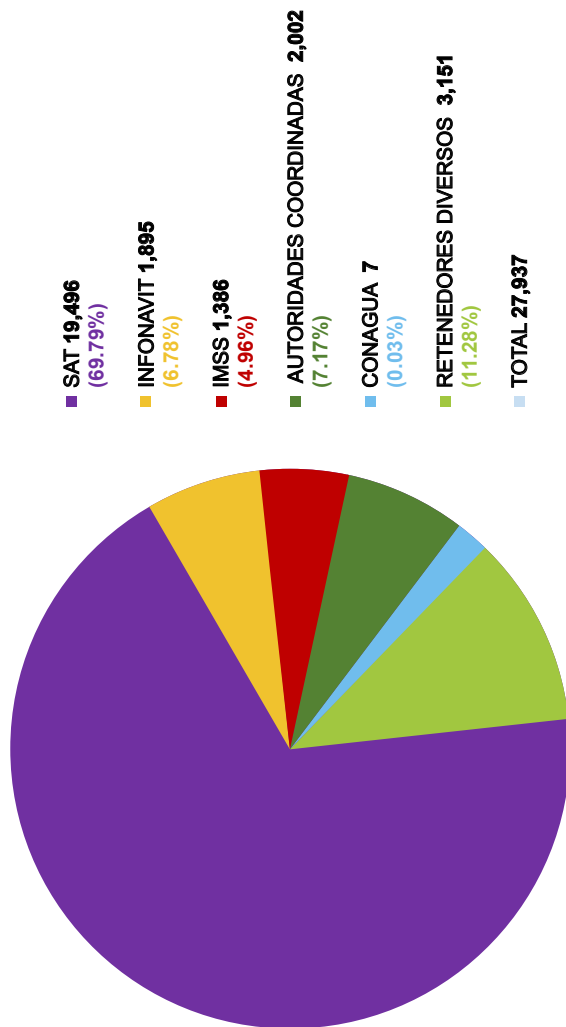


*de autoridad provenga de una Autoridad Fiscal federal o de un particular.”*

**PRODECON 8/2013/CTN/CN (Aprobado 6ta. Sesión Ordinaria 14/06/2013)**

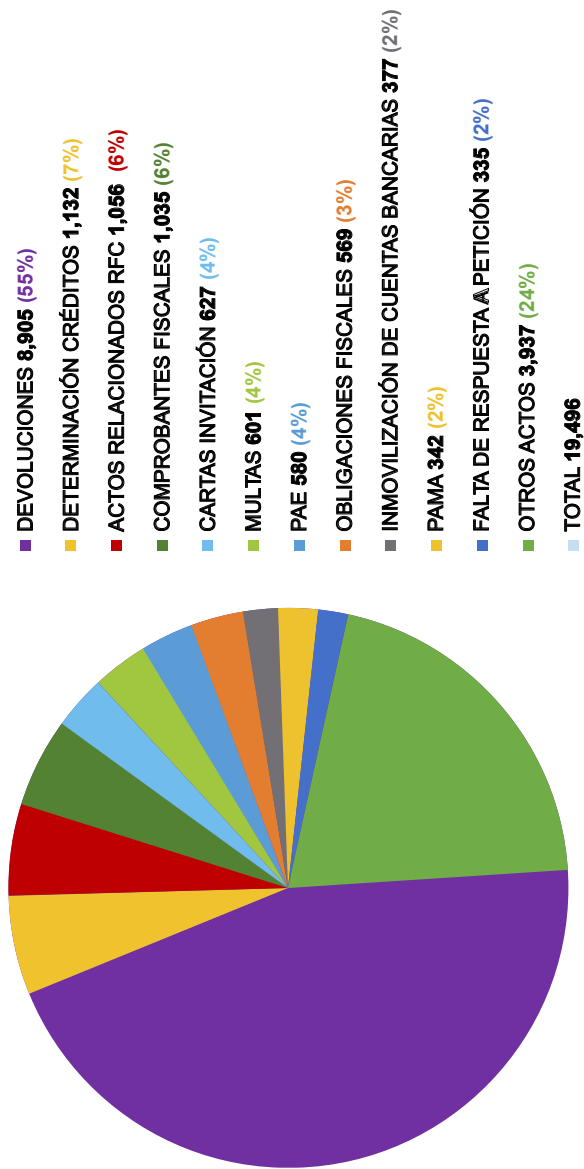
Las siguientes estadísticas pueden, asimismo, resultar muy ilustrativas en relación con los problemas que los contribuyentes pueden presentar ante el *Ombudsman*. También muestran el gran crecimiento en el número de Quejas que **PRODECON** ha recibido desde 2012.

## QUEJAS POR AUTORIDAD DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2016



## QUEJAS MÁS RECURRENTE EN CONTRA DEL SAT

DEL 1 DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2016



### **c) Oportunidad, Rapidez y Efectividad del Procedimiento de Queja.**

Aquí podremos apreciar otros atributos importantes y relevantes del Procedimiento de Queja.

Parece lógico pensar que un nuevo procedimiento alternativo<sup>5</sup> debería contar con características especiales que efectivamente aseguren que cualquier contribuyente que presente una queja ante el *Ombudsman*, en su carácter de Defensor público, sea atendido de manera simple y amistosa. El objetivo es proporcionar una justicia fiscal más accesible a todos los contribuyentes que tengan cualquier tipo de problema con la Administración Tributaria, tal como se analizó en el capítulo anterior.

Adicional a esto, la participación del *Ombudsman* Fiscal, en cualquier tipo de problema que los contribuyentes puedan enfrentar con la Administración Tributaria, vuelve más amigable la relación jurídico-tributaria tradicional. Es muy común que cuando los contribuyentes acuden a las Autoridades Fiscales para aclarar su situación fiscal, éstas tengan una respuesta general para determinadas circunstancias. Por el contrario, a través del Procedimiento de Queja, los funcionarios fiscales pueden desarrollar una actitud más accesible para escuchar y resolver los problemas específicos de los contribuyentes.

El Procedimiento de Queja también cuenta con otros atributos importantes.

<sup>5</sup> Alternativo a la defensa jurisdiccional.

Por ejemplo, es esencial garantizar que en todas y cada de sus etapas, **PRODECON** maneje un amplio rango de flexibilidad que le permita desarrollar el procedimiento específicamente encaminado a solucionar la problemática de cada contribuyente en la mejor manera posible, obteniendo resultados concretos y positivos en un corto periodo de tiempo.

El Procedimiento de Queja está regulado en sólo siete artículos de la Ley Orgánica de **PRODECON**<sup>6</sup>. Asimismo, el *Ombudsman* Fiscal ha venido emitiendo criterios para moldear dicho procedimiento y realizar todos los ajustes necesarios para que éste logre efectivamente sus objetivos: La defensa, salvaguarda y protección eficientes de los derechos de los contribuyentes.

Es importante mencionar que el Procedimiento de Queja tiene que ser rápido. Cuando **PRODECON** recibe la queja del contribuyente, casi inmediatamente emite un requerimiento a la Autoridad Fiscal pertinente, la cual está obligada a responder en un plazo de tres días hábiles. Asimismo, la autoridad debe responder a tal requerimiento con claridad, exponiendo y justificando las razones de los actos que han generado la queja, así como el fundamento jurídico específico de dichos actos.

Asimismo, es importante señalar que la efectividad del Procedimiento de Queja se sustenta en la naturaleza misma del *Ombudsman* Fiscal, dado que este

---

<sup>6</sup> Artículos 15 al 21 de la Ley referida.

organismo autónomo busca esencialmente resolver los problemas del contribuyente considerando la “verdad real” por encima de la verdad estrictamente legal.

Veamos el siguiente criterio:

*“La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en el ejercicio de sus atribuciones como defensor de derechos (Ombudsman), procurará esclarecer la verdad real, además de la jurídica, a fin de alcanzar una efectiva defensa de los derechos fundamentales de los gobernados.”*

**PRODECON 5/2012/CTN/CN (Aprobado 8a. Sesión Ordinaria 17/08/2012).**

Adicionalmente, **PRODECON** cuenta con amplias facultades de investigación que le permiten indagar los hechos que motivaron la Queja; dichas facultades pueden ejercerse de oficio o a petición del contribuyente afectado. De hecho, la ley que regula **PRODECON** le confiere textualmente al organismo el poder de requerir información, no sólo a las Autoridades Fiscales, sino también a cualquier entidad del Gobierno.

Léase el artículo 4 de la Ley:

## ***“Prestación de los servicios***

*Los servicios que presta la Procuraduría se otorgarán exclusivamente a petición de parte interesada, por el Procurador de la Defensa del Contribuyente, por los Delegados Regionales y por el número de asesores jurídicos suficiente para satisfacer la demanda, debiendo contar mínimamente con un Delegado y el personal jurídico y administrativo necesario por cada Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.*

## ***Obligaciones de las autoridades***

*Las Autoridades Fiscales federales y los servidores públicos federales, estatales y municipales que estén relacionados o que posean información o documentos vinculados con el asunto del que conoce la Procuraduría, o que por razones de sus funciones o actividades puedan proporcionar información útil, están obligados a atender y enviar puntual y oportunamente, de conformidad con lo dispuesto en la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, la información que les requiera la Procuraduría y la que sea necesaria para el esclarecimiento de los hechos que se investigan. Asimismo, las Autoridades Fiscales federales estarán obligadas a:*

## **Reuniones**

*I. Tener reuniones periódicas con la Procuraduría, cuando ésta se lo solicite, y*

## **Comunicación e información**

*II. Mantener una constante comunicación con el personal de la Procuraduría y, a proporcionarle a ésta, la información relativa a los criterios que respecto al cumplimiento de las obligaciones tributarias y a la aplicación de las normas fiscales, se tenga al interior de las Autoridades Fiscales, del sentido de las consultas que se le hagan, de los diversos formatos utilizados y su llenado y, en general, de toda la información que requiera la Procuraduría para el cumplimiento de sus funciones.*

## **Colaboración de autoridades y servidores públicos**

*Las autoridades y los servidores públicos federales, locales y municipales, colaborarán, dentro del ámbito de su competencia, con las funciones y las actividades de la Procuraduría.*

## **Responsabilidad de servidores públicos**

*El incumplimiento de las obligaciones establecidas en esta Ley dará lugar a las sanciones que en ella se establecen y, en su caso, a la responsabilidad administrativa que se*



*derive de la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos.*

### **Concepto de Autoridades Fiscales federales**

*Se entiende por Autoridades Fiscales federales incluso a las coordinadas respecto de los ingresos fiscales de carácter federal, así como a los organismos federales fiscales autónomos, como el Instituto Mexicano del Seguro Social y el Instituto Nacional del Fondo Nacional de la Vivienda de los Trabajadores.”*

No es difícil comprender que este tipo de facultades realmente contribuyen a la efectividad y rapidez del Procedimiento de Queja. Por ejemplo, es común que la gente acuda a **PRODECON** después de que sus cuentas bancarias han sido congeladas, sin siquiera saber qué autoridad ordenó tal medida. A través del Procedimiento de Queja, **PRODECON** puede investigar cual es la autoridad fiscal que ordenó el embargo y ayudar al contribuyente a obtener la rápida liberación de sus cuentas bancarias.

La Queja constituye así una forma oportuna de resolver las dificultades de los contribuyentes, mediante una solución holística. Por ejemplo, si la persona que presenta la Queja llega a **PRODECON** porque se le notificó una resolución administrativa desfavorable para contar con un régimen fiscal especial (por ejemplo, una autorización fiscal para

recibir donaciones que puedan ser deducibles de impuestos), en tal caso a través del Procedimiento de Queja la Autoridad Fiscal involucrada puede informar al contribuyente a fin de que pueda volver a presentar la petición correspondiente de la manera adecuada y, por lo tanto, obtener el régimen fiscal especial.

De hecho, en 8 de cada 10 quejas **PRODECON** ha obtenido soluciones satisfactorias para los problemas de los contribuyentes. Y de esta forma, si la respuesta a la queja del contribuyente es favorable, el *Ombudsman* Fiscal emite por escrito un Acuerdo de Cierre en el que se concluye que el servidor público o la Autoridad Fiscal involucrada no tiene aquella, ya que a pesar de haber ocasionado un problema al quejoso, se logró llegar a una solución a través del Procedimiento de Queja.

Por lo tanto, en distintas formas, la flexibilidad del Procedimiento de Queja es un factor clave para asegurarsu eficacia, incluso más allá del procedimiento mismo, debido a que se convierte en una oportunidad real y efectiva para ayudar a los contribuyentes; quienes de esta forma, pueden concluir con el Procedimiento de Queja, llevándose las directrices específicas para solucionar su problema y evitar mayores dificultades. Por ejemplo, si alguien acude a **PRODECON** porque la Autoridad Fiscal se negó a hacer una devolución parcial de impuestos y en el Procedimiento de Queja la autoridad responde que la devolución fue incompleta porque el contribuyente no

justificó algunos gastos que reportó, el contribuyente puede concluir la Queja, con las directrices específicas acordadas con la autoridad para presentar una nueva solicitud de devolución exitosa.

#### **d) Principales Logros y Selección de Casos Relevantes.**

En primer lugar, es importante recordar que el principal objetivo de este nuevo procedimiento alternativo, que busca lograr una verdadera justicia tributaria para los contribuyentes, es ofrecer un espacio novedoso y transparente para mejorar y facilitar el diálogo entre los contribuyentes y las Autoridades Fiscales con el fin de resolver de una manera más fácil, eficaz y amigable los conflictos fiscales, como hemos visto a través de los párrafos anteriores.

Dentro de este marco, podemos enumerar cinco logros principales del Procedimiento de Queja desarrollado por **PRODECON**:

1. El Procedimiento de Queja ha evolucionado para ofrecer a todos los contribuyentes una alternativa real y efectiva para resolver cualquier tipo de conflicto fiscal.
2. Las Autoridades Fiscales han modificado progresivamente diversos de sus criterios para aplicar las normas fiscales, siguiendo las sugerencias y las propuestas del *Ombudsman*, lo cual está generando un cambio estructural en sus relaciones con los contribuyentes, haciéndolas más transparentes y equitativas.

Las numerosas quejas promovidas por los contribuyentes en los pocos años que **PRODECON** tiene operando han contribuido a una visión panorámica y más general de los problemas que enfrentan aquellos y de las soluciones justas que corresponde darles.

3. En este proceso las Autoridades Fiscales han ido adquiriendo más confianza hacia los planteamientos que proponen los contribuyentes. De manera paralela, también han adquirido mayor confianza cuando el *Ombudsman* les propone nuevas formas de resolver los conflictos.
4. Los contribuyentes han podido obtener en numerosos casos soluciones más eficientes y menos costosas, evitando con ello onerosos litigios posteriores.
5. A través del Procedimiento de Queja cualquier contribuyente puede lograr un conocimiento completo del problema que tiene con las Autoridades Fiscales, y obtener las directrices para resolverlo.
6. Un punto muy importante es que a través del trabajo de **PRODECON**, las Autoridades Fiscales procuran no sólo cumplir propiamente con las disposiciones fiscales, sino también adoptar las mejores prácticas en sus actos y procedimientos.

7. El Procedimiento de Queja permite y también garantiza una solución oportuna, completa y eficiente para los problemas de los contribuyentes.

Obsérvense, de manera ejemplificativa, los siguientes casos de los que ha conocido **PRODECON**:

### Caso 1

Una empresa incorporó a su patrimonio los activos, pasivos y capital de diversas subsidiarias que se le fusionaron, por lo que a partir de ese acto éstas dejaron de presentar declaraciones fiscales, y la fusionante continuó con la presentación de una sola declaración.

El aviso de fusión fue presentado oportunamente a la Autoridad Fiscal; sin embargo, ésta continuó emitiendo requerimientos a las fusionadas para que presentaran sus declaraciones fiscales y ante la omisión de atender los requerimientos les impuso una serie de multas, las cuales la empresa decidió pagar para evitar mayores contingencias.

Por tales motivos, acudió a **PRODECON** solicitando la cancelación de las multas impuestas a sus fusionadas por la autoridad fiscal y que se le devolvieran las cantidades indebidamente pagadas en ese concepto.

**PRODECON** admitió la queja y requirió un informe a las autoridades involucradas para que tomaran en cuenta que, con las pruebas aportadas por la empresa, se demostraba que se presentó oportunamente el aviso de fusión, por lo que las fusionadas ya no tenían la obligación de presentar declaraciones fiscales y por ello no debieron emitirse los requerimientos que se les formularon, siendo en consecuencia ilegales las multas que se les impusieron.

Más aún, durante el Procedimiento de Queja se demostró que otras unidades del propio SAT habían ya otorgado la cancelación del RFC de las empresas fusionadas desde la fecha en que se celebró la fusión.

Es importante resaltar que las resoluciones que impusieron las multas no habían sido impugnadas por la empresa fusionante por los medios de defensa tradicionales; en consecuencia se encontraban firmes. Sin embargo como resultado de la interlocución que se dio en el Procedimiento de Queja, la Autoridad Fiscal autorizó la cancelación de las multas y la devolución total de la cantidad pagada, más la actualización por el tiempo transcurrido.

## Caso 2

La Administración Tributaria embargó la cuenta bancaria de una psicóloga y ordenó la transferencia de los fondos depositados en las mismas para cobrar

un crédito fiscal multimillonario que se le determinó porque supuestamente había recibido depósitos también multimillonarios en su cuenta bancaria.

Al interponer su queja ante **PRODECON**, la contribuyente manifestó que ella desconocía el crédito fiscal, así como los actos que le dieron origen, ya que ni siquiera había solicitado su inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes para esas fechas. Además, la contribuyente negó haber realizado el trámite para abrir la cuenta bancaria en la que la autoridad detectó los depósitos millonarios, puesto que entonces aún era estudiante en la universidad.

Gracias al Procedimiento de Queja, se conoció que se trataba de una usurpación de identidad. Un tercero falsificó la identidad de la contribuyente y abrió las cuentas bancarias. En solo seis meses dicha cuenta tuvo depósitos por casi 900 millones de pesos. Cantidad que fue retirada por el tercero desconocido, quien acto seguido, cerró la cuenta bancaria.

Dicha situación se informó y fue demostrada plenamente a la Autoridad Fiscal a través del Procedimiento de Queja, en donde quedó fehacientemente acreditado que se trataba de un caso de robo de identidad.

Por lo tanto, en virtud del apoyo y participación de **PRODECON** la autoridad dejó sin efectos el crédito fiscal.



### Caso 3

A una persona la autoridad le requirió el pago de un crédito fiscal mediante el procedimiento administrativo de ejecución, derivado del cual se embargó un bien inmueble de su propiedad, el cual posteriormente se adjudicó la autoridad.

Además, la autoridad le notificó que había un excedente obtenido con motivo del remate de su bien inmueble, por lo que la contribuyente solicitó la devolución del excedente, pero había pasado tiempo sin que obtuviera respuesta, por lo que acudió a **PRODECON**.

Gracias a las recomendaciones del *Ombudsman*, la Autoridad Fiscal pudo cancelar las consecuencias legales de la subasta, encontrándose que en el procedimiento respectivo se habían dejado de observar algunas formalidades establecidas en la ley fiscal, por lo que las mismas fueron expuestas a través de la reconsideración administrativa<sup>7</sup> prevista en el Código Fiscal de la Federación. De este modo la autoridad revocó el acta de adjudicación, así como todos los actos que dieron origen a la misma, y a la contribuyente le fue posible recuperar su propiedad ya que cubrió el adeudo fiscal.

Consecuentemente la pretensión de la contribuyente quedó satisfecha y también se cumplió el objetivo de la Administración Tributaria, que es recaudar los impuestos que conforme a la ley corresponden.

<sup>7</sup> Recurso extraordinario previsto en el artículo 36 del CFF a través del cual las Autoridades Fiscales en casos muy particulares pueden invalidar o modificar resoluciones definitivas, si se comprueba que éstas fueron emitidas en contravención a las disposiciones fiscales aplicables, incluso si se trata de determinaciones firmes por no haber sido oportunamente recurridas.

## Caso 4

Un contribuyente acudió a **PRODECON** porque recibió una carta invitación a través de la cual la Administración Tributaria le indicaba que tenía un adeudo por concepto de Impuesto Sobre la Renta (ISR) por el ejercicio fiscal 2014, derivado de los depósitos en efectivo que recibió en su cuenta bancaria.

Sin embargo, el contribuyente manifestó que no tenía cuenta bancaria alguna en una institución financiera, como lo señalaba la carta invitación y, en consecuencia, no estaba obligado al pago del ISR en relación con dichos depósitos.

**PRODECON** admitió la queja y requirió un informe a las Autoridades Fiscales involucradas para que indicaran cuál fue la información en sus bases de datos que llevaron a la autoridad a considerar que el contribuyente se encontraba obligado a presentar la declaración anual del ISR respecto del ejercicio 2014.

En respuesta, las autoridades señalaron que de la revisión a sus bases de datos detectaron que el contribuyente obtuvo depósitos en efectivo durante el ejercicio fiscal mencionado, los cuales fueron reportados por una institución financiera y que por ello se le invitó a regularizar su situación fiscal o bien que aclarara el origen de los depósitos en la cuenta abierta a su nombre.

Derivado de los informes rendidos por las Autoridades Fiscales y ante la negativa del contribuyente de haber tenido una cuenta bancaria abierta, se le asesoró para que acudiera a la Comisión Nacional para la Protección y Defensa de los Usuarios de Servicios Financieros (CONDUSEF) a presentar la reclamación correspondiente a la institución financiera por haberlo reportado ante la Autoridad Fiscal sin ser titular de la cuenta bancaria que se le atribuía.

Asimismo, **PRODECON** gestionó ante la CONDUSEF la atención del caso presentado por el contribuyente, derivado de lo cual se conoció que la institución financiera emitió al contribuyente un escrito en donde reconocía que los depósitos reportados al SAT no correspondían a su RFC. Con esa información **PRODECON** apoyó al contribuyente a presentar un caso de aclaración a través del portal electrónico del SAT en el que solicitó que la autoridad tuviera por aclarada su situación fiscal.

Una vez presentada la aclaración correspondiente, se realizaron acciones de investigación para conocer el seguimiento dado por la autoridad al trámite en comento y en respuesta la autoridad responsable informó que dio contestación a la aclaración notificándole al contribuyente que se tenía por solventada la carta invitación materia de la queja.

## Caso 5

Un contribuyente que había viajado al extranjero, al regresar al país y llegar a la Aduana le tocó el semáforo rojo, por lo que la autoridad le practicó el reconocimiento aduanero, iniciando un PAMA, es decir un procedimiento administrativo en materia aduanera y embargándosele precautoriamente diversos artículos que formaban parte de su equipaje de mano, entre ellos un reloj que le había regalado el familiar al que fue a visitar. Con el fin de recuperar sus bienes, el contribuyente pagó a la Autoridad Aduanera las contribuciones supuestamente omitidas, pero no le devolvieron sus bienes.

Durante el Procedimiento de Queja, **PRODECON** demostró a dicha Autoridad que la mercancía embargada era de uso personal, y por lo tanto el contribuyente no estaba obligado a declarar ni a pagar contribución alguna respecto de ella. Derivado de las gestiones realizadas por **PRODECON**, la Autoridad Aduanera devolvió al quejoso tanto la mercancía embargada como el pago realizado indebidamente.

# IV

## Acuerdos Conclusivos.



## **a) Primer Medio Alternativo de Solución de Controversias (MASC) en Auditorías Fiscales.**

Fácilmente podemos darnos cuenta de que uno de los momentos más vulnerables para cualquier contribuyente se presenta cuando es sometido al escrutinio de una auditoría fiscal.

En México, los procedimientos de auditoría que las Autoridades Fiscales llevan a cabo para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes son: Visita Domiciliaria, Revisión de Gabinete y Revisión Electrónica. Estos actos administrativos están previstos en el artículo 42 del Código Fiscal de la Federación y, tratándose de los dos primeros, pueden durar hasta doce meses, pero algunos casos el plazo puede ser hasta dieciocho o incluso veinticuatro meses. Los procedimientos de auditoría fiscal también representan costos financieros y no financieros para los contribuyentes, ya que deben mantener toda su contabilidad y documentos a disposición de los auditores y, por supuesto, atender y cumplir cualquier requerimiento de documentación e información. Además, en muchos casos, se ven obligados a contratar asesoría fiscal profesional para atender adecuadamente la revisión.

Como ya comentamos, **PRODECON** inició su labor pública de defensor de los contribuyentes desde el 1 de septiembre de 2011, investido, como hemos visto,

con una nueva y muy importante facultad para atender, a través de un novedoso procedimiento, las quejas contra los actos de las Autoridades Fiscales. Sin embargo, desde la fundación del *Ombudsman* Fiscal, éste se encontró con que uno de los argumentos más comunes y frecuentes que los contribuyentes alegaron en sus quejas fue sin duda el referente a la forma de actuar de las Autoridades Fiscales durante los procedimientos de auditoría.

En este contexto, en **PRODECON** se inició la elaboración de un pre-proyecto de ley para incluir en el sistema tributario mexicano un procedimiento específico apto para ofrecer mejores y definitivas soluciones a los contribuyentes auditados. El procedimiento que se creó fue concebido como un medio alternativo para resolver en tiempo real la controversia fiscal que las auditorías involucran.

Fue así como, a partir de una propuesta oficial de **PRODECON**, el Presidente de México, Enrique Peña Nieto envió al Congreso de la Unión una Iniciativa de ley para agregar un nuevo capítulo al Código Fiscal de la Federación, cuya inclusión fue aprobada por el Congreso con el título “De los Acuerdos Conclusivos”, el cual se compone de seis artículos, que van del 69-C al 69-H.

Como resultado, desde el 1 de enero de 2014, los contribuyentes tienen un nuevo medio alternativo para la solución de controversias fiscales, denominado



Acuerdos Conclusivos. Esta figura les permite solicitar la asistencia del *Ombudsman* Fiscal, **PRODECON**, para actuar como Intermediario entre el contribuyente auditado y las Autoridades Fiscales para llegar a una solución rápida, sustancial y definitiva al conflicto fiscal emergente.

El Procedimiento de Acuerdos Conclusivos garantiza la transparencia y el respeto de los derechos fundamentales de los contribuyentes que se enfrentan a auditorías fiscales.

Como dijimos antes, el precedente inmediato de los Acuerdos Conclusivos es el propio Procedimiento de Queja. En el capítulo anterior analizamos de qué manera el importante papel que ha ido adquiriendo **PRODECON** como *Ombudsman* está abriendo rápidamente un espacio ideal para una comunicación transparente, directa, de confianza y personal entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, para solucionar efectivamente las controversias surgidas entre ellos.

Con esta relevante experiencia, el nuevo medio alternativo implica que a través de los Acuerdos Conclusivos, **PRODECON** facilite de manera transparente una solución accesible, oportuna y consensuada para las controversias fiscales, evitando posteriores litigios que puedan surgir entre contribuyentes y Autoridades Fiscales, con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación.

**b) Análisis Descriptivo del Procedimiento de “Acuerdos Conclusivos”. PRODECON como un Mediador Neutral e Independiente entre la Administración Tributaria y los Contribuyentes.**

Ahora, explicaré los pasos para llegar a un Acuerdo Conclusivo, y en un apartado posterior presentaré algunos casos prácticos y relevantes de este procedimiento. Asimismo compartiré algunas estadísticas sobre el número de casos que se han resuelto desde la implementación de los Acuerdos Conclusivos hasta diciembre de 2015.

De manera breve este capítulo presenta:

- a) Un análisis descriptivo de la mediación fiscal interna en auditorías llevadas a cabo en México a través del Medio Alternativo denominado “Acuerdos Conclusivos”.
- b) Los aspectos clave que han hecho de esta mediación un procedimiento útil para resolver controversias fiscales sin la necesidad de ir a juicio.

Como he mencionado anteriormente, el Procedimiento de Acuerdos Conclusivos se incorporó al Código Fiscal de la Federación en 2014; creando en México el primer Medio Alternativo de Solución de Controversias (MASC) durante las auditorías fiscales.

Este MASC doméstico consiste en una mediación encomendada a un tercero independiente, representado por **PRODECON**, que puede intervenir en las controversias fiscales que se susciten entre las Autoridades Fiscales y los contribuyentes como resultado de auditorías practicadas a éstos, las que, como se mencionó, de acuerdo con la legislación mexicana, pueden realizarse a través de una visita domiciliaria, mediante una revisión de gabinete en la que el contribuyente debe comparecer ante la Autoridad Fiscal o a través de la moderna revisión electrónica.

El punto medular de la mediación reside en la calificación o evaluación que la Administración Tributaria haga de los hechos u omisiones consignados durante una auditoría y puede involucrar aspectos relacionados con la interpretación de las leyes, así como la valoración de la evidencia aportada por el contribuyente.

Su gran relevancia radica en que, en el caso de llegar a un consenso entre las partes sobre los hechos revisados durante la auditoría, el Acuerdo Conclusivo es suficiente para finalizar el procedimiento de comprobación, lo cual hace de los Acuerdos Conclusivos un medio alternativo práctico y ejecutable.

Por lo tanto, si durante los procedimientos de revisión el contribuyente no está de acuerdo con la postura de los auditores respecto del cumplimiento

de sus obligaciones fiscales, el contribuyente puede comparecer ante **PRODECON** para expresar las razones de disentimiento y proponer los efectos fiscales que, en su opinión, corresponden verídicamente a su situación fiscal.

Es importante mencionar que, si bien, el nuevo procedimiento es totalmente optativo para los contribuyentes, para la Autoridad Fiscal revisora que ha sido llamada al procedimiento de mediación ante **PRODECON**, resulta obligatorio acudir al mismo. Sin embargo, al igual que en cualquier otro MASC, la Autoridad Fiscal tiene la opción de aceptar o rechazar los términos de la propuesta del contribuyente para firmar el Acuerdo Conclusivo.

De esta forma, el diseño del nuevo procedimiento permite que, en un entorno accesible y transparente, el contribuyente pueda corregir, si así lo decide, total o parcialmente su situación fiscal en relación con las observaciones realizadas por la Autoridad Fiscal. Lo más interesante es que las autoridades fiscalizadoras pueden variar de manera más fácil y con más confianza su postura o criterios originales respecto de la situación fiscal del contribuyente que solicitó el medio alternativo.

De hecho, cuando las Autoridades Fiscales llevan a cabo procedimientos de revisión, tienden a ser muy rígidas o severas en la apreciación de los hechos u omisiones referentes a la situación fiscal del sujeto

auditado. La intervención proactiva de **PRODECON** permite, sin embargo, que dichas autoridades modifiquen sus apreciaciones sobre los hechos u omisiones calificados e incluso las formas en que están interpretando la legislación fiscal. Este importante logro de flexibilizar las posturas de las Autoridades Revisoras se debe en gran medida a la transparencia que proporciona el nuevo procedimiento. Las Autoridades Fiscales sienten confianza porque los acuerdos que pueden alcanzar ocurren ante la presencia de un organismo autónomo especializado en materia tributaria. Por lo tanto, la presencia de **PRODECON** en el conflicto tributario surgido en la auditoría, brinda la oportunidad significativa para el intercambio de distintos puntos de vista en las mesas de trabajo que se celebran entre contribuyentes auditados y Autoridades Fiscales, contribuyendo seriamente a la solución definitiva de las controversias fiscales a través de la firma del Acuerdo Conclusivo respectivo.

Es muy importante señalar que, tal como el Procedimiento de Queja, el Procedimiento de Acuerdos Conclusivos es esencialmente flexible y se rige por los principios de celeridad e inmediatez. Se trata de un procedimiento que carece de mayores formalidades y asume, como principio muy importante, la buena fe de las partes involucradas, el contribuyente y la Autoridad Fiscal, para tratar de encontrar una solución consensuada a un desacuerdo derivado de una auditoría. Obviamente,

la búsqueda del consenso entre las partes supone necesariamente un procedimiento sin rivalidad, más allá de eso, se trata de un procedimiento que busca el entendimiento.

El Procedimiento de Acuerdos Conclusivos, como Medio Alternativo para la Solución de Controversias, no constituye una instancia de defensa administrativa o jurisdiccional, ni siquiera un arbitraje; es un MASC que incorpora la **mediación activa**<sup>1</sup> de un organismo independiente, **PRODECON**, entre la Autoridad Fiscal y el contribuyente para que el conflicto pueda ser resuelto en consenso y siempre conforme a la ley.

En este escenario, la intención del novedoso procedimiento de intermediación no es precisamente la de tener ganadores o perdedores; su visión es entender el MASC como una forma de superar el conflicto fiscal bajo la premisa de “ganar-ganar”. Para lograr este propósito es esencial que las partes puedan negociar con el apoyo de **PRODECON** en su carácter de mediador. De este modo, no se trata de un espacio donde se impongan ideas o puntos de vista, sino un área en la que se puedan encontrar coincidencias que permitan soluciones oportunas a los conflictos tributarios.

---

<sup>1</sup> Se refiere a que **PRODECON** no es un testigo mudo del proceso: por el contrario, como el organismo regulador de este procedimiento y experto en materia fiscal, puede asistir y ayudar a las partes a crear una atmósfera mejor balanceada para solucionar el conflicto. Este rol “activo”, en la práctica le otorga a **PRODECON** la oportunidad de proponer una posible solución a las partes, especialmente en casos de gran complejidad.

### **c) Características Técnicas, Efectos Legales y Ventajas del Procedimiento de Acuerdos Conclusivos.**

**En primer lugar, es importante señalar que en este procedimiento los créditos fiscales no se negocian;** por el contrario, la mediación tiene lugar justo antes de que se emita la resolución que liquida el crédito fiscal, es decir, cuando el procedimiento de auditoría está en curso y aun no existe decisión legal administrativa definitiva sobre la situación fiscal del contribuyente.

Un punto que demuestra la flexibilidad del MASC es la libertad que tiene el contribuyente para solicitar un Acuerdo Conclusivo desde el momento en que comienza el procedimiento de auditoría y hasta antes de que se notifique el crédito fiscal.

Por otro lado, en su solicitud, el contribuyente no está obligado a referirse a todas las observaciones que la Autoridad Fiscal consigna en la auditoría, dado que es libre de elegir las que considere conveniente someter a la mediación.

Otra característica importante de los Acuerdos Conclusivos es que no establecen ningún tipo de precedente legal; esto, sin duda, crea un ambiente de confianza entre las Autoridades Revisoras y el contribuyente para presentar propuestas de solución

destinadas a resolver exclusivamente el conflicto de que se trata. Ninguna postura u oferta presentada en este procedimiento podrá tomarse como precedente que comprometa algún otro ejercicio fiscal en el que se presentara alguna otra situación igual o similar.

Una característica adicional, muy importante y atractiva, es que al suscribir un Acuerdo Conclusivo procede la condonación de cualquier tipo de multas y sanciones que pudieran llegar a imponerse de acuerdo con la legislación fiscal al contribuyente auditado. Esto es posible gracias a que el adeudo fiscal aún no ha sido determinado cuando se suscribe el Acuerdo Conclusivo.

### **Inicio del procedimiento**

El contribuyente debe presentar una solicitud de Acuerdo Conclusivo en **PRODECON**, señalando los motivos del desacuerdo y la calificación que, en su opinión, debe darse a los hechos u omisiones detectados durante la auditoría.

### **Suspensión de plazos**

Con la presentación de la solicitud de un Acuerdo Conclusivo, se suspenden todos los plazos legales relativos a la auditoría. Esto es relevante ya que dicha suspensión permite a la Autoridad no finalizar la auditoría en los plazos legales y, de hecho, crea un entorno ideal en el que el caso puede ser analizado en detalle y con el tiempo necesario.



## **Presentación de pruebas. Evidencia no exhibida en la auditoría**

El contribuyente puede presentar en cualquier momento dentro del procedimiento de Acuerdos Conclusivos toda clase de pruebas para respaldar su propuesta de consenso. No obstante, es importante aclarar que la falta de preclusión que rige en la mediación no implica que el procedimiento se aplaze por tiempo indefinido, ya que **PRODECON**, como regulador del mismo, debe buscar su celeridad y oportunidad.

El Procedimiento de Acuerdos Conclusivos ofrece a los contribuyentes la posibilidad de presentar nuevas pruebas que den soporte a su propuesta de calificación de hechos u omisiones.

Cabe comentar que en la práctica **PRODECON** ha sido testigo de que en muchos procedimientos de revisión fiscal el contribuyente no ha podido mostrar toda la contabilidad, información y documentación que le fue requerida durante la auditoría correspondiente (por ejemplo, cuando la documentación comprobatoria de las operaciones observadas se encuentra en el extranjero, cuando la Autoridad Fiscal no concede prórroga para la presentación de los documentos o informes o simplemente cuando la documentación, por cualquier motivo, no puede exhibirse o integrarse debidamente). De este modo, el Procedimiento de Acuerdos Conclusivos le da una nueva oportunidad al contribuyente para presentar pruebas que le permitan

aclarar su situación fiscal y desestimar los hechos que llevaron a la Autoridad Revisora a considerar que el contribuyente incumplió con las disposiciones fiscales.

### **Notificación y Contestación de la Autoridad Revisora**

Una vez que la solicitud de Acuerdo Conclusivo ha sido presentada, **PRODECON** deberá dar aviso a la Autoridad Fiscal para que en un plazo de 20 días presente su respuesta. La autoridad puede aceptar los términos propuestos, proponer una solución diferente o no aceptar acuerdo alguno.

Si el Acuerdo, ya sea total o parcial, se alcanza a través del procedimiento, **PRODECON** elabora las cláusulas del Conclusivo y las presenta previamente a ambas partes para que puedan hacer observaciones o sugerencias en un plazo de tres días. Posteriormente se convoca a las partes a firmar el acuerdo en presencia de **PRODECON**, la que también suscribe el convenio correspondiente a través de alguno de sus servidores públicos.

Cuando la Autoridad Fiscal propone una solución diversa, ésta se le notifica al contribuyente, el que puede aceptarla o rechazarla en un plazo de cinco días.

Igualmente cuando el contribuyente conoce la propuesta de la autoridad, puede modificar la que presentó originalmente y formular una contrapropuesta. Es importante mencionar entonces que de este modo el contribuyente no está sujeto de manera estricta a los términos exactos de su propuesta original, sino que puede cambiarla o adecuarla para lograr un consenso con la autoridad.

A su vez, **PRODECON** puede llamar a la autoridad y al contribuyente para aclarar, o discutir a profundidad, cualquier punto específico del conflicto. Estas reuniones son un espacio de negociación que es dirigido por un representante de **PRODECON** (aquí podemos encontrar un ejemplo de lo que es la mediación activa). En este espacio las partes tienen la oportunidad de intercambiar puntos de vista en relación con la interpretación de la legislación fiscal, así como respecto de aspectos técnicos y contables. Estas reuniones son muy útiles para crear un consenso, y generalmente se realizan en las oficinas de **PRODECON**, aunque también pueden llevarse a cabo en las oficinas de la Autoridad Fiscal.

Es posible que se pueda llegar a un Acuerdo únicamente sobre algunas de las observaciones realizadas en la auditoría; en este caso, la Autoridad podrá notificar al contribuyente el crédito fiscal remanente que resulte de aquellas partidas u observaciones que no formaron parte del consenso y al contribuyente le queda intacto su derecho a

impugnar ese crédito fiscal por cualquier medio de defensa que resulte procedente.

En caso de que la Autoridad Fiscal no acepte las condiciones de la propuesta para la suscripción del Acuerdo Conclusivo, estará sin embargo obligada a tomar esa decisión con base en la ley y a presentar las razones y fundamentos legales que respaldan su negativa.

En este caso, cuando es imposible llegar a un acuerdo, **PRODECON** cierra el procedimiento de mediación y se levanta la suspensión de los plazos legales para concluir la auditoría, por lo que la autoridad puede continuarla o, si ésta ya concluyó, determinarle al contribuyente el crédito fiscal correspondiente.

### **Consecuencias jurídicas del Acuerdo Conclusivo**

Una vez firmado el Acuerdo Conclusivo, los efectos fiscales estipulados se aplican inmediatamente y no es necesario que cualquier otro acto o acción legal entre en vigor.

Entonces las dos partes que firmaron el Acuerdo cuentan con plena certeza jurídica sobre los términos del consenso al que llegaron, porque todos los medios de defensa legal en contra del Acuerdo Conclusivo<sup>2</sup> están expresamente prohibidos tanto para las Autoridades Fiscales como para los contribuyentes.

.....  
<sup>2</sup> Salvo que éste se haya basado en pruebas falsas.

En otras palabras, las partes no pueden impugnar el resultado de un Acuerdo Conclusivo ante los tribunales porque dicho pacto es el resultado de la voluntad de ambas partes. Esta característica no es ajena a los MASC, precisamente porque el objetivo e incluso la misma naturaleza de este tipo de mecanismos es encontrar una resolución final y definitiva de la controversia fiscal en cuestión.

Del mismo modo, si el Acuerdo Conclusivo es sólo parcial frente a los hechos u omisiones encontrados en la revisión fiscal, será considerado no obstante incontrovertible en la parte que corresponda.

En los próximos párrafos señalaré características importantes que han contribuido al éxito del nuevo MASC en la solución de controversias fiscales, sin necesidad de acudir a la defensa legal o juicio.

**1.- La autoridad está obligada, como se ha mencionado, a asistir al procedimiento de mediación cuando el contribuyente lo solicite.** Esto es muy importante de destacar: La Autoridad es libre de aceptar o rechazar los términos del Acuerdo propuesto por el contribuyente, **pero es obligatorio que acuda al procedimiento de mediación, lo cual constituye una obligación legal ineludible.**

Antes de que esta figura comenzara a operar en México se podía considerar arriesgado someter a la Autoridad Fiscal a una mediación obligatoria<sup>3</sup>; sin

---

<sup>3</sup> Recordando que la simple solicitud del Acuerdo Conclusivo ante PRODECON suspende los plazos para concluir la auditoría fiscal.

embargo, la experiencia de justicia alternativa está mostrando múltiples casos de éxito, precisamente porque las autoridades deben comparecer en todos y cada uno de los procedimientos de Acuerdos Conclusivos solicitados por los contribuyentes. Es interesante mencionar que las Autoridades progresivamente han adquirido confianza para solucionar los conflictos tributarios a través del nuevo procedimiento, por lo que ellas mismas lo promueven, ya que lo ven como una forma transparente, legal y rápida para lograr tal fin, sin necesidad de acudir a juicio.

En otras palabras, después del cualquier “temor inicial” para someterse a una mediación obligatoria, las Autoridades Fiscales se están familiarizado más con el procedimiento y volviéndolo fructífero para los contribuyentes, mientras que en los Tribunales podrá verse disminuido el número de asuntos fiscales que se someten a juicio.

## **2.- Autonomía y especialización profesional en materia fiscal de PRODECON como mediador.**

Este punto ha sido crucial para el éxito de la mediación en México. **PRODECON**, como órgano público independiente que de conformidad con la ley, es reconocido como experto en materia tributaria, posee los conocimientos necesarios para manejar eficazmente el procedimiento, creando un entorno óptimo para llegar a acuerdos confiables.

Adicionalmente, es claro para ambas partes que, dada su naturaleza de mediador, **PRODECON** no será parte de ningún litigio futuro en caso de que no se llegue a un acuerdo. Esto da un equilibrio adecuado a este tipo de mediación y genera confianza en las partes para tener una negociación exhaustiva durante el proceso correspondiente.

### **3.- La materia de la mediación es confidencial y no establece ningún tipo de precedente.**

Esta característica ha dado confianza a las partes involucradas para ceder en algunas de sus demandas, a fin de encontrar una solución al problema fiscal, único y específico, que enfrentan. De esta manera, las partes pueden confiar en que todas sus propuestas, ofertas y posiciones hechas en el procedimiento de Acuerdo Conclusivo, serán salvaguardadas por el mediador y no serán, en ningún caso, del conocimiento público. Dado que no pueden derivarse precedentes del procedimiento alternativo, las partes tienen claro que la solución acordada en un caso concreto no será vinculante o repetible en cualquier otro caso similar o idéntico.

### **4.- La flexibilidad del procedimiento.**

Como ha ocurrido en el Procedimiento de Queja, el hecho de que la mediación fiscal en México tenga tan escasas regulaciones, ha influido en el éxito que el Procedimiento de Acuerdos Conclusivos ha logrado en

la solución de controversias fiscales, ya que la nueva figura proporciona al mediador un amplio margen para manejar el procedimiento. Reconociendo la buena fe de ambas partes y su voluntad en la búsqueda de consenso, el mediador puede ordenar cualquier acción que pueda contribuir a que las partes logren con éxito la solución de la controversia que enfrentan.

**5.- Suspensión de plazos.** La experiencia en México muestra que la mediación, al llevarse a cabo sin ninguna presión, puesto que están suspendidos los plazos legales para concluir con la auditoría y emitir la resolución, fomenta el éxito de la misma. No es lo mismo ir contra el reloj que analizar cuidadosamente todos los elementos del conflicto fiscal entretanto se encuentra una solución. No obstante lo anterior, esta cualidad debe ser bien manejada por los mediadores. Que las partes puedan tener el tiempo necesario para buscar soluciones al conflicto es un punto positivo, pero el procedimiento debe ser al mismo tiempo ágil y expedito.

**6.- Pueden alcanzarse soluciones parciales al conflicto sin el riesgo de ganar o perder todas las pretensiones.** En oposición a lo que ocurre durante el litigio, llegar a un acuerdo en una mediación puede llevar a las partes a reunirse a medio camino. La experiencia en México demuestra que con esta posibilidad, las partes están más inclinadas a



encontrar una solución en vez de enfrentarse a una instancia jurisdiccional, la cual en su propia naturaleza resolverá si una de las partes gana o pierde todo.

**7.- Los Acuerdos Conclusivos alcanzados en la mediación brindan seguridad jurídica a las partes, ya que no existen medios de defensa en contra de ellos.** Esta característica ha atraído la atención de quienes buscan la mediación en México, ya que pueden estar seguros de que cuando el conflicto se resuelve a través de la mediación, no hay posibilidad legal de revertir lo que se acordó. Esto proporciona previsibilidad y absoluta seguridad jurídica.

**8. La mediación da la oportunidad a las partes para resolver el conflicto en un ambiente amigable y confiable.** La experiencia en México demuestra que tener un procedimiento de mediación proporciona una mejor forma de comunicarse entre sí a las partes implicadas en el conflicto. La relación fría e impersonal es superada y el novedoso procedimiento crea un espacio de interlocución y discusión directas, lo que favorece el alcance del consenso. Las discusiones muestran que, en muchas ocasiones, presentar los argumentos cara a cara en presencia de un mediador es mucho más útil para resolver el conflicto que el ir y venir de las notificaciones y posturas por escrito.

**9. La condonación de multas.** El Código Fiscal de la Federación dispone que el contribuyente que suscribe un Acuerdo Conclusivo tiene derecho, aunque sólo por única vez cuando suscribe este tipo de acuerdo, a obtener la condonación automática del 100% de las multas fiscales (tanto de forma como de fondo). De firmar ulteriores Acuerdos Conclusivos, los contribuyentes podrán obtener únicamente los beneficios mencionados en la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, es decir, la reducción de hasta el 80% de las multas.

En el caso de que el contribuyente presente varias solicitudes de Acuerdo Conclusivo, **PRODECON** puede incorporarlos en un solo expediente, de tal forma que el beneficio de la condonación, mencionado anteriormente, se aplique en la manera más favorable al contribuyente.

Cuando los Acuerdos Conclusivos traten de aspectos que no impliquen la imposición de multas, el derecho del contribuyente a la condonación se mantiene intocado para futuras solicitudes de Acuerdos Conclusivos.

**10. Para el caso de falta de éxito, las mediaciones ayudan, no obstante a aclarar la controversia fiscal en un eventual juicio.** Incluso si en la mediación no se llega a acuerdos que vinculen a las partes es factible que la intervención del mediador, aclare el

tema de la controversia y por tanto el tribunal o juez que analice el caso en una instancia legal posterior podrá resolver el conflicto de una manera más fácil y directa.

#### **d) Principales Logros y Selección de Casos Relevantes.**

A finales de enero de 2017 **PRODECON** había recibido y procesado más de 5000 solicitudes de los contribuyentes para suscribir Acuerdos Conclusivos, para ser precisos, 5029. De este número, alrededor de 300 fueron solicitadas por empresas multinacionales (EMN), entendiendo como tales a aquéllas que operan en varios países.

De las 5029 solicitudes, se han suscrito 1981 Acuerdos Conclusivos. Las solicitudes han sido presentadas por personas físicas en 1031 casos y por personas morales en 3998 casos.

Bajo las directrices del Plan de Acción BEPS, el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en los últimos tres años ha revisado la situación fiscal de varias empresas multinacionales y en distintos casos ha rechazado diversos aspectos de su régimen fiscal. Muchas de esas empresas han llegado a **PRODECON** para solicitar un Acuerdo Conclusivo con el fin de obtener, a través de la mediación, seguridad jurídica en el nuevo régimen fiscal que están adoptando.

De esta forma, las empresas pueden liberarse de contingencias fiscales, ya que pueden acordar un nuevo método de Precios de Transferencia, o modificar para efectos fiscales su estatus de

establecimiento permanente, y si procede, corregir además su situación fiscal con el pago de los impuestos correspondientes.

Algunas de las empresas internacionales más importantes han confiado en **PRODECON** para suscribir dichos Acuerdos Conclusivos. En los siguientes párrafos voy a presentar algunos casos relevantes e ilustrativos.

## Caso 1

### **Mediante un Acuerdo Conclusivo las transacciones comerciales se reconfiguraron para efectos fiscales**

Una subsidiaria residente en México, parte vinculada de una empresa multinacional (EMN) pagó regalías a esa parte relacionada sin cumplir de manera precisa con el principio de plena competencia.

Mediante el procedimiento derivado de la solicitud de Acuerdo Conclusivo, el contribuyente mexicano y la Administración Tributaria acordaron reclasificar las regalías como dividendos para efectos fiscales, de conformidad con las Guías de Precios de Transferencia de 2010 emitidas por la OCDE.

Sin embargo, la reclasificación establecida en el acuerdo, no implicó el pago de algún monto adicional

de impuestos, dado que las partes acordaron tomar los dividendos de la Cuenta de Utilidad Fiscal Neta (CUFIN) de la empresa.

## Caso 2

### **Selección adecuada de métodos de precios de transferencia**

En otro caso, una empresa proveedora residente en México compró acciones a su parte vinculada, una EMN con sede en el extranjero.

La Administración Tributaria llevó a cabo una auditoría y encontró diferencias importantes entre los comparables de partes independientes para determinar el método de Precios de Transferencia y los comparables de partes relacionadas utilizados al interior del grupo para la distribución de bienes, activos y asignación de riesgos.

Las partes suscribieron el Acuerdo Conclusivo determinando que el método adecuado para fijar los precios de transferencia era el método de márgenes transaccionales de utilidades de operación.

Como consecuencia de este Acuerdo, el contribuyente pagó una cantidad de impuestos y por lo tanto corrigió su situación fiscal, cambiando al mismo tiempo su manera de tributar en México y continuando sus operaciones con mayor certeza jurídica.

## Caso 3

### La Autoridad Fiscal rechaza los gastos publicitarios de una marca internacional

A través de una auditoría, las Autoridades Fiscales mexicanas determinaron que los gastos que una empresa mexicana, parte relacionada de una empresa multinacional, realizaba para la publicidad de la marca que comercializa, no eran deducibles puesto que la marca es propiedad de una tercera parte extranjera.

La empresa mexicana solicitó un Acuerdo Conclusivo ante **PRODECON**. Durante el procedimiento el contribuyente ofreció copiosa documentación para demostrar que el gasto publicitario tenía como único objetivo el posicionamiento de la marca en el mercado mexicano.

Afortunadamente en el Acuerdo Conclusivo la Administración Tributaria reconoció que como la actividad publicitaria estaba ciertamente relacionada con las ventas reales efectuadas en México, sí le era aplicable la deducción fiscal correspondiente.

## Caso 4

### Deducción de intereses de una empresa que no había iniciado operaciones

Una empresa que se encontraba en la fase previa al inicio de sus operaciones en México, obtuvo un préstamo de su parte relacionada en el extranjero y efectuó la correspondiente deducción del pago de intereses.

Esta empresa fue sometida a una auditoría fiscal que iba a revisar sólo ese año en particular. En la auditoría, la Administración Tributaria consideró que la deducción no era correcta porque los intereses pagados no cumplían con el requisito legal de que cualquier gasto debe estar relacionado con las actividades de la empresa, ya que en este caso la empresa mexicana, en el año revisado, aún no había comenzado a operar su negocio.

Mediante el Procedimiento de Acuerdos Conclusivos, **PRODECON** convocó a una reunión de trabajo y la Autoridad Fiscal pudo apreciar que la empresa exhibió documentos que demostraron claramente que el préstamo se había acordado con su parte vinculada con el fin de obtener efectivo para construir la planta industrial, lo que le permitiría comenzar sus operaciones el año siguiente. Cabe mencionar que cuando se llevó a cabo la auditoría, la compañía ya se encontraba operando.



Gracias al Procedimiento de Acuerdo Conclusivo, la empresa aclaró su situación fiscal y no pagó cantidad alguna de impuestos.

## **Acuerdos Conclusivos en Línea**

Una de las últimas novedades en este proceso de mediación es la firma exitosa de Acuerdos Conclusivos durante revisiones electrónicas. Como ya he mencionado, las revisiones electrónicas son la forma más reciente para verificar el cumplimiento de los contribuyentes en México y están enfocadas a identificar, esencialmente, los ingresos declarados con impuestos no pagados correctamente, como el Impuesto Sobre la Renta, el IVA y las retenciones de nómina.

Es importante mencionar que aunque este nuevo tipo de auditorías electrónicas formó parte de la reforma fiscal aprobada por el Congreso de la Unión para el año 2014, no fue sino hasta noviembre de 2016 que comenzó a operar, dados los ajustes técnicos que debieron ser implementados en los sistemas electrónicos.

Durante este período de “adaptación”, para favorecer que los contribuyentes pudieran solicitar un Acuerdo Conclusivo en el caso de las auditorías electrónicas, **PRODECON** y SAT trabajaron juntos para preparar sus sistemas institucionales digitales para llevar a cabo el procedimiento de mediación en línea.

Una de las cuestiones clave que permite la interacción virtual entre los contribuyentes, **PRODECON** y la Administración Tributaria fue el “Buzón Tributario”: Una plataforma digital en la que personas físicas y morales pueden consultar su situación fiscal, presentar declaraciones de impuestos, solicitar la devolución de impuestos o recibir cualquier tipo de notificaciones sobre su cumplimiento fiscal.

Por lo tanto, con el marco jurídico y tecnológico en marcha, los contribuyentes hoy día pueden solicitar un Acuerdo Conclusivo en línea cuando son sujetos de una auditoría electrónica, lo que arroja una señal positiva sobre el trabajo conjunto entre el órgano de recaudación, el SAT y el defensor de los contribuyentes.

Este notable avance puede ser visto como otro logro icónico en la misión de **PRODECON** para hacer más transparentes los actos de las Autoridades Fiscales y proteger al mismo tiempo de manera efectiva a todo contribuyente que lo necesite.

# V

**Desafíos para los Derechos de los Contribuyentes. Construyendo Confianza.**



## **Desafíos para los Derechos de los Contribuyentes. Construyendo Confianza.**

Las Autoridades Fiscales pueden influir en el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes de diversas maneras. Para lograr ello, es tarea de la propia Administración Tributaria fortalecer la confianza de los pagadores de impuestos. Uno de los principales objetivos debe ser, de esta forma la construcción de confianza en la relación jurídico tributaria, a efecto de que la propia autoridad se constituya en guardián de los derechos del contribuyente y generadora de mecanismos para facilitarle el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

En los últimos dos años, México ha tenido experiencias importantes que pueden influir en materia fiscal, tales como una nueva ley de transparencia que obliga a la Administración Pública a revelar sus acciones, pero protegiendo y salvaguardando la información clasificada como privilegiada o confidencial. También se están implementando sistemas para hacer más sencillo el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes. Por otra parte se cuenta con la introducción del nuevo Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, que representará un fortalecimiento de la justicia fiscal mexicana; así como otras acciones diversas.

En este ámbito, como ya hemos mencionado, el papel de **PRODECON** está siendo fundamental para coadyuvar a la transparencia de la actuación de las autoridades fiscales. Cuando un contribuyente acude con el *Ombudsman* puede estar seguro de que al menos va a estar plenamente informado sobre las causas y el fundamento jurídico de cualquier acción del fisco.

## **a) Transparencia vs. Confidencialidad en Materia Fiscal.**

Uno de los principales problemas dentro de la Administración Tributaria es la forma en que las autoridades manejan la información de los contribuyentes en cualquier caso, ya se trate de información que puede divulgarse o bien información confidencial. De esta manera resulta crucial cuando se trata de reforzar una cultura de cumplimiento fiscal, que se produzca la transparencia y rendición de cuentas por parte de las Autoridades Fiscales.

La rendición de cuentas es fundamental en la percepción de la sociedad de que las autoridades reconocen y asumen la responsabilidad de sus acciones, decisiones, políticas y procedimientos y, como consecuencia, la obligación de informar, explicar y responder por ellos.

Esto pudiera significar que toda la información existente relacionada con la actividad de las Autoridades Fiscales debería estar a disposición de la sociedad, ya sea que involucre los intereses de las personas físicas o morales de manera directa o indirecta. Se cree que una divulgación de este tipo mejoraría las percepciones de los ciudadanos.

La transparencia es la forma en que los gobiernos adoptan las medidas adecuadas, de conformidad

con la ley y con su política, para divulgar información rápidamente en formas accesibles al público y fácilmente utilizables. Los gobiernos suelen hacer esto publicando información en el portal de transparencia de sus sitios web.

La mencionada transparencia debe derivar, por tanto, en rendición de cuentas e información que genere fiabilidad en lo que hacen las Autoridades Fiscales.

En México, la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información obliga a las autoridades a revelar toda la información pública. Por otra parte es muy importante al hablar de transparencia distinguir cuando se trate de información que tengan las autoridades sobre los datos personales de los contribuyentes, ya que debe haber un adecuado equilibrio entre la transparencia y el derecho de los contribuyentes a la confidencialidad.

De este modo sería de esperarse que toda la publicidad e intercambio de información fiscal sobre los datos de los contribuyentes esté sujeta a una estricta confidencialidad y obligaciones correlativas de las autoridades para salvaguardarlas. De hecho, es en el propio Código Fiscal de la Federación en donde se establece el deber de las Autoridades Fiscales de preservar el secreto de la información del contribuyente. El mismo Código Fiscal de la



Federación prevé, sin embargo excepciones en los siguientes cinco casos:

1. Contribuyentes que tengan a su cargo créditos fiscales firmes<sup>1</sup>.
2. Los contribuyentes que tengan a su cargo créditos fiscales determinados, que siendo exigibles, no se encuentren pagados o garantizados en alguna de las formas permitidas por el Código Fiscal de la Federación.
3. Que estando inscritos ante el Registro Federal de Contribuyentes, se encuentren como no localizados.
4. Que haya recaído sobre ellos sentencia condenatoria ejecutoria respecto a la comisión de un delito fiscal.
5. Que tengan a su cargo créditos fiscales que hayan sido afectados en los términos de lo dispuesto por el artículo 146-A<sup>2</sup> del Código.
6. Que se les hubiere condonado algún crédito fiscal.

Es importante mencionar que la publicación de esos datos sólo implica la revelación de los nombres de

---

<sup>1</sup> Entendiendo como créditos fiscales firmes para este y los siguientes numerales, la determinación fiscal exigible que ya no es impugnabile.

<sup>2</sup> Que hayan sido cancelados en las cuentas públicas por incosteabilidad en el cobro o por insolvencia del deudor o de los responsables solidarios.

los contribuyentes (personas físicas o morales) y su número de Registro Federal de Contribuyentes.

En este sentido, el Código Fiscal de la Federación ordena que el personal involucrado en cualquier tipo de procedimiento fiscal debe mantener discreción absoluta en relación con las declaraciones de impuestos y los datos suministrados por los contribuyentes o terceros relacionados, así como los obtenidos en las auditorías fiscales.

En este campo **PRODECON** también realiza una tarea importante en su compromiso con la promoción de los derechos de los contribuyentes. El *Ombudsman* Fiscal proporciona con frecuencia información a través de radio, televisión, medios impresos y sociales, de manera que la gente pueda tener un mejor conocimiento de sus derechos y los avances reales en la defensa de los mismos, así como en la forma de cumplir con sus obligaciones fiscales.

Por otra parte, como ya he dicho anteriormente, **PRODECON** cuenta con la facultad para emitir recomendaciones públicas a las Autoridades Fiscales cuando las acciones de estas violen no sólo las leyes y demás disposiciones, sino incluso las mejores prácticas administrativas. Aunque dichas recomendaciones no son jurídicamente vinculantes, lo importante es que el *Ombudsman* las publica sistemáticamente en su página web oficial. Incluso, la relevancia del caso puede llevar a **PRODECON** a

emitir un comunicado de prensa sobre la violación de derechos involucrada en la recomendación pública.

El *Ombudsman* Fiscal publica mensualmente **PRODECONTIGO**, un boletín electrónico que informa, de una manera muy clara y breve, los casos más relevantes de los que el organismo tiene conocimiento.

Esto incide en un contexto tradicional, en el que las Autoridades Fiscales mantenían un gran hermetismo sobre sus acciones, y una de las principales funciones de la defensa no jurisdiccional protagonizada por **PRODECON** como *Ombudsman*, es precisamente la de fomentar la apertura y transparencia de dichas acciones con el fin de permitir que los contribuyentes sean plenamente conscientes de sus derechos pero también de sus obligaciones, y de cómo cumplirlas oportunamente.

**b) Reglas del SAT para Acuerdos Anticipados de Precios de Transferencia (APAs). El Papel de PRODECON.**

En representación de los derechos de los contribuyentes **PRODECON** también ha tomado las medidas pertinentes en un asunto tan complejo como los Acuerdos de Precios Anticipados (APAs).

Efectivamente, en 2016 el Servicio de Administración Tributaria (SAT), de conformidad con las nuevas Guías de Precios de Transferencia emitidas por la OCDE, dispuso nuevas normas administrativas para los contribuyentes solicitantes de un APA.

Entre tales normas estaba previsto que la solicitud de un APA permitiera a la Autoridad Fiscal no sólo requerir toda la información y documentación pertinente y relacionada, sino incluso comprometer al contribuyente solicitante a ser sujeto de una visita domiciliaria, otorgándole a la autoridad pleno acceso a su domicilio fiscal para efecto de verificar que el análisis funcional del método de precios de transferencia del contribuyente fuera correcto y adecuado.

Dicha norma emitida por el SAT fue apreciada por **PRODECON** como una puerta abierta para practicar una auditoría fiscal fuera del ejercicio de facultades de comprobación. En México es la propia Constitución

Federal la que garantiza que la autoridad solo puede acceder a un domicilio privado con una orden emitida por escrito, que tenga un fin específico y que la visita respectiva se lleve a cabo en presencia de testigos, incluso si se trata de las oficinas de una empresa y, desde luego de un domicilio particular de una persona física.

Sobre esta norma contenida en una Regla Miscelánea **PRODECON** expuso las observaciones correspondientes al SAT y logró que reconsiderara y modificara su postura original. Por lo tanto, el SAT aceptó que para poder entrar al domicilio del contribuyente que solicite un APA, deberá requerir previamente la aprobación del contribuyente.

Como conclusión, podemos ver fácilmente que la transparencia es un factor crítico para establecer la base de la rendición de cuentas; y cuando se habla de transparencia en la Administración Tributaria la meta esperada es obtener progresivamente que las autoridades realicen prácticamente todos sus actos de una manera transparente. Sin duda, el papel del *Ombudsman* Fiscal es coadyuvar para el alcance de dicha meta.

**c)**

### **La Experiencia Digital Mexicana para facilitar el Cumplimiento de las Obligaciones Fiscales a los Contribuyentes.**

Otro de los logros en materia de transparencia se puede advertir en lo siguiente: El Servicio de Administración Tributaria (SAT), de conformidad con algunas sugerencias planteadas por **PRODECON**, ha desarrollado recientemente un nuevo sistema digital para simplificar el cumplimiento de las obligaciones de tres tipos de contribuyentes al presentar sus declaraciones fiscales:

- a) Las personas físicas bajo el régimen fiscal de sueldos y salarios
- b) Las personas físicas en RIF
- c) Los contribuyentes bajo el nuevo régimen fiscal aplicable a “Sociedades por Acciones Simplificadas”

Respecto a las llamadas “Sociedades por Acciones Simplificadas” es relevante mencionar que las mismas se adicionaron recientemente en la Ley General de Sociedades Mercantiles, con el propósito principal de permitir que las personas interesadas puedan crear una nueva sociedad comercial en una forma fácil y rápida. En realidad, la sociedad puede ser establecida legalmente en un solo día a costo cero, reduciendo la

burocracia y procedimientos engorrosos.

En atención a dicha reforma legal, **PRODECON** propuso al SAT elaborar un régimen fiscal específico para este tipo de empresas, lo que finalmente provocó la reforma correlativa en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

Por otra parte, el SAT también creó un nuevo sistema digital para facilitar y agilizar la presentación de declaraciones y el cumplimiento de las obligaciones fiscales, que pueden inhibir el desarrollo de la actividad empresarial en México. Esto hace que sea más fácil para estos tres tipos de contribuyentes presentar sus declaraciones de impuestos dado que el sistema digital que proporciona el SAT realiza un pre-llenado con la información contable del contribuyente desde el sitio web de la Autoridad Fiscal.

Esto se realiza mediante la extracción de la información contable de los contribuyentes contenida en las Facturas Electrónicas (CFDI) emitidas por ellos mismos durante sus operaciones al recibir ingresos por las transacciones con sus clientes.

Subsecuentemente, el contribuyente puede acceder a sus declaraciones fiscales pre-cargadas en el sitio web del SAT y fácilmente aceptarlas o modificarlas.

Beneficios del Sistema Digital de Declaraciones

## Fiscales Pre-Cargadas:

- Es gratuito para los contribuyentes.
- Se lleva a cabo en línea.
- Hay una guía en la página web del SAT que provee a los contribuyentes explicaciones detalladas sobre cómo utilizar el sistema.
- Se facilita a los contribuyentes presentar sus declaraciones y cumplir con sus obligaciones fiscales.
- El tiempo para preparar la declaración fiscal es menor que si se hace de la manera tradicional.
- En el caso de declaraciones fiscales extemporáneas, el sistema calcula automáticamente los recargos y, en su caso, se actualiza el impuesto a pagar.
- Simplifica el pago de impuestos federales con el uso del servicio de banca de depósito referenciado a través de internet o a través de la red de sucursales bancarias.
- El sistema en línea tiene opciones para:
  - Ver la declaración de impuestos, y



- d) • Para imprimir el recibo de presentación de la declaración de impuestos.

### **Transparencia en la era BEPS. PRODECON da a conocer el Proyecto de Regla Miscelánea del Artículo 76-A de la LISR.**

Recientemente **PRODECON** realizó un ejercicio muy importante, pionero en materia tanto de transparencia como de cumplimiento cooperativo y de Relación Mejorada.

En una cooperación muy estrecha con el Servicio de Administración Tributaria (SAT), y en un auténtico ejercicio de transparencia, **PRODECON** dio a conocer a la opinión pública en su sitio oficial de internet el proyecto de las Reglas Administrativas elaborado por el Servicio de Administración Tributaria (SAT) para establecer las bases para presentar las tres nuevas declaraciones informativas anuales sugeridas en la Acción 13 del Reporte Final del Plan BEPS, conocidas como Archivo Maestro, Archivo Local y el Reporte País por País<sup>3</sup>.

Siguiendo una de las mejores prácticas en materia de derechos de los contribuyentes, **PRODECON** asumió un papel proactivo en la tarea de fungir como interlocutor entre las Autoridades Fiscales, los contribuyentes y profesionales en materia fiscal, para convocar a una consulta pública sin precedentes.

El objetivo principal era que los contribuyentes y las

<sup>3</sup> En México esta novedosa obligación ha quedado plasmada en el artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Autoridades Fiscales participaran y contribuiran en el diseño de regulaciones lo más justas posible, con la esperada protección de los derechos de los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Con el fin de lograr esto, **PRODECON** anunció la Consulta Pública sobre las mencionadas Reglas en su página web el 10 de octubre de 2016, como se puede apreciar en la imagen siguiente:



Debido a su carácter excepcional, la Consulta Pública fue comentada por algunos periódicos y medios de comunicación nacionales e internacionales, así como



PRODECON México

@ProdeconOficial

Inicio

Información

Fotos

Me gusta

Notas

Eventos

Videos

Livestream

Publicaciones

Opiniones

Crear una página

Me gusta Seguir Compartir ...

PRODECON México  
17 de octubre de 2016

Consulta pública para opinar sobre proyecto de reglas para la presentación de Declaraciones Anuales Informativas de partes relacionadas

#BoletínPRODECON. La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

#PRODECON da a conocer a la opinión pública el proyecto de reglas administrativas elaborado por el Servicio de Administración Tributaria (SAT), cuyo objeto es establecer las bases para la presentación de las Declaraciones anuales informativas de partes relacionadas a que hace referencia el Artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente.

Ver más



Boletín 013/2016

Ciudad de México a 17 de Octubre de 2016.

PRODECON DA A CONOCER PARA CONSULTA PÚBLICA EL PROYECTO DE REGLAS PARA LA PRESENTACIÓN DE DECLARACIONES ANUALES INFORMATIVAS DEL SAT

En un ejercicio de transparencia y colaboración institucional, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente da a conocer a la opinión pública el proyecto de reglas administrativas elaborado por el Servicio de Administración Tributaria, cuyo objeto es establecer las bases para la presentación de las Declaraciones anuales informativas de partes relacionadas a que hace referencia el Artículo 76-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente.

La presentación al público de este proyecto, previo a su emisión oficial por parte del SAT, tiene por objeto recibir propuestas, opiniones o comentarios de cualquier persona o grupo de personas interesadas, a fin de que puedan involucrarse directamente, en un marco de sana cooperación, en el diseño y alcances de la mencionada normatividad.

Es un importante ejercicio de apertura por parte del SAT que busca escuchar a los contribuyentes a través de PRODECON, organismo autónomo que por ministerio de ley se constituye como interlocutor público entre las autoridades fiscales y los pagadores de impuestos.

La dirección de correo electrónico a la que se podrán enviar estos comentarios es [consultapublica@prodecon.gob.mx](mailto:consultapublica@prodecon.gob.mx) y el plazo que se tiene para ello es del 17 de octubre al 18 de noviembre del presente año. La unidad administrativa encargada de coordinar esta consulta pública es la Subprocuraduría General de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Concluido el plazo, PRODECON concentrará la información y celebrará sesiones técnicas con el SAT a fin de que se analicen las propuestas que se consideren idóneas para contribuir a un mejor diseño normativo de las reglas en cuestión. Posteriormente, en un ejercicio de sus atribuciones legales, publicará la versión definitiva de las reglas misceláneas correspondientes.

-0-

Me gusta Comentar Compartir

12 LUNES 9 de enero de 2017

Valores y Dinero

EL ECONOMISTA

SE BUSCA DIÁLOGO PARA REGULAR LAS DECLARACIONES INFORMATIVAS

# Prodecon gestiona reunión entre contribuyentes y fisco

Entre octubre y noviembre se realizó la primera consulta pública

Vital Carrasco  
EL ECONOMISTA

LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA del Contribuyente (Prodecon) convocará a una reunión entre autoridades fiscales y contribuyentes, asociaciones, cámaras empresariales y colegios de profesionales, que tiene lugar en la consulta pública sobre el diseño normativo del proyecto de reglas administrativas que establecen las bases para la presentación de las declaraciones anuales informativas de partes relacionadas.

La institución destacó que la convocatoria a esta primera reunión técnica será a través de la Subprocuraduría General, y se puede realizar el próximo martes 11 de enero de 2017.

El artículo 76-A de la Ley del Impuesto sobre la Renta Vigente

de establece que los contribuyentes con partes relacionadas deben presentar sus declaraciones informativas de partes relacionadas del grupo empresarial multilateral que deba contener información referente al grupo empresarial multilateral, que declarativa informará a la Unidad de partes relacionadas y una declaración informativa para cada una de las partes relacionadas.

La Prodecon recordó que dicha consulta pública fue con el objeto de lograr una regla clara, accesible en su cumplimiento y en línea con la legislación doméstica, así como con los compromisos y estándares internacionales de los que deriva la obligación formal.

Por su parte, y tras analizar la legislación reciente y definir las principales categorías sobre las que los contribuyentes realizaron preguntas y comentarios, la Prodecon indicó que el siguiente paso en la gestión de la reunión entre autoridades fiscales y interesados.

Este ejercicio tiene por objeto que dichos interesados expresen de viva voz sus comentarios y opiniones en presencia de autoridades tanto de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público como de la Prodecon, de lugar una interacción cercana y una mayor aproximación al texto definitivo de la regla, a nivel de entendimiento fiscal.

El espacio que la cita tendrá lugar el 21 de enero y tendrá que ser de las 10 a las 13 horas, en el edificio central de la Prodecon en la Ciudad de México.

**PRINCIPALES COMENTARIOS**  
Luego de recabar que la consulta pública que abren el SAT y la Prodecon han sido preguntas pertinentes y positivas, la Prodecon mencionó que los comentarios recibidos en esta reunión han sido, por igual, mente en sus categorías específicas.

**ACOTACIÓN**  
Se considera que dos o más contribuyentes son partes relacionadas cuando una participa de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de la otra, o cuando una persona o grupo de personas participe de manera directa o indirecta en la administración, control o capital de dichas personas.

La más importante se refiere a la necesidad de contar lo antes posible con los formatos y plataforma tecnológica que se emplearán para la recepción de las declaraciones.

Se hizo hincapié en que el borrador que contiene la información que se debe incluir en la declaración muestra ciertos puntos que exceden lo plamado en la Acción 13 de los Acuerdos de la Estrategia de la Base Imponible y Tasa de Beneficio (BEPS, por sus siglas en inglés).  
Además, debido a que los con-

tratos de dichas declaraciones se refieren a información que usualmente está en manos de la casa matriz, hubo quienes expresaron la necesidad de entregar la información dentro al español.

Asimismo, hubo comentarios que piden que se defina a los grupos con presencia en tributación en territorios no fiscalmente presentar dichas declaraciones informativas.  
Otros interesados plantearon la posibilidad de que se puedan analizar las principales cosas relativas a operaciones con partes relacionadas y no la totalidad de ellas, asimismo, piden que se analice la viabilidad de establecer un nivel de materialidad para las operaciones con partes relacionadas que se imponen en dicha declaración informativa.

Por último, hubo comentarios que expresaron la necesidad de contar con un listado de definiciones técnicas de referencia en índices diversos con respecto a utilización de los recursos mínimos, tales como: estructura de apoyo, intangibles, entre otros.

en las redes sociales.

La publicación por parte del *Ombudsman* de la regla elaborada por el SAT abrió la posibilidad para recibir propuestas, opiniones o comentarios de cualquier persona o parte interesada, en un marco de sana cooperación y por supuesto, de mejorada relación tributaria.

Se constituyó así en un importante ejercicio llevado a cabo por las Autoridades Fiscales mexicanas en la búsqueda de retroalimentación por parte de los contribuyentes a través de **PRODECON**.

Para ello, **PRODECON** creó el correo electrónico: *consultapublica@prodecon.gob.mx*, disponible del 17 de octubre al 18 de noviembre de 2016, y a través del cual se recibieron los comentarios del público.

Por un mes entero, **PRODECON** recibió todo tipo de comentarios y propuestas. Luego, funcionarios de **PRODECON** realizaron un resumen de los mismos, identificando seis temas principales. Este resumen fue compartido con los funcionarios participantes del SAT.

Antes de la fecha límite, **PRODECON** incluso llevó a cabo una sesión técnica previa con algunos de los principales especialistas en impuestos en México, así como algunos de los principales representantes

empresariales con el fin de revisar el proyecto de reglas y comentar algunas preocupaciones que surgieron en relación con la consistencia de las reglas del SAT respecto de la Acción 13 del Plan de Acción BEPS, con un énfasis especial en que estas reglas no excedieran los límites de la Acción 13.

Posteriormente **PRODECON** convocó a una gran reunión técnica celebrada el 31 de enero de 2017 en la que participaron los funcionarios líderes de este especial proyecto del SAT, con casi un centenar de contribuyentes y asesores fiscales.

El SAT publicará la versión definitiva de las reglas correspondientes dentro del primer semestre de 2017<sup>4</sup>, y los contribuyentes tendrán que cumplir con Declaración Informativa Maestra, la Declaración Informativa Local y la Declaración Informativa País por País en diciembre de 2017. Estas declaraciones se referirán al año anterior, 2016.

**PRODECON** se ha fijado el objetivo, en este caso de constituirse en un auxiliar para atenuar la curva de aprendizaje por parte de los contribuyentes en el cumplimiento de sus nuevas obligaciones. Esto sin duda reducirá riesgos.

---

<sup>4</sup> El SAT publicó de manera anticipada la versión final el 12 de abril de 2017 visible en la siguiente liga:  
[http://www.sat.gob.mx/informacion\\_fiscal/normatividad/Paginas/2017/RMF\\_2017\\_versiones\\_anticipadas.aspx](http://www.sat.gob.mx/informacion_fiscal/normatividad/Paginas/2017/RMF_2017_versiones_anticipadas.aspx).

e)

## **El Nuevo Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo en México.**

México recientemente aprobó el Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo, el cual se puede considerar un importante logro y una verdadera innovación para mejorar la justicia tributaria.

Como ya he comentado en el Capítulo II, después de un apogeo en la defensa legal de los contribuyentes, se puede advertir el siguiente fenómeno:

*“Sin embargo, a principios del nuevo milenio, puede observarse una disminución progresiva en la defensa jurisdiccional de los contribuyentes. Específicamente en México parece que los tribunales han perdido, al menos en parte, la confianza en la honestidad de los contribuyentes y, simultáneamente, los contribuyentes han perdido la confianza en la justicia impartida por los tribunales.*

*Un ejemplo relevante de dicho proceso es que, con mayor frecuencia, los tribunales con competencia en materia fiscal resuelven los casos basándose más en cuestiones relacionadas con los requisitos formales que deben ser cumplidos por las Autoridades Fiscales cuando emiten ciertos actos o resoluciones, como*

*la mención textual de los preceptos legales que fundamentan la resolución. De manera correlativa el incumplimiento de obligaciones formales por parte de los contribuyentes también puede generarles consecuencias desastrosas (como por ejemplo, no presentar en tiempo y forma una declaración informativa al SAT).*

*Lo anterior está originado una genuina crisis en la defensa legal de los derechos de los contribuyentes.*

*Ciertamente, es fácil observar que cuando los tribunales empiezan a fundamentar sus sentencias en cuestiones meramente formales, los ciudadanos tienden a perder confianza en el propio sistema de impartición de justicia. De este modo puede esperarse que el formalismo legal conduzca hacia una justicia que desconoce las necesidades reales de los demandantes.”*

En el desarrollo de sus funciones, como Defensor no jurisdiccional de los contribuyentes, **PRODECON** tuvo la oportunidad de intervenir con el fin de ayudar a los pagadores de impuestos en numerosos casos donde estos trataban de remediar de alguna forma resoluciones firmes de los tribunales que les eran desfavorables y cuyo acatamiento les representaba un daño grave para la operación de sus negocios. Como el lector sabe los créditos fiscales generan recargos importantes, y también conllevan multas administrativas, independientemente de la actualización de aquellos.

Fácilmente podemos darnos cuenta de que en muchas ocasiones cuando el contribuyente afectado impugna mediante defensa legal los adeudos fiscales y pierde el asunto, puede encontrarse en una situación en la que no tenga recursos monetarios para realizar el pago correspondiente, e incluso que este gravoso adeudo lo pueda llevar a la quiebra.

Este tipo de problemáticas de los contribuyentes son una materia que concierne profundamente al *Ombudsman* Fiscal. Curiosamente, sin embargo estas problemáticas también constituyen, en muchas ocasiones fuente de preocupación para las Autoridades Fiscales, pues estas pueden determinar créditos que derivan únicamente de la falta de cumplimiento en tiempo o forma de obligaciones fiscales formales, como la presentación de declaraciones informativas. De manera que el adeudo se eleva en tal forma que su cobranza es prácticamente inviable para la Administración Tributaria, máxime porque las propias autoridades pueden entender la relevancia de que el negocio del contribuyente no se cierre por la actividad empresarial y las fuentes de empleos que genera.

Por lo tanto **PRODECON** sugirió al SAT la posibilidad de contar con un nuevo procedimiento jurisdiccional que busque solucionar únicamente el fondo del conflicto fiscal, en lugar del solo escrutinio del cumplimiento de requisitos formales.



Finalmente con la colaboración de otros organismos públicos importantes como la Procuraduría Fiscal de la Federación y el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, el Presidente de México envió el proyecto de ley correspondiente al Congreso de la Unión. En consecuencia, el 1 de enero de 2017 el Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo se convirtió en derecho vigente.

El Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo busca resolver el conflicto tributario mediante el análisis del fondo del asunto, dejando a un lado, por voluntad propia del demandante el escrutinio de las formalidades a cargo de la Autoridad Fiscal.

Este nuevo juicio aporta un importante beneficio para los contribuyentes, ya que les ofrece una nueva vía en la que se puede demostrar, con base en argumentos de fondo, la desproporción en la aplicación de normas formales.

Esto significa que aunque el contribuyente pudiera incluso no haber presentado una declaración fiscal o una declaración informativa a tiempo o de la manera correcta, puede demostrar a través del nuevo procedimiento que en sustancia realmente no debe el impuesto por no haber realizado una actividad gravada. Por lo tanto, los jueces especializados, en tales casos, tienen la nueva e importante autoridad para anular la obligación tributaria determinada por las Autoridades Fiscales.

Esto es, se trata de demostrar la premisa consistente en que la falta de cumplimiento de las normas fiscales por un contribuyente que ha pagado sus impuestos, no debe llevarlo a pagar nuevamente la contribución que ya enteró.

Una de las ventajas más importantes de este nuevo procedimiento jurisdiccional es que los contribuyentes no están obligados a garantizar el crédito fiscal una vez que impugnan la resolución.

Además, el Juicio de Fondo introduce importantes elementos de oralidad en un procedimiento que hasta ahora ha sido predominantemente realizado por escrito, mediante el establecimiento de una audiencia en la que se argumentarán las principales cuestiones de la controversia.

Este nuevo procedimiento también busca emitir juicios en un plazo más rápido, dado que se promulgó para atender al principio de celeridad. El Juicio de Fondo, por lo tanto, persigue reducir considerablemente el tiempo del procedimiento.

Como conclusión, es importante destacar que **PRODECON** cree firmemente que el nuevo Juicio de Resolución Exclusiva de Fondo traerá efectos positivos para los contribuyentes en México, debido a que será resuelto por jueces altamente especializados. Esto hará de este procedimiento un juicio efectivo con el fin de mejorar la justicia real para las personas que sufragan, con sus impuestos, el gasto del Estado.

# VI

## Apéndice.



# LEY ORGÁNICA DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

## TEXTO VIGENTE

Última reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación el 4 de septiembre de 2006

---

Al margen un sello con el Escudo Nacional, que dice: Estados Unidos Mexicanos.- Presidencia de la República.

---

**VICENTE FOX QUESADA**, Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, a sus habitantes sabed:

Que el Honorable Congreso de la Unión, se ha servido dirigirme el siguiente

## DECRETO

“EL CONGRESO GENERAL DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS, DECRETA:

**SE EXPIDE LA LEY ORGÁNICA DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.**

## **CAPÍTULO I**

### **DISPOSICIONES GENERALES**

#### **1. NATURALEZA JURÍDICA Y FIN DE LA LEY**

La presente Ley es de orden público, de aplicación en todo el territorio nacional y tiene por objeto regular la organización y el funcionamiento de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, a fin de 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 este mismo ordenamiento establece.

#### **2. NATURALEZA JURÍDICA DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE**

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es un organismo público descentralizado, no sectorizado, con personalidad jurídica y patrimonio propios, con autonomía técnica, funcional y de gestión.

#### **PROYECTO DE PRESUPUESTO**

El proyecto de presupuesto de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente será elaborado por la propia Procuraduría, con sujeción a las disposiciones contenidas en la Ley Federal de Presupuesto y Responsabilidad Hacendaria y será enviado a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para su incorporación, en los términos de los criterios generales de política económica, en el Proyecto de Presupuesto de Egresos de la Federación. Una vez aprobado su presupuesto, la Procuraduría lo ejercerá directamente.

## **PRESUPUESTO MÍNIMO**

En ningún caso, el presupuesto que se asigne a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente podrá ser inferior al presupuesto que se le haya asignado en el ejercicio inmediato anterior.

### **3. GRATUIDAD DE SERVICIOS**

(1<sup>1</sup>) Los servicios que regula esta Ley se prestarán gratuitamente bajo los principios de probidad, honradez y profesionalismo. Tratándose de los servicios de representación a que hace referencia la fracción II del artículo 5, únicamente se proporcionarán cuando el monto del asunto no exceda de treinta veces el salario mínimo del Distrito Federal elevado al año<sup>1</sup>.

### **REPRESENTACIÓN SIN HABER AGOTADO LA INVESTIGACIÓN DE QUEJAS**

Los servicios de representación a que se refiere el párrafo anterior, podrán proporcionarse sin que sea necesario agotar previamente la investigación a que se refiere la fracción III del artículo 5 de esta Ley.

.....  
<sup>1</sup> Nota de la Autora: Se recomienda tomar en consideración que el Decreto Presidencial que establece que ciertas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en relación con la indización del salario mínimo, como fue reformado o añadido, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de enero de 2016. El Decreto Presidencial establece que el salario mínimo ya no será utilizado como un índice, unidad, base, medida o referencia para los propósitos que no tienen nada que ver con él, y que la organización responsable, el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) establecerá el valor de la Unidad de Medida y Actualización (UMA) que será utilizada como una unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia para calcular el valor de las obligaciones y supuestos previstos en las leyes federales, leyes estatales y de la Ciudad de México, así como en las disposiciones jurídicas que emanen de todas las anteriores. El Decreto Presidencial en referencia entró en vigor el 28 de enero de 2016. Todas las referencias al salario mínimo en la forma de unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia para calcular el valor de obligaciones y supuestos previstos en las leyes federales, leyes estatales y de la Ciudad de México, así como en las disposiciones jurídicas que emanen de todas las anteriores, serán entendidas como si se refieren a la UMA. El INEGI ha calculado el valor diario de la UMA para 2017 en \$75.49 pesos mexicanos, el valor mensual en \$2,294.90 pesos mexicanos y el valor anual en \$27,538.80, como se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2016 y como puede observarse en la siguiente liga de internet: <http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/proyectos/uma/default.aspx>

#### **4. PRESTACIÓN DE SERVICIOS**

Los servicios que presta la Procuraduría se otorgarán exclusivamente a petición de parte interesada, por el Procurador de la Defensa del Contribuyente, por los Delegados Regionales y por el número de asesores jurídicos suficiente para satisfacer la demanda, debiendo contar mínimamente con un Delegado y el personal jurídico y administrativo necesario por cada Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

#### **OBLIGACIONES DE LAS AUTORIDADES**

Las Autoridades Fiscales federales y los servidores públicos federales, estatales y municipales que estén relacionados o que posean información o documentos vinculados con el asunto del que conoce la Procuraduría, o que por razones de sus funciones o actividades puedan proporcionar información útil, están obligados a atender y enviar puntual y oportunamente, de conformidad con lo dispuesto en la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, la información que les requiera la Procuraduría y la que sea necesaria para el esclarecimiento de los hechos que se investigan. Asimismo, las Autoridades Fiscales federales estarán obligadas a:

#### **REUNIONES**

- I.- Tener reuniones periódicas con la Procuraduría, cuando ésta se lo solicite, y

#### **COMUNICACIÓN E INFORMACIÓN**

- II.- Mantener una constante comunicación con el personal de la Procuraduría y, a proporcionarle a ésta, la información



relativa a los criterios que respecto al cumplimiento de las obligaciones tributarias y a la aplicación de las normas fiscales, se tenga al interior de las Autoridades Fiscales, del sentido de las consultas que se le hagan, de los diversos formatos utilizados y su llenado y, en general, de toda la información que requiera la Procuraduría para el cumplimiento de sus funciones.

## **COLABORACIÓN DE AUTORIDADES Y SERVIDORES PÚBLICOS**

Las autoridades y los servidores públicos federales, locales y municipales, colaborarán, dentro del ámbito de su competencia, con las funciones y las actividades de la Procuraduría.

## **RESPONSABILIDAD DE SERVIDORES PÚBLICOS**

El incumplimiento de las obligaciones establecidas en esta Ley dará lugar a las sanciones que en ella se establecen y, en su caso, a la responsabilidad administrativa que se derive de la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos.

## **CONCEPTO DE AUTORIDADES FISCALES FEDERALES**

Se entiende por Autoridades Fiscales federales incluso a las coordinadas respecto de los ingresos fiscales de carácter federal, así como a los organismos federales fiscales autónomos, como el Instituto Mexicano del Seguro Social y el Instituto Nacional del Fondo Nacional de la Vivienda de los Trabajadores.

## **CAPÍTULO II**

### **DE LAS ATRIBUCIONES**

#### **5. FACULTADES DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE**

Corresponderá a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente:

##### **ASESORÍA Y CONSULTA**

- I.- Atender y resolver las solicitudes de asesoría y consulta que le presenten los contribuyentes por actos de las Autoridades Fiscales federales;

##### **REPRESENTACIÓN Y PROMOVER RECURSOS**

- II.- Representar al contribuyente ante la autoridad correspondiente, promoviendo a su nombre los recursos administrativos procedentes y en su caso ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ejerciendo las acciones a que haya lugar, deduciendo con oportunidad y eficacia los derechos de sus representados, hasta su total resolución;

##### **FORMULAR RECOMENDACIONES**

- III.- Conocer e investigar de las quejas de los contribuyentes afectados por los actos de las Autoridades Fiscales federales por presuntas violaciones a sus derechos, en los términos de la presente Ley y, en su caso, formular recomendaciones públicas no vinculatorias, respecto a la legalidad de los actos de dichas autoridades.

## **ORIENTACIÓN Y AUXILIO A CONTRIBUYENTES**

- IV.-** Impulsar con las Autoridades Fiscales de la Federación, una actuación de respeto y equidad para con los contribuyentes, así como la disposición de información actualizada que oriente y auxilie a los contribuyentes acerca de sus obligaciones, derechos y medios de defensa de que disponen;

## **ESTUDIO, ENSEÑANZA Y DIVULGACIÓN DE DISPOSICIONES FISCALES**

- V.-** Promover el estudio, la enseñanza y la divulgación de las disposiciones fiscales, particularmente las relativas a garantías, elementos del acto administrativo, facultades de las autoridades competentes, procedimientos y medios de defensa al alcance del contribuyente;

## **SERVICIO PROFESIONAL DE CARRERA**

- VI.-** Instalar el Servicio Profesional de Carrera para los asesores y personal jurídico, tomando como base los principios de la Ley del Servicio Profesional de Carrera en la Administración Pública Federal;

## **TRANSPARENCIA E INFORMACIÓN; GESTIÓN**

- VII.-** Atender, dentro de los límites legales que en la materia existan para las Autoridades Fiscales, las obligaciones sobre transparencia e información que impone la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental, difundiendo entre la población

establecida a través del sistema "Internet" de las oficinas de las acciones que haya realizado tanto en defensa de los contribuyentes como para mejorar la relación entre éstos y las Autoridades Fiscales, en términos estrictos de las facultades que esta Ley le concede. Asimismo y con el objeto de garantizar el cumplimiento de esta Ley, la Procuraduría proporcionará los datos estadísticos más relevantes para que el Ejecutivo Federal, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publique al menos semestralmente en el Diario Oficial de la Federación, la información sobre sus principales actividades administrativas.

## **IMPOSICIÓN DE MULTAS**

**VIII.-** Imponer las multas en los supuestos y montos que en esta Ley se establecen;

## **QUEJAS, RECLAMACIONES Y DENUNCIAS**

**IX.-** Recabar y analizar la información necesaria sobre las quejas y reclamaciones interpuestas, con el propósito de verificar que la actuación de la Autoridad Fiscal esté apegada a Derecho a fin de proponer, en su caso, la recomendación o adopción de las medidas correctivas necesarias, así como denunciar ante las autoridades competentes la posible comisión de delitos, así como de actos que puedan dar lugar a responsabilidad civil o administrativa de las Autoridades Fiscales federales;

## **PROPUESTAS AL SAT**

- X.-** Proponer al Servicio de Administración Tributaria las modificaciones normativas internas para mejorar la defensa de los derechos y seguridad jurídica de los contribuyentes;

## **IDENTIFICAR PROBLEMAS SISTÉMICOS**

- XI.-** Identificar los problemas de carácter sistémico que ocasionen perjuicios a los contribuyentes, a efecto de proponer al Servicio de Administración Tributaria las recomendaciones correspondientes;

## **INTERPRETACIÓN DE LAS DISPOSICIONES; OPINIÓN**

- XII.-** Emitir opinión sobre la interpretación de las disposiciones fiscales y aduaneras cuando así se lo solicite el Servicio de Administración Tributaria;

## **ESTATUTO ORGÁNICO**

- XIII.-** Emitir su Estatuto Orgánico;

## **AUTORIDADES FISCALES; REUNIONES PERIÓDICAS**

- XIV.-** Convocar y realizar reuniones periódicas con las Autoridades Fiscales federales, quienes estarán obligadas a participar, cuando así se los solicite la Procuraduría en las reuniones que al efecto se programen, para formularle sugerencias respecto de sus actividades, así como, de advertir o prevenir la comisión de cualquier acto ilegal en perjuicio de una persona o grupo de personas, o de proponerles se

éstos en perjuicio de la comisión en los daños causados que se justifique. A tales reuniones podrán asistir, e intervenir, en compañía del personal de la Procuraduría, los síndicos, y representantes de colegios profesionales, grupos organizados de consumidores, sindicatos, cámaras empresariales y sus confederaciones y, en general, de grupos de contribuyentes legalmente constituidos, quienes habrán de acreditarse oportunamente ante la Procuraduría;

## **CAMPAÑAS DE COMUNICACIÓN Y DIFUSIÓN**

**XV.-** Fomentar y difundir una nueva cultura contributiva realizando campañas de comunicación y difusión social respecto de los derechos y garantías de los contribuyentes, proponiendo mecanismos que alienten a éstos a cumplir voluntariamente con sus obligaciones tributarias, de las atribuciones y límites de las Autoridades Fiscales federales, quienes deberán actuar en estricto apego a la legalidad;

## **MODIFICACIÓN A DISPOSICIONES FISCALES; PROPUESTAS**

**XVI.-** Proponer a la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados modificaciones a las disposiciones fiscales, y

## **OTRAS ATRIBUCIONES**

**XVII.-** Las atribuciones que deriven de otros ordenamientos.

## **QUEJAS, RECLAMACIONES O SUGERENCIAS**

Las quejas, reclamaciones o sugerencias que los contribuyentes presenten a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, no constituirán recurso administrativo ni medio de defensa alguno, ni su interposición afectará o suspenderá los plazos, trámites y procedimientos que lleven a cabo las Autoridades Fiscales y son independientes del ejercicio de los medios de defensa que establecen las leyes.

## **EFFECTOS DE LAS RESOLUCIONES DE LA PROCURADURÍA**

Las respuestas que emita la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente a los interesados sobre las quejas, reclamaciones y sugerencias que hayan presentado, no crean ni extinguen derechos ni obligaciones de los contribuyentes, así como tampoco liberan de responsabilidad a los servidores públicos, por lo que dichas respuestas no podrán ser impugnadas.

## **AFECTACIÓN DE OTROS MEDIOS DE DEFENSA Y PRESCRIPCIÓN**

La formulación de quejas y reclamaciones, así como las resoluciones y recomendaciones que emita el Procurador de la Defensa del Contribuyente, no constituyen instancia y no afectarán el ejercicio de otros derechos y medios de defensa que puedan corresponder a los afectados conforme a las leyes, ni suspenderán ni interrumpirán sus plazos preclusivos, de prescripción o caducidad, ni afectarán los trámites o procedimientos que lleven a cabo las Autoridades Fiscales. Esta circunstancia deberá señalarse a los interesados en el acuerdo de admisión de la queja o reclamación.

## **CAPÍTULO III**

### **ESTRUCTURA Y ORGANIZACIÓN DE LA PROCURADURÍA**

#### **6. INTEGRACIÓN DE LA PROCURADURÍA**

La Procuraduría se integra por los siguientes órganos:

I. El Procurador de la Defensa del Contribuyente;

II. El Órgano de Gobierno de la Procuraduría;

III. Delegados Regionales, y

IV. Asesores jurídicos.

#### **PERSONAL DE LA PROCURADURÍA**

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente contará con el personal profesional, técnico y administrativo de carrera necesario para la realización de sus funciones, por lo que el número, la organización y las reglas de su operación serán determinados en el Estatuto Orgánico de la Procuraduría.

#### **7. REQUISITOS PARA SER PROCURADOR DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE**

El Procurador de la Defensa del Contribuyente deberá reunir para su designación los siguientes requisitos:



## **NACIONALIDAD**

- I. Ser ciudadano mexicano y estar en pleno goce y ejercicio de sus derechos civiles y políticos;

## **TÍTULO Y CÉDULA PROFESIONAL**

- II. Poseer título y cédula profesional de licenciado en Derecho, o en alguna carrera afín a la materia tributaria;

## **EXPERIENCIA**

- III. Contar con experiencia acreditada en materia fiscal, cuando menos por un término de cinco años inmediatos anteriores a su designación;

## **EMPLEADO O FUNCIONARIO; SERVICIO PÚBLICO**

- IV. No haber ocupado la posición de Secretario o Subsecretario de Estado, o titular de alguna entidad paraestatal en el Gobierno Federal, ni haber sido funcionario del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los últimos tres años previos a su nombramiento;

## **ATENUANTES PENALES**

- V. No haber sido condenado por sentencia irrevocable, por delito intencional que le imponga más de un año

de prisión y si se tratare de delito patrimonial cometido intencionalmente, cualesquiera que haya sido la pena, ni encontrarse inhabilitado para ejercer un cargo o comisión en el servicio público, y

## **HONORABILIDAD**

- VI. Ser de reconocida competencia profesional y honorabilidad.

## **8. OBLIGACIONES DEL PROCURADOR DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE:**

El Procurador de la Defensa del Contribuyente está obligado a:

### **CUMPLIMIENTO DE FUNCIONES**

- I. Velar por el cumplimiento de las funciones de la Procuraduría;

### **APLICACIÓN DE RECURSOS**

- II. Ejercer con probidad los recursos presupuestales que se le asignen;

### **NOMBRAMIENTOS**

- III. Determinar los nombramientos de los asesores;

### **PROYECTO DE PRESUPUESTO**

- IV. Elaborar y presentar al Órgano de Gobierno, para su aprobación, el proyecto de presupuesto de la Procuraduría. Dicha aprobación estará sujeta a las

reglas que para el efecto se establezcan en el Estatuto Orgánico;

## **RECOMENDACIONES Y ACUERDOS**

- V.** Emitir las recomendaciones públicas no vinculativas, así como los acuerdos que resulten de los procedimientos que practique;

## **SESIONES**

- VI.** Presidir y conducir las sesiones del Órgano de Gobierno;

## **REGLAS Y LINEAMIENTOS**

- VII.** Emitir disposiciones o reglas de carácter general y dictar lineamientos y medidas específicas para la interpretación y aplicación de la normatividad de la Procuraduría, así como, para el desarrollo y mejor desempeño de las actividades de la propia Procuraduría;

## **DELEGAR FACULTADES**

- VIII.** Delegar facultades en los funcionarios de la Procuraduría en los términos del Estatuto Orgánico;

## **REPRESENTACIÓN LEGAL Y PODERES**

- IX.** Ejercer la representación legal de la Procuraduría y, en su caso, otorgar poderes de representación de la misma, en los términos establecidos en el Estatuto Orgánico;

## PROYECTO DE ESTATUTO ORGÁNICO

- X. Elaborar el proyecto de Estatuto Orgánico de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, así como de cualquier disposición modificatoria al mismo, y someterla a la aprobación del Órgano de Gobierno;

## PROVEER RECURSOS

- XI. Proveer lo necesario en lo administrativo y en la organización del trabajo de la Procuraduría, y

## OTRAS

- XII. Las demás que se determinen en cualquier otra disposición.

## FACULTADES INDELEGABLES

Las funciones establecidas en las fracciones IV, VI, VII, IX y X, son indelegables.

## 9. DESIGNACIÓN DEL PROCURADOR DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

(1<sup>2</sup>) La designación del Procurador de la Defensa del Contribuyente, será realizada por el Senado de la República o, en su caso, por la Comisión Permanente del Congreso de la Unión, de entre la terna que someta a su consideración el Presidente de la República.

---

2 Nota de la Autora: La Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) desestimó la acción de inconstitucionalidad del artículo 9, párrafos uno y dos, de la Ley Orgánica de **PRODECON**, en la resolución de fecha 28 de febrero de 2008, registrada bajo la Acción de Inconstitucionalidad 38/2006, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 6 de mayo de 2008. Puede consultarla en la siguiente liga de internet: <http://www2.scjn.gob.mx/ConsultaTematica/PaginasPub/DetallePub.aspx?AsuntoID=86479>

## **TÉRMINO EN EL CARGO Y DESTITUCIÓN**

(1<sup>3</sup>) El Procurador de la Defensa del Contribuyente durará en su encargo cuatro años y podrá ser ratificado para un segundo período. Podrá ser destituido y sujeto a responsabilidad por las causas y conforme a las disposiciones aplicables de la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, sin perjuicio de la responsabilidad penal en que pudiere incurrir.

## **INCOMPATIBILIDAD PARA DESEMPEÑAR OTRO CARGO, EMPLEO O COMISIÓN**

El Procurador de la Defensa del Contribuyente, durante el ejercicio de su encargo, no podrá desempeñar ningún otro cargo público, de elección popular, empleo o comisión, salvo que se trate de actividades estrictamente académicas.

## **10. REQUISITOS PARA SER ASESOR JURÍDICO**

Los asesores jurídicos deberán reunir para su nombramiento, los mismos requisitos que el Procurador, exceptuando las fracciones III y IV del artículo 7, ya que será necesario que cuenten con experiencia acreditada en materia fiscal por un período continuo de dos años inmediato anterior a su nombramiento.

## **11. OBLIGACIONES DE ASESORES JURÍDICOS**

Los asesores jurídicos están obligados a:

---

<sup>3</sup> Nota de la Autora: La Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) desestimó la acción de inconstitucionalidad del artículo 9, párrafos uno y dos, de la Ley Orgánica de **PRODECON**, en la resolución de fecha 28 de febrero de 2008, registrada bajo la Acción de Inconstitucionalidad 38/2006, publicada en el Diario Oficial de la Federación el 6 de mayo de 2008. Puede consultarla en la siguiente liga de internet: <http://www2.scjn.gob.mx/ConsultaTematica/PaginasPub/DetallePub.aspx?AsuntoID=86479>

## **ASESORÍA, REPRESENTACIÓN Y DEFENSA**

- I.- Prestar personalmente el servicio de asesoría, representación y defensa de los contribuyentes que lo soliciten;

### **PROMOVER EL SERVICIO DE DEFENSA**

- II.- Promover ante las autoridades competentes todo lo relativo a la defensa de los intereses de sus representados, haciendo valer acciones, excepciones, incidentes, recursos o cualquier otro trámite o gestión que proceda conforme a derecho y que resulte necesario para una eficaz defensa; no se surtirá la obligación anterior cuando a juicio del asesor jurídico la defensa del interesado resulte legalmente improcedente por no existir bases ni fundamentos para su ejercicio;

### **REGISTRO Y EXPEDIENTES**

- III.- Llevar un registro y expediente de control por cada caso que se le presente, desde su inicio, hasta la conclusión total del asunto, y

### **OTRAS**

- IV.- Las demás que resulten de la naturaleza de su función, de la disposición de la Ley y las que les sean encomendadas por el Procurador de la Defensa del Contribuyente.

## **12. ÓRGANO DE GOBIERNO DE LA PROCURADURÍA**

El Órgano de Gobierno de la Procuraduría es un cuerpo colegiado que se integra de la siguiente manera:

### **PROCURADOR**

- I.- El Procurador de la Defensa del Contribuyente, quien tendrá voto de calidad en caso de empate en las decisiones del Órgano de Gobierno, y

### **CONSEJEROS INDEPENDIENTES**

- II.- Seis consejeros independientes, los cuales serán designados por el titular del Ejecutivo Federal.

### **DESIGNACIÓN DE CONSEJEROS**

El Presidente de la República preservará un adecuado equilibrio al designar a dichos consejeros, tomando en cuenta a los representantes de las principales universidades del país, a los representantes de asociaciones profesionales, así como a las principales cámaras empresariales. Estos nombramientos deberán recaer en personas que cuenten con amplia experiencia en la materia tributaria y quienes por sus conocimientos, honorabilidad, prestigio profesional y experiencia sean ampliamente reconocidos y puedan constituir a mejorar las funciones de la Procuraduría.

### **ACEPTACIÓN DEL CARGO DE CONSEJERO INDEPENDIENTE**

Al aceptar el cargo cada consejero independiente deberá suscribir un documento donde declare, bajo protesta de decir

verdad, que no tiene impedimento alguno para desempeñarse como consejero, así como aceptar los derechos y obligaciones derivados de tal cargo.

## **REQUISITOS PARA SER CONSEJERO INDEPENDIENTE**

Los consejeros independientes deberán cumplir para su nombramiento, los mismos requisitos que el Procurador, exceptuando lo dispuesto en la fracción III del artículo 7.

## **CONSEJEROS SUPLENTE Y DURACIÓN DEL CARGO DE CONSEJEROS**

Cada Consejero Independiente tendrá un suplente. El suplente se designará junto con el nombramiento del consejero independiente de que se trate. El cargo de consejero es honorífico y durará en su encargo hasta cuatro años.

## **SESIONES DEL ÓRGANO DE GOBIERNO**

El Órgano de Gobierno sesionará de manera ordinaria, cuando menos, una vez cada tres meses y extraordinariamente cuando sea necesario. En ambos casos, se requiere un quórum de mayoría simple de sus integrantes para su funcionamiento, y las resoluciones que adopten para su validez serán tomadas por la mitad más uno de los consejeros presentes con derecho a voto.

## **VOZ Y VOTO**

Todos los miembros del Órgano de Gobierno tienen derecho de voz y voto.



## **CONVOCATORIAS**

Las sesiones del Órgano de Gobierno serán convocadas por el Procurador, o mediante solicitud que formulen a éste cuando menos tres de sus miembros. Las demás reglas para el debido funcionamiento del Órgano de Gobierno se establecerán en el Estatuto Orgánico.

## **13. FACULTADES DEL ÓRGANO DE GOBIERNO**

El Órgano de Gobierno tendrá las siguientes atribuciones:

### **PROYECTO DE PRESUPUESTO**

- I.- Analizar y, en su caso, aprobar el proyecto de presupuesto presentado por el Procurador;

### **LINEAMIENTOS Y PROGRAMAS ANUALES**

- II.- Fijar lineamientos y aprobar los programas anuales de actividades y las políticas de la Procuraduría, así como los lineamientos generales de actuación de ésta y de su Procurador y, velar por el cumplimiento de las reglas del servicio profesional de carrera;

### **ESTATUTO ORGÁNICO**

- III.- Aprobar el Estatuto Orgánico de la Procuraduría, en el que se determinará la estructura y funciones de cada unidad u órgano que lo integren, así como el ámbito competencial de cada uno de ellos;

## **PROYECTO DE INFORME ANUAL**

- IV.- Evaluar y, en su caso, aprobar el proyecto de informe anual del Procurador de la Defensa del Contribuyente;

## **BASES Y LINEAMIENTOS**

- V.- Determinar las bases y lineamientos para la promoción de la cultura tributaria;

## **NOMBRAMIENTOS**

- VI.- Aprobar el nombramiento de los delegados estatales o regionales de la Procuraduría hechos por el Procurador, y

## **OTRAS**

- VII.- Las demás que se establezcan en esta Ley, en el Estatuto Orgánico, o en cualquier otra disposición.

## **14. ÓRGANO INTERNO DE CONTROL**

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente tendrá un Órgano Interno de Control, cuyo titular será designado por la Secretaría de la Función Pública en términos de lo dispuesto por el artículo 37, fracción XII, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y se auxiliará, en el ejercicio de sus facultades, por los titulares de las áreas de auditoría, quejas y responsabilidades, designados en los mismos términos.

## **DESARROLLO DE FUNCIONES**

El Órgano Interno de Control, su Titular y los titulares de las áreas de auditoría, quejas y responsabilidades, desarrollarán sus funciones conforme a las atribuciones que les confiere la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, y otros ordenamientos jurídicos aplicables de conformidad con el Reglamento Interior de la Secretaría de la Función Pública.

## **CAPÍTULO IV**

### **PRESENTACIÓN, TRAMITACIÓN Y RESOLUCIÓN DE QUEJAS O RECLAMACIONES**

#### **15. PROCEDIMIENTOS ANTE LA PROCURADURÍA**

Los procedimientos que se sigan ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente deberán ser breves, sin más formalidad que la de precisar con objetividad la pretensión del contribuyente.

#### **CONFIDENCIALIDAD DE LA INFORMACIÓN**

El personal de la Procuraduría tiene la obligación de manejar de manera confidencial la información y documentación relativa a los asuntos de su competencia.

#### **FE PÚBLICA**

Tanto el Procurador de la Defensa del Contribuyente como los Delegados Regionales tendrán fe pública para certificar la veracidad de los hechos en sus actuaciones.

#### **LEVANTAMIENTO DE ACTAS**

En todos los casos que se requiera se levantará acta circunstanciada de las actuaciones de la Procuraduría.

#### **16. PRESENTACIÓN DE QUEJAS Y RECLAMACIONES**

Cualquier persona podrá presentar quejas o reclamaciones para denunciar presuntas ilegalidades contra sus derechos tributarios

y acudir ante las oficinas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente para presentarlas, ya sea directamente o por medio de representante.

## **MEDIOS DE PRESENTACIÓN DE QUEJAS Y RECLAMACIONES**

Las quejas o reclamaciones deberán presentarse por escrito, utilizando para estos efectos cualquier medio, inclusive por la página electrónica que establezca la Procuraduría para tal fin, salvo casos urgentes calificados por el Procurador de la Defensa del Contribuyente o, en su caso, por los Delegados Regionales, en que podrán formularse por cualquier medio de comunicación.

### **17. FORMULARIOS PARA EL PÚBLICO EN GENERAL**

El Procurador de la Defensa del Contribuyente o, en su caso, los Delegados Regionales, pondrán a disposición del público en general formularios que faciliten los trámites que estén bajo su esfera de atribuciones y, en todo caso, orientarán a los interesados sobre su contenido, auxiliándolo para requisitarlo.

### **LEVANTAMIENTO DE ACTAS POR ACTUACIONES DE LA PROCURADURÍA**

En todos los casos que se requiera, se levantará acta circunstanciada de las actuaciones de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

## **18. PLAZO PARA PRESENTAR QUEJAS POR CONTRIBUYENTES AFECTADOS POR ACTOS DE AUTORIDAD**

La presentación de la queja o reclamación a que se refiere la fracción III del artículo 5, podrá hacerse en cualquier tiempo, a menos que, el acto que se reclame de las Autoridades Fiscales federales vaya a ser objeto de defensa contenciosa por la Procuraduría, en términos de la fracción II del artículo 5, caso en el cual la queja para efectos de la recomendación que le precediera, deberá presentarse a más tardar dentro de los 15 días hábiles siguientes al en que surta efectos la notificación del acto o resolución a impugnarse con el apercibimiento de que, si no se presenta en el término antes indicado, se tendrá por no presentada.

### **QUEJA NOTORIAMENTE IMPROCEDENTE O INFUNDADA**

Cuando la queja o reclamación sea notoriamente improcedente o infundada, será rechazada de inmediato, debiendo comunicarse por escrito en el término de cinco días hábiles al quejoso o reclamante.

### **INCOMPETENCIA DE LA PROCURADURÍA**

Cuando la queja o reclamación no corresponda de manera ostensible a la competencia de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, ésta deberá notificar la incompetencia al quejoso o reclamante en el término de cinco días hábiles siguientes a la presentación de la queja o reclamación.

## **IDENTIFICACIÓN DE AUTORIDADES Y SERVIDORES PÚBLICOS EN QUEJAS**

Cuando los quejosos o reclamantes no puedan identificar a las autoridades o servidores públicos, cuyos actos u omisiones consideren haber afectado sus derechos, el escrito que contenga la queja o reclamación será admitido, si procede, bajo la condición de que se logre dicha identificación en la investigación posterior de los hechos, siempre que no se esté en el supuesto a que se refiere la fracción II del artículo 5 de la presente Ley, en cuyo caso se tendrá por no presentada la queja o reclamación.

### **REQUERIMIENTOS DE ACLARACIÓN**

Si de la presentación de la queja o reclamación no se deducen los elementos que permitan la intervención de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, ésta dentro del término de tres días siguientes a su presentación, requerirá al quejoso o reclamante, para que haga la aclaración respectiva, con el apercibimiento de que si en el término de tres días contados a partir del día siguiente a que surta efectos su notificación, no subsana la omisión requerida, se tendrá por no presentada.

### **19. AUTO ADMISORIO Y RENDICIÓN DE INFORMES**

En caso de ser procedente o habiéndose cumplido los requisitos omitidos, se emitirá auto de admisión dentro de los tres días siguientes a la presentación de la queja o reclamación; en dicho acuerdo se requerirá a las autoridades señaladas como responsables para que en el término de tres días hábiles siguientes al que surta efectos su notificación, rindan un informe sobre los actos que se les atribuyan en la queja o reclamación.

## **NOTIFICACIONES VÍA ELECTRÓNICA**

En casos urgentes y para la mejor eficacia de la notificación, el Procurador de la Defensa del Contribuyente o en su caso los Delegados Regionales, podrán ordenar que ésta se realice a las autoridades responsables por la vía electrónica.

## **CONTENIDO DE INFORMES DE AUTORIDADES**

En el informe que rindan las autoridades, se deberán hacer constar los antecedentes del asunto, los fundamentos y motivaciones de los actos reclamados, si efectivamente éstos existieron, debiendo acompañar copia certificada de las constancias que sean necesarias para apoyar dicho informe. El interesado deberá cubrir previamente el pago de los derechos respectivos por la expedición de tales copias certificadas.

## **NOTIFICACIÓN DE RESOLUCIONES**

Las resoluciones deben ser notificadas a más tardar dentro del día siguiente al que se hubiesen pronunciado, y se asentará la razón que corresponda inmediatamente después de dicha resolución.

## **20. INVESTIGACIONES POR LA PROCURADURÍA**

Para el trámite de la queja o reclamación, cuando se requiera una investigación, la Procuraduría tendrá las siguientes atribuciones:

### **INFORME Y DOCUMENTACIÓN**

- I.- Solicitar a las autoridades o servidores públicos a los que se imputen violaciones de derechos de los contribuyentes, la presentación del informe a que se refiere el artículo anterior, así como la documentación adicional, y



## **OTRAS ACCIONES**

- II.- Efectuar todas las demás acciones que conforme a derecho juzgue convenientes para el mejor conocimiento del asunto y acreditamiento de las quejas o reclamaciones.

## **21. ACLARACIÓN DE PRUEBAS**

Las pruebas que se presenten, tanto por los interesados como por las autoridades o servidores públicos a los que se imputen las violaciones, o bien las que de oficio se requieran o practiquen, serán valoradas en su conjunto, de acuerdo con los principios de valoración de la prueba en los términos de los artículos 130 y 234 del Código Fiscal de la Federación, a fin de que puedan producir convicción sobre los hechos materia de la queja o reclamación.

## **CONCLUSIONES**

Las conclusiones del expediente, que serán la base de las recomendaciones, estarán fundamentadas exclusivamente en la documentación y pruebas que obren en el propio expediente.

## **CAPÍTULO V**

### **DE LOS ACUERDOS Y RECOMENDACIONES**

#### **22. ACUERDOS Y RECOMENDACIONES DEL PROCURADOR**

El Procurador de la Defensa del Contribuyente podrá dictar:

##### **ACUERDOS**

- I.- Acuerdos de trámite, para que las Autoridades Fiscales federales aporten información o documentación, salvo aquella que la Ley considere reservada o confidencial;

##### **RECOMENDACIONES**

- II.- Recomendaciones no imperativas para la autoridad o servidor público a la que se dirija, y

##### **OTROS ACUERDOS**

- III.- Acuerdos de no responsabilidad.

#### **23. FORMULACIÓN DE RECOMENDACIONES**

Dentro de los cinco días siguientes a la recepción del informe de las autoridades responsables a que se refiere el artículo 19 de esta Ley, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, formulará una recomendación, analizando los hechos, los argumentos y pruebas, así como los elementos de convicción y las diligencias practicadas, a fin de determinar si las autoridades o servidores han violado o no los derechos de los afectados, al haber incurrido en actos u omisiones ilegales; señalando, en su caso, las prácticas en que hubieren incurrido las autoridades responsables.

## **PROPOSICIÓN DE MEDIDAS CORRECTIVAS**

En la recomendación, se propondrán las medidas correctivas que procedan para la efectiva restitución de los afectados en sus derechos, y si procede, la reparación de los daños y perjuicios que se hubiesen ocasionado.

## **PRESUNCIONES**

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente en sus actuaciones tomará en cuenta tanto la buena fe que la Ley presume en los contribuyentes, como el interés público que existe en la recaudación de los tributos.

## **24. ACUERDOS DE NO RESPONSABILIDAD**

En caso de que no se comprueben las irregularidades imputadas, la Procuraduría en el término de cinco días, después de recepcionado el informe de las autoridades responsables, dictará acuerdo de no responsabilidad.

## **25. EFECTOS DE LAS RECOMENDACIONES**

La recomendación será pública y no tendrá carácter imperativo para la autoridad o servidor público a los cuales se dirija y, en consecuencia, no podrá por sí misma anular, modificar o dejar sin efecto las resoluciones o actos contra los cuales se hubiese presentado la queja o reclamación.

## **ACEPTACIÓN O RECHAZO DE RECOMENDACIONES**

Una vez recibida la recomendación, la autoridad o servidor público de que se trate informará, dentro de los tres días hábiles siguientes al que surta efectos su notificación, si acepta o no dicha recomendación.

## **REPRESENTACIÓN DEL CONTRIBUYENTE POR LA PROCURADURÍA**

En caso de no aceptar o aceptar parcialmente la recomendación formulada, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente procederá de acuerdo a lo dispuesto por la fracción II del artículo 5 de la presente Ley.

## **CUMPLIMIENTO DE RECOMENDACIONES ACEPTADAS**

En caso de aceptar la recomendación, entregará, dentro de los diez días hábiles siguientes, las pruebas que acrediten de que ha cumplido con la recomendación. Dicho plazo podrá ser ampliado por una sola vez por igual término cuando la naturaleza de la recomendación así lo amerite y lo autorice el Procurador de la Defensa del Contribuyente o los Delegados Regionales.

## **IMPROCEDENCIA DE RECURSOS CONTRA RECOMENDACIONES**

En contra de las recomendaciones, acuerdos o resoluciones definitivas de la Procuraduría no procede ningún recurso.

## **26. ENTREGA DE PRUEBAS POR LA PROCURADURÍA**

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estará obligada a entregar las pruebas que resulten necesarias a la autoridad a quien se dirigió una recomendación, con el objeto de que dicha autoridad cuente con los elementos necesarios para cumplimentar, en todo caso, la recomendación de que se trate.

## **27. ALCANCE DE RECOMENDACIONES Y ACUERDOS**

Las recomendaciones y los acuerdos de no responsabilidad se referirán a casos concretos; las autoridades no podrán aplicarlos a otros casos por analogía o mayoría de razón.

## CAPÍTULO VI

### DE LAS SANCIONES

#### 28. SANCIONES A SERVIDORES Y AUTORIDADES FISCALES FEDERALES

Los servidores públicos de las Autoridades Fiscales federales serán sancionados:

#### NO INFORMAR EN PLAZO; SANCIÓN ECONÓMICA

(1<sup>4</sup>) I.- Con entre cinco y diez salarios mínimos vigentes en el Distrito Federal, elevados al mes cuando:

- 1.- No rindan el informe requerido en el plazo y términos establecidos, o no acompañen los documentos a que se refiere el artículo 19 de esta Ley, cuando el interesado haya cubierto los derechos respectivos, o no entreguen los documentos o den los datos adicionales solicitados por la Procuraduría.

.....  
<sup>4</sup> Nota de la Autora: Se recomienda tomar en consideración que el Decreto Presidencial que establece que ciertas disposiciones de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en relación a la indización del salario mínimo, como fue reformado o añadido, fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 27 de enero de 2016. El Decreto Presidencial establece que el salario mínimo ya no será utilizado como un índice, unidad, base, medida o referencia para los propósitos que no tienen nada que ver con él, y que la organización responsable, el Instituto Nacional de Estadística y Geografía (INEGI) establecerá el valor de la Unidad de Medida y Actualización (UMA) que será utilizada como una unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia para calcular el valor de las obligaciones y supuestos previstos en las leyes federales, leyes estatales y de la Ciudad de México, así como en las disposiciones jurídicas que emanen de todas las anteriores. El Decreto Presidencial en referencia entró en vigor el 28 de enero de 2016. Todas las referencias al salario mínimo en la forma de unidad de cuenta, índice, base, medida o referencia para calcular el valor de obligaciones y supuestos previstos en las leyes federales, leyes estatales y de la Ciudad de México, así como en las disposiciones jurídicas que emanen de todas las anteriores, serán entendidas como si se refieren a la UMA.

El INEGI ha calculado el valor diario de la UMA para 2017 en \$75.49 pesos mexicanos, el valor mensual en \$2,294.90 pesos mexicanos y el valor anual en \$27,538.80, como se publicó en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre de 2016 y como puede observarse en la siguiente liga de internet: <http://www.inegi.org.mx/est/contenidos/proyectos/uma/default.aspx>

- 2.- No informen dentro de los términos a que se refieren los párrafos segundo y cuarto del artículo 25 de esta Ley, si en su caso, aceptan la recomendación emitida por la Procuraduría;

## **NO ASISTIR A REUNIONES PERIÓDICAS; SANCIÓN ECONÓMICA**

- II.- Con entre veinte y treinta salarios mínimos del Distrito Federal, elevados al mes cuando no asistan a las reuniones periódicas establecidas en la fracción XIV del artículo 5;

## **NO CUMPLIR RECOMENDACIÓN; RESPONSABILIDAD ADMINISTRATIVA**

- III.- Será motivo de responsabilidad administrativa en términos de lo dispuesto por el artículo 34 de la Ley del Servicio de Administración Tributaria, cuando los servidores públicos de las Autoridades Fiscales federales se nieguen a cumplir la recomendación que se les dirija, siempre que el contribuyente logre, mediante el ejercicio de acciones administrativas o contenciosas, que el acto que fue objeto de la intervención de la Procuraduría sea declarado nulo por ausencia total de fundamentación o motivación mediante resolución definitiva.

## **IMPOSICIÓN DE MULTAS**

La imposición de las multas estará a cargo del Procurador de la Defensa del Contribuyente, y de los Delegados Regionales en el ámbito de su competencia. El Procurador podrá delegar

esta facultad a otros servidores públicos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

## **TRANSITORIOS**

### **ARTÍCULO PRIMERO.- INICIACIÓN DE VIGENCIA**

El presente Decreto entrará en vigor al día siguiente al de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

### **ARTÍCULO SEGUNDO.- PROVISIÓN DE RECURSOS**

El Ejecutivo Federal deberá prever los recursos para la creación y funcionamiento de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

### **ARTÍCULO TERCERO.- ELECCIÓN DEL PRIMER PROCURADOR DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE**

La elección del primer Procurador de la Defensa del Contribuyente deberá hacerse dentro de los treinta días siguientes al inicio de vigencia de esta Ley. Dentro de los siguientes cuarenta y cinco días hábiles a su elección, deberá constituirse el Órgano de Gobierno de la Procuraduría, órgano que deberá expedir su Estatuto Orgánico a más tardar dentro de treinta días siguientes a su constitución. La Procuraduría deberá estar operando y funcionando, a más tardar dentro de los siguientes ciento veinte días al inicio de la vigencia de la presente Ley.



## **ARTICULO CUARTO.- CREACIÓN Y CONSTITUCIÓN DE LA PROCURADURÍA**

El Procurador es el responsable del proceso de constitución de la Procuraduría, se le faculta para decidir sobre cualquier obstáculo o imprevisto que impida o retrase el proceso de creación y constitución de la Procuraduría, referido en el artículo anterior, debiendo en la primera sesión del Órgano de Gobierno, llevada a cabo después de tomada la decisión, ponerla a consideración de éste para que, en su caso la ratifique.

## **ARTICULO QUINTO.- PROPUESTA PARA DESIGNACIÓN DE CONSEJEROS INDEPENDIENTES**

El Procurador gestionará ante las instituciones que correspondan, la propuesta para la designación de los Consejeros independientes.

## **ARTICULO SEXTO.- REGISTRO DE SÍNDICOS**

De acuerdo con la fracción XIV del artículo 5 de esta Ley, las personas que al inicio de las operaciones de la Procuraduría tengan el carácter de síndicos, podrán solicitar su registro ante ésta.

## **LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE**

### **TEXTO VIGENTE**

Ley publicada en el Diario Oficial de la Federación el 23 de  
junio de 2005

**VICENTE FOX QUESADA**, Presidente de los Estados  
Unidos Mexicanos, a sus habitantes sabed:

Que el Honorable Congreso de la Unión, se ha servido  
dirigirme el siguiente

### **DECRETO**

“EL CONGRESO GENERAL DE LOS ESTADOS UNIDOS  
MEXICANOS, DECRETA:

**SE EXPIDE LA LEY FEDERAL DE LOS DERECHOS DEL  
CONTRIBUYENTE**

## **CAPÍTULO I**

### **DISPOSICIONES GENERALES**

#### **Artículo 1.- ÁMBITO MATERIAL DE VALIDEZ**

La presente Ley tiene por objeto regular los derechos y garantías básicos de los contribuyentes en sus relaciones con las Autoridades Fiscales. En defecto de lo dispuesto en el presente ordenamiento, se aplicarán las leyes fiscales respectivas y el Código Fiscal de la Federación.

#### **RESPONSABLES SOLIDARIOS**

Los derechos y garantías consagradas en la presente Ley en beneficio de los contribuyentes, les serán igualmente aplicables a los responsables solidarios.

#### **Artículo 2. DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES**

Son derechos generales de los contribuyentes los siguientes:

#### **OBTENER INFORMACIÓN Y ASESORÍA**

- I. Derecho a ser informado y asistido por las Autoridades Fiscales en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como del contenido y alcance de las mismas.

#### **DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR**

- II. Derecho a obtener, en su beneficio, las devoluciones de impuestos que procedan en términos del Código Fiscal de la Federación y de las leyes fiscales aplicables.

## **CONOCIMIENTO DE TRÁMITES**

- III. Derecho a conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sea parte.

## **TENIENDO CONDICIÓN DE INTERESADOS**

- IV. Derecho a conocer la identidad de las Autoridades Fiscales bajo cuya responsabilidad se tramiten los procedimientos en los que tengan condición de interesados.

## **COPIAS CERTIFICADAS DE DECLARACIONES**

- V. Derecho a obtener certificación y copia de las declaraciones presentadas por el contribuyente, previo el pago de los derechos que en su caso, establezca la Ley.

## **DOCUMENTOS EN PODER DE LA AUTORIDAD ACTUANTE**

- VI. Derecho a no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la Autoridad Fiscal actuante.

## **CARÁCTER RESERVADO DE DATOS Y OTROS**

- VII. Derecho al carácter reservado de los datos, informes o antecedentes que de los contribuyentes y terceros con ellos relacionados, conozcan los servidores públicos de la Administración Tributaria, los cuales sólo podrán ser utilizados de conformidad con lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

## **TRATO DE LOS SERVIDORES PÚBLICOS**

- VIII.** Derecho a ser tratado con el debido respeto y consideración por los servidores públicos de la Administración Tributaria.

## **ONEROSIDAD DE LAS ACTUACIONES**

- IX.** 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.

## **EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO COMO PRUEBA**

- X.** Derecho a formular alegatos, presentar y ofrecer como pruebas documentos conforme a las disposiciones fiscales aplicables, incluso el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado, que serán tenidos en cuenta por los órganos competentes al redactar la correspondiente resolución administrativa.

## **DERECHO DE AUDIENCIA PREVIO A LAS RESOLUCIONES**

- XI.** Derecho a ser oído en el trámite administrativo con carácter previo a la emisión de la resolución determinante del crédito fiscal, en los términos de las leyes respectivas.

## **INICIO DE FACULTADES DE COMPROBACIÓN**

- XII.** 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.

## **CARTA DE DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE**

Se tendrá por informado al contribuyente sobre sus derechos, cuando se le entregue la carta de los derechos del contribuyente y así se asiente en la actuación que corresponda.

## **RESPONSABILIDAD POR OMISIÓN**

La omisión de lo dispuesto en esta fracción no afectará la validez de las actuaciones que lleve a cabo la Autoridad Fiscal, pero dará lugar a que se finque responsabilidad administrativa al servidor público que incurrió en la omisión.

## **CORRECCIÓN DE SITUACIÓN FISCAL AL INICIARSE FACULTADES DE COMPROBACIÓN**

- XIII.** Derecho a corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación que lleven a cabo las Autoridades Fiscales.

## **DOMICILIO PARA RECIBIR NOTIFICACIONES**

- XIV.** 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, salvo cuando tenga su domicilio dentro de la jurisdicción de la Sala competente de dicho Tribunal, en cuyo caso el señalado para recibir notificaciones deberá estar ubicado dentro de la circunscripción territorial de la Sala.

### **Artículo 3.- CONSULTA DE EXPEDIENTES ADMINISTRATIVOS**

Los contribuyentes podrán acceder a los registros y documentos que formando parte de un expediente abierto a su nombre, obren en los archivos administrativos, siempre que tales expedientes correspondan a procedimientos terminados en la fecha de la solicitud, respetando en todo caso lo dispuesto por el artículo 69 del Código Fiscal de la Federación.

### **Artículo 4.- COLABORACIÓN DEL SAT**

Los servidores públicos de la Administración Tributaria facilitarán en todo momento al contribuyente el ejercicio de sus derechos y el cumplimiento de sus obligaciones.

Las actuaciones de las Autoridades Fiscales que requieran la intervención de los contribuyentes deberán de llevarse a cabo en la forma que resulte menos gravosa para éstos, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

## CAPÍTULO II

### INFORMACIÓN, DIFUSIÓN Y ASISTENCIA AL CONTRIBUYENTE

#### **Artículo 5.- ASISTENCIA EN INFORMACIÓN A CONTRIBUYENTES**

Las Autoridades Fiscales deberán prestar a los contribuyentes la necesaria asistencia e información acerca de sus derechos y obligaciones en materia fiscal. Asimismo y sin perjuicio de lo que dispone el artículo 33 del Código Fiscal de la Federación, las Autoridades Fiscales deberán publicar los textos actualizados de las normas tributarias en sus páginas de Internet, así como contestar en forma oportuna las consultas tributarias.

Los contribuyentes que apeguen su actuación a los términos establecidos en los criterios emitidos por las Autoridades Fiscales, que se publiquen en el **Diario Oficial de la Federación**, quedarán exentos de responsabilidad fiscal.

#### **Artículo 6.- CAMPAÑAS DE DIFUSIÓN POR LAS AUTORIDADES**

Las Autoridades Fiscales realizarán campañas de difusión a través de medios masivos de comunicación, para fomentar y generar en la población mexicana la cultura contributiva y divulgar los derechos del contribuyente.

#### **Artículo 7.- INSTRUCTIVOS DE INFORMACIÓN /OBTENCIÓN DE COPIA DE RESOLUCIONES Y SENTENCIAS**

Las Autoridades Fiscales tendrán la obligación de publicar periódicamente instructivos de tiraje masivo y comprensión



accesible, donde se den a conocer a los contribuyentes, de manera clara y explicativa, las diversas formas de pago de las contribuciones. Las Autoridades Fiscales, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, así como los órganos jurisdiccionales del Poder Judicial de la Federación que tengan competencia en materia fiscal, deberán suministrar, a petición de los interesados, el texto de las resoluciones recaídas a consultas y las sentencias judiciales, de conformidad con lo dispuesto en la Ley Federal de Transparencia y Acceso a la Información Pública Gubernamental.

#### **Artículo 8.- OFICINAS DE AUTORIDADES FISCALES**

Las Autoridades Fiscales mantendrán oficinas en diversos lugares del territorio nacional para orientar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, facilitando, además, la consulta a la información que dichas autoridades tengan en sus páginas de Internet.

#### **Artículo 9.- CONSULTAS SOBRE TRATAMIENTO FISCAL**

Sin perjuicio de lo establecido en el Código Fiscal de la Federación, los contribuyentes podrán formular a las Autoridades Fiscales consultas sobre el tratamiento fiscal aplicable a situaciones reales y concretas. Las Autoridades Fiscales deberán contestar por escrito las consultas así formuladas en un plazo máximo de tres meses.

Dicha contestación tendrá carácter vinculatorio para las Autoridades Fiscales en la forma y términos previstos en el Código Fiscal de la Federación.

## **Artículo 10.- INFORMACIÓN POR EL SAT AL INEGI**

Respetando la confidencialidad de los datos individuales, el Servicio de Administración Tributaria informará al Instituto Nacional de Estadística, Geografía e Informática los datos estadísticos agregados sobre el ingreso, impuestos, deducciones y otros datos relevantes de los contribuyentes.

## **Artículo 11.- LOTERÍAS FISCALES**

Para estimular la obligación legal de los contribuyentes de entregar comprobantes fiscales por las operaciones que realicen, las Autoridades Fiscales organizarán loterías fiscales en las que, con diversos premios, participarán las personas que hayan obtenido los comprobantes fiscales respectivos. Las loterías fiscales se podrán organizar tomando en cuenta los medios de pago, diversos al efectivo, que reciban los contribuyentes.

## **CAPÍTULO III**

### **DERECHOS Y GARANTÍAS EN LOS PROCEDIMIENTOS DE COMPROBACIÓN**

#### **Artículo 12. INFORMACIÓN DE DERECHOS**

Los contribuyentes tendrán derecho a ser informados, al inicio de cualquier actuación de la Autoridad Fiscal, para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones.

#### **Artículo 13.- CORRECCIÓN DE SITUACIÓN FISCAL EN PROCESOS DE COMPROBACIÓN**

Cuando las Autoridades Fiscales ejerzan sus facultades para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales previstas en las fracciones II y III del artículo 42 del Código Fiscal de la Federación, deberán informar al contribuyente con el primer acto que implique el inicio de esas facultades, el derecho que tiene para corregir su situación fiscal y los beneficios de ejercer el derecho mencionado.

#### **Artículo 14.- MODO DE CORREGIR LA SITUACIÓN FISCAL AL INICIAR FACULTADES DE COMPROBACIÓN**

Para los efectos de lo dispuesto en la fracción XIII del artículo 2o. de la presente Ley, los contribuyentes tendrán derecho a corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la revisión, mediante la presentación de la declaración normal o complementaria que, en su caso, corresponda, de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación.

## **PERIODO EN QUE PUEDE EFECTUARSE LA CORRECCIÓN**

Los contribuyentes podrán corregir su situación fiscal a partir del momento en el que se dé inicio al ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas. El ejercicio de este derecho no está sujeto a autorización de la Autoridad Fiscal.

### **Artículo 15.- ENTREGA DE COPIA DE DECLARACIÓN DE CORRECCIÓN**

Los contribuyentes deberán entregar a la autoridad revisora, una copia de la declaración de corrección que hayan presentado. Dicha situación deberá ser consignada en una acta parcial cuando se trate de visitas domiciliarias; en los demás casos, incluso cuando haya concluido una visita domiciliaria, la autoridad revisora en un plazo máximo de diez días contados a partir de la entrega, deberá comunicar al contribuyente mediante oficio haber recibido la declaración de corrección, sin que dicha comunicación implique la aceptación de la corrección presentada por el contribuyente.

### **Artículo 16.- CONCLUSIÓN ANTICIPADA DE LA COMPROBACIÓN**

Cuando durante el ejercicio de las facultades de comprobación de las Autoridades Fiscales, los contribuyentes corrijan su situación fiscal y haya transcurrido al menos, un plazo de tres meses contados a partir del inicio del ejercicio de dichas facultades, se dará por concluida la visita domiciliaria o la revisión de que se trate, si a juicio de las Autoridades Fiscales y conforme a la

investigación realizada, se desprende que el contribuyente ha corregido en su totalidad las obligaciones fiscales por las que se ejercieron las facultades de comprobación y por el período objeto de revisión. En el supuesto mencionado, se hará constar la corrección fiscal mediante oficio que se hará del conocimiento del contribuyente y la conclusión de la visita domiciliaria o revisión de que se trate.

### **CORRECCIÓN POSTERIOR A LA CONCLUSIÓN DE LA COMPROBACIÓN**

Cuando los contribuyentes corrijan su situación fiscal con posterioridad a la conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación y las Autoridades Fiscales verifiquen que el contribuyente ha corregido en su totalidad las obligaciones fiscales que se conocieron con motivo del ejercicio de las facultades mencionadas, se deberá comunicar al contribuyente mediante oficio dicha situación, en el plazo de un mes contado a partir de la fecha en que la Autoridad Fiscal haya recibido la declaración de corrección fiscal.

### **CORRECCIÓN ANTES DE DETERMINARSE CONTRIBUCIONES OMITIDAS**

Cuando los contribuyentes presenten la declaración de corrección fiscal con posterioridad a la conclusión del ejercicio de las facultades de comprobación y hayan transcurrido al menos cinco meses del plazo a que se refiere el artículo 18 de este ordenamiento, sin que las Autoridades Fiscales hayan emitido la resolución que determine las contribuciones omitidas, dichas autoridades contarán con un plazo de un mes, adicional al previsto en el numeral mencionado, y contado a partir de la

fecha en que los contribuyentes presenten la declaración de referencia para llevar a cabo la determinación de contribuciones omitidas que, en su caso, proceda.

## **COMPROBACIÓN POSTERIOR POR HECHOS DIFERENTES**

No se podrán determinar nuevas omisiones de las contribuciones revisadas durante el periodo objeto del ejercicio de las facultades de comprobación, salvo cuando se comprueben hechos diferentes. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros o en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad.

Si con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación se conocen hechos que puedan dar lugar a la determinación de contribuciones mayores a las corregidas por el contribuyente o contribuciones objeto de la revisión por las que no se corrigió el contribuyente, los visitadores o, en su caso, las Autoridades Fiscales, deberán continuar con la visita domiciliaria o con la revisión prevista en el artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, hasta su conclusión.

Cuando el contribuyente, en los términos del párrafo anterior, no corrija totalmente su situación fiscal, las Autoridades Fiscales emitirán la resolución que determine las contribuciones omitidas, de conformidad con el procedimiento establecido en el Código Fiscal de la Federación.

## **Artículo 17.- MULTA DISMINUIDA, POR CORRECCIÓN FISCAL**

Los contribuyentes que corrijan su situación fiscal, pagarán una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas, cuando el infractor las pague junto con sus accesorios después de que se inicie el ejercicio de las facultades de comprobación de las Autoridades Fiscales y hasta antes de que se le notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones a que se refiere la fracción VI del artículo 48 del Código Fiscal de la Federación, según sea el caso.

Si el infractor paga las contribuciones omitidas junto con sus accesorios, después de que se notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones, según sea el caso, pero antes de la notificación de la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, pagará una multa equivalente al 30% de las contribuciones omitidas.

## **PAGO EN PARCIALIDADES DE DIFERENCIAS ADEUDADAS**

Así mismo, podrán efectuar el pago en parcialidades de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación, siempre que esté garantizado el interés fiscal.

## **Artículo 18.- PLAZO PARA DETERMINAR CONTRIBUCIONES OMITIDAS**

Las Autoridades Fiscales contarán con un plazo de seis meses para determinar las contribuciones omitidas que conozcan con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación, sin perjuicio de lo dispuesto en el tercer párrafo del artículo 16

de esta Ley. El cómputo del plazo se realizará a partir de los supuestos a que se refiere el artículo 50 del Código Fiscal de la Federación y le serán aplicables las reglas de suspensión que dicho numeral contempla. Si no lo hacen en dicho lapso, se entenderá de manera definitiva que no existe crédito fiscal alguno a cargo del contribuyente por los hechos, contribuciones y períodos revisados.

#### **Artículo 19.- NUEVAS REVISIONES POR LAS AUTORIDADES**

Cuando las Autoridades Fiscales determinen contribuciones omitidas, no podrán llevar a cabo determinaciones adicionales con base en los mismos hechos conocidos en una revisión, pero podrán hacerlo cuando se comprueben hechos diferentes. La comprobación de hechos diferentes deberá estar sustentada en información, datos o documentos de terceros o en la revisión de conceptos específicos que no se hayan revisado con anterioridad; en este último supuesto, la orden por la que se ejerzan las facultades de comprobación deberá estar debidamente motivada con la expresión de los nuevos conceptos a revisar.

#### **Artículo 20.- CONTRIBUYENTE A QUIEN SE TUVO POR CORREGIDA SU SITUACIÓN FISCAL**

Las Autoridades Fiscales podrán revisar nuevamente los mismos hechos, contribuciones y períodos, por los que se tuvo al contribuyente por corregido de su situación fiscal, o se le determinaron contribuciones omitidas, sin que de dicha revisión pueda derivar crédito fiscal alguno a cargo del contribuyente.



## **CAPÍTULO IV**

### **DERECHOS Y GARANTÍAS EN EL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR**

#### **Artículo 21.- PRESUNCIÓN DE BUENA FE DEL CONTRIBUYENTE**

En todo caso la actuación de los contribuyentes se presume realizada de buena fe, correspondiendo a la Autoridad Fiscal acreditar que concurren las circunstancias agravantes que señala el Código Fiscal de la Federación en la comisión de infracciones tributarias.

#### **Artículo 22.- BIENES EXCLUIDOS DE EMBARGO EN LA VÍA ADMINISTRATIVA**

Los contribuyentes cuyos ingresos en el ejercicio inmediato anterior no hayan superado un monto equivalente a treinta veces el salario mínimo general, correspondiente al área geográfica del contribuyente elevado al año, cuando garanticen el interés fiscal mediante embargo en la vía administrativa, deberán ser designados como depositarios de los bienes y el embargo no podrá comprender las mercancías que integren el inventario circulante del negocio, excepto cuando se trate de mercancías de origen extranjero respecto de la cual no se acredite con la documentación correspondiente su legal estancia en el país.

## CAPÍTULO V

### MEDIOS DE DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

#### **Artículo 23.- DOBLE PLAZO PARA INTERPONER MEDIOS DE DEFENSA**

Los contribuyentes tendrán a su alcance los recursos y medios de defensa que procedan, en los términos de las disposiciones legales respectivas, contra los actos dictados por las Autoridades Fiscales, así como a que en la notificación de dichos actos se indique el recurso o medio de defensa procedente, el plazo para su interposición y el órgano ante el que debe formularse. Cuando en la resolución administrativa se omita el señalamiento de referencia, los contribuyentes contarán con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo.

#### **Artículo 24.- EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO COMO PRUEBA**

En el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, los contribuyentes podrán ofrecer como prueba el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado. Éste será el que contenga toda la documentación relacionada con el procedimiento que dio lugar a la resolución impugnada; dicha documentación será la que corresponda al inicio del procedimiento, los actos jurídicos posteriores y a la resolución impugnada. No se incluirá en el expediente administrativo que se envíe, la información que la Ley señale como información reservada o gubernamental confidencial.

Para los efectos de este artículo, no se considerará expediente administrativo, los documentos antecedentes de una resolución en la que las leyes no establezcan un procedimiento administrativo previo.

## **TRANSITORIOS**

### **ARTÍCULO PRIMERO.- INICIACIÓN DE VIGENCIA**

La presente Ley entrará en vigor un mes después de su publicación en el **Diario Oficial de la Federación**. Las Autoridades Fiscales realizarán una campaña masiva para difundir las nuevas disposiciones contenidas en la misma.

### **ARTÍCULO SEGUNDO.- COMPROBACIONES A LAS CUALES SE APLICA ESTA LEY**

Las disposiciones previstas en la presente Ley, sólo serán aplicables al ejercicio de las facultades de comprobación de las Autoridades Fiscales que se inicien a partir de la entrada en vigor del presente ordenamiento.

### **ARTÍCULO TERCERO.- DISPOSICIONES DIVERSAS**

A partir de la entrada en vigor de la presente Ley, se estará a lo siguiente:

## **DOMICILIO PARA OÍR NOTIFICACIONES**

- I.- Para los efectos de lo dispuesto en la fracción I del artículo 208 del Código Fiscal de la Federación, se podrá señalar el domicilio para recibir notificaciones de conformidad con lo dispuesto en la fracción XIV del artículo 2o. de la presente Ley.

## **NOTIFICACIONES POR LISTA**

- II.- Para los efectos de lo dispuesto en el último párrafo del artículo 208 citado, cuando no se señale el domicilio para recibir notificaciones en los términos establecidos en la fracción XIV del precitado artículo 2o. de esta Ley, las notificaciones que deban practicarse se efectuarán por lista autorizada.

## **EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO COMO PRUEBA**

- III.- Los contribuyentes podrán presentar en los juicios de nulidad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como prueba documental, el expediente administrativo en los términos establecidos en el artículo 24 de la presente Ley, no obstante que exista disposición en contrario en el Código Fiscal de la Federación.

*Ciudad de México, D.F. 17 de junio de 2005.- Vicente Fox Quesada.- Rúbrica. Carlos Ma. Abascal Carranza. Secretario de Gobernación.- Rúbrica.*



## LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE EN UNA SOCIEDAD TRANSPARENTE Y GLOBAL

---

### La experiencia del Ombudsman Fiscal Mexicano

Publicado por primera vez en 2017 por la  
**Procuraduría de la Defensa del Contribuyente**  
**(PRODECON)**

Derechos Reservados® **PRODECON** 2017

Todos los derechos reservados. Ninguna parte de este libro puede ser reproducida o transmitida por ninguna persona o entidad, (incluidos Google, Amazon u organizaciones similares de ninguna forma o por ningún medio electrónico o mecánico, incluido fotocopiado, grabación, o por algún sistema de almacenamiento y recuperación de información sin permiso escrito del autor).



**Procuraduría de la Defensa del Contribuyente**  
Insurgentes Sur # 954. Col. Insurgentes San Borja,  
Del. Benito Juárez, C.P. 03800, Ciudad de México.  
(5255) 1205 9000





**Procuraduría  
de la Defensa  
del Contribuyente**  
PROTEGE • DEFIENDE • OBSERVA