



Prodecon

Acuerdos Conclusivos
Primer medio alternativo de solución
de controversias en auditorías fiscales

Serie de Cuadernos de la Procuraduría
de la Defensa del Contribuyente

Número
XIV



**Procuraduría
de la Defensa
del Contribuyente**

PROTEGE • DEFIENDE • OBSERVA

Presentación

Promover una nueva cultura contributiva entre la sociedad mexicana es uno de los principales objetivos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Resulta por tanto de vital importancia la difusión de los estudios, análisis e investigaciones que la **Prodecon** como organismo técnico especializado en los derechos de los contribuyentes, realiza de manera permanente acerca de la obligación ciudadana de contribuir y sobre los derechos fundamentales que, en correlación, deben ser reconocidos y garantizados a quienes con sus contribuciones sostienen el gasto público de México.

La función de estos cuadernos es presentar estudios jurídicos y constitucionales con visiones multifacéticas sobre temas tributarios, sin descuidar aspectos éticos y humanistas, ya que se trata de documentos sobre temas actuales, relevantes y de utilidad para los contribuyentes, los estudiosos en la materia y los ciudadanos en general.

Se pretende con esta Serie de Cuadernos que el lector encuentre una herramienta de interés y utilidad que le permita un mayor acercamiento a la nueva cultura contributiva.



Diana Bernal Ladrón de Guevara
Procuradora de la Defensa del Contribuyente

Acuerdos Conclusivos Primer medio alternativo de solución de controversias en auditorías fiscales



Colaboradores
Diana Bernal Ladrón de Guevara
Israel Santos Flores
Pastora Melgar Manzanilla

ÍNDICE

I. Introducción.....	5
II. Medios Alternativos de Solución de Controversias en materia tributaria.....	7
III. El Defensor del contribuyente como mediador en la experiencia comparada	15
IV. Los Acuerdos Conclusivos y la intervención de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.....	19
V. A modo de conclusión.....	27
VI. Bibliografía.....	29
VII. Anexos	31

I. Introducción

El presente documento aborda los Acuerdos Conclusivos, figura novedosa resultado de la tarea incesante de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente por mejorar los instrumentos con que cuenta el pagador de impuestos para la protección y defensa de sus derechos.¹

El procedimiento de queja allanó el camino a los Acuerdos Conclusivos. A través de la queja, Prodecon ubica espacios para la negociación y consenso en los diferendos entre autoridades tributarias y contribuyentes. Esta labor ha valido para que este Defensor de derechos sea visto como un intermediario imparcial, eficaz y profesional, para la solución de conflictos entre fisco y pagadores de impuestos.

De la misma forma, aumentó paulatinamente la confianza de los contribuyentes en la queja como un medio expedito y no costoso para solucionar esas controversias sin acudir a la vía jurisdiccional.

No obstante, Prodecon advirtió que la queja tenía ciertas limitaciones, especialmente en los casos en que el contribuyente se dolía de los hechos u omisiones calificados durante auditorías o revisiones fiscales, y que las autoridades revisoras eran reticentes a aceptar sus recomendaciones o sugerencias para variar las apreciaciones o calificaciones efectuadas en este tipo de procedimientos.

Las autoridades fiscales, tradicionalmente, han contemplado la calificación de hechos en auditoria como un espacio exclusivo para el ejercicio unilateral de sus atribuciones, siendo poco propensas a aceptar opiniones de terceros en este tema, o incluso las de los propios contribuyentes.

Ante este escenario, Prodecon se dio a la tarea de investigar sobre un medio idóneo para que pudiera operar la concertación de acuerdos en las auditorías y en donde se permitiera el análisis y tutela efectiva de los derechos de los contribuyentes auditados.

De estas reflexiones, retomadas por las autoridades ejecutiva y legislativa, surgen los Acuerdos Conclusivos como primer medio alternativo de solución de diferencias en procedimientos de fiscalización.

Así, el 8 de septiembre de 2013, el Ejecutivo federal entregó al Honorable Congreso de la Unión el Paquete Económico para 2014, junto con la iniciativa de Reforma Hacendaria y de Seguridad Social. En la iniciativa se propuso, entre otras cosas, la introducción de los

¹ La introducción de los Acuerdos Conclusivos en el ordenamiento jurídico mexicano es resultado de una iniciativa impulsada por Prodecon en el marco de la Reforma Fiscal 2013, misma que fue consensada con el Servicio de Administración Tributaria y que entró por iniciativa al Congreso de la Unión, donde fue votada de manera unánime por los grupos parlamentarios de ambas cámaras. De esta manera se adicionó un Capítulo II, denominado "De los Acuerdos Conclusivos", en el Título III del Código Fiscal de la Federación (artículos 69-C a 69-H).

Acuerdos Conclusivos a la legislación fiscal. Dicha propuesta fue aprobada por la Cámara de Diputados en sesión ordinaria del 15 de octubre y por la Cámara de Senadores en sesión ordinaria del 22 de octubre, ambos del presente año. Con lo anterior, se adiciona un Capítulo II, denominado "De los Acuerdos Conclusivos", en el Título III del Código Fiscal de la Federación (artículos 69-C a 69-H), que entró en vigor el 1 de enero de 2014.

Los Acuerdos Conclusivos tienen como finalidad que la autoridad y el contribuyente lleguen a un acuerdo sobre hechos u omisiones detectados por las autoridades dentro del procedimiento de comprobación, antes de la determinación de un crédito fiscal. En este procedimiento, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente jugará un papel esencial, pues además de facilitar los acuerdos, fungirá como órgano de vigilancia para que éstos se lleven a cabo con transparencia y respeto a los derechos del contribuyente.

El presente trabajo tiene por objeto analizar la nueva figura de los Acuerdos Conclusivos, como un medio anticipado de solución de diferencias, en el que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente participará como facilitadora, testigo y mediadora entre autoridades fiscales y contribuyentes, procurando acuerdos que sirvan a los intereses mutuos de los participantes.

Para ello, comenzaremos examinando, bien sea manera general, sobre los medios alternativos que la doctrina reconoce en la solución de controversias, para después advertir a la mediación como una opción válida para emplearse en materia tributaria, mencionando algunos ejemplos de la utilización de dichos medios en el derecho comparado. Posteriormente, también desde una perspectiva comparada, mencionaremos algunos Defensores del contribuyente que fungen como mediadores y/o conciliadores entre fisco y pagadores de impuestos; lo cual nos llevará, en un tercer apartado a analizar los Acuerdos Conclusivos en el sistema fiscal mexicano.

II. Medios Alternativos de Solución de Controversias en materia tributaria

Para iniciar, conviene identificar los medios que la teoría general del proceso contempla para la solución alternativa de conflictos, conocidos en la doctrina como *medios alternativos de solución de conflictos* (MASC) y entendidos como aquellos procesos encaminados a solucionar los conflictos entre las partes, de forma directa o a través del nombramiento de un tercero, que puede ser un mediador, conciliador o árbitro que coadyuve en la solución alterna de conflictos.² Se refiere a procedimientos, distintos de la determinación judicial, las partes, por sí mismas o con ayuda de un ajeno imparcial, resuelven la controversia.³

De esta manera, desde un punto de vista procedimental, los MASC son mecanismos para sustituir la decisión unilateral del órgano jurisdiccional por una decisión convencional o paccionada de tal forma que –como métodos alternativos–, pueden también considerarse, *técnicas negociales o paccionadas para resolver o evitar conflictos*.

Como su nombre lo indica, estas técnicas involucran la concertación de las voluntades de ambas partes para resolver controversias o evitar eventuales conflictos, según el momento del acuerdo. Así, la fórmula paccionada puede darse cuando apenas existe una expectativa de conflicto, es decir, que éste aún no nace de manera formal, caso en el cual el objetivo es evitar el conflicto; o bien, cuando nacido éste, el objetivo es resolverlo.

Los medios de solución de controversias más difundidos son los siguientes: negociación, mediación, conciliación y arbitraje, y se distinguen entre sí según la intervención o no de un tercero, así como por el papel que éste desempeña para evitar o solucionar el diferendo.

En la *negociación* no hay tercero; el procedimiento se desarrolla íntegramente con la sola presencia de las partes, en donde cada uno busca persuadir a la otra de que su percepción de una situación determinada es la correcta, así como ver qué aspectos de la postura de su contraparte pueden ser atendibles y en qué términos. De este modo, aunque la negociación fue comúnmente avistada como un enfrentamiento entre las partes, la tendencia actual lo califica como un proceso de trabajo en equipo o “negociación cooperativa”.

En el *arbitraje*, el tercero imparcial está facultado por acuerdo de las partes para poner fin a la controversia mediante la expedición de una decisión o laudo arbitral. Como se observa, esta vía sigue las líneas generales de la resolución de controversias tradicional, sustituyendo al juez por un tercero, en este caso, no jurisdiccional.

2 CUADRA RAMÍREZ, José Guillermo, *Medios alternativos de resolución de conflictos como solución complementaria de administración de justicia*, México, SCJN, p. 10, http://www.scjn.gob.mx/Transparencia/Lists/Becarios/Attachments/134/Becarios_134.pdf. Fecha de consulta: 8 de octubre de 2013.

3 National Alternative Dispute Resolution Advisory Council, “Dispute Resolution Terms: The Use of Terms in (Alternative) Dispute Resolution”, Australia, National Alternative Dispute Resolution Advisory Council, 2003, p. 9, [http://www.nadrac.gov.au/www/nadrac/rwpattach.nsf/VAP/960DF944D2AF105D4B7573C11018CFB4~1Report8_6Dec.pdf/\\$file/1Report8_6Dec.pdf](http://www.nadrac.gov.au/www/nadrac/rwpattach.nsf/VAP/960DF944D2AF105D4B7573C11018CFB4~1Report8_6Dec.pdf/$file/1Report8_6Dec.pdf). Fecha de consulta: 30 de octubre de 2013.

En la mediación y en la conciliación, por su parte, interviene un tercero denominado mediador o conciliador, con el objeto de ayudar a las partes a llegar a un acuerdo.

En la *conciliación*, el tercero debe proponer una fórmula conciliatoria; esto es, las partes le delegan el control del proceso (pero no la solución del mismo) y el conciliador delimita los puntos en conflicto y asiste a las partes para que acuerden una solución,⁴ señalando el camino posible para llegar a la misma.

Mientras tanto, en la *mediación*, las partes también son guiadas por un tercero para llegar a una solución,⁵ pero el mediador no tiene la obligación de proponer la fórmula para resolver o evitar la controversia, y por ello puede o no formular una propuesta de solución. Son los propios interesados los que encuentran la solución al problema, guiados o asesorados por el mediador, y son las partes en conflicto las que definen la forma en que la misma se cumplirá.⁶

Sin embargo, en ambos casos, los terceros (mediador y conciliador), actores neutrales e imparciales, asisten a las partes sin tener capacidad de decisión y sus propuestas no son obligatorias para las partes quienes finalmente son libres de llegar a un acuerdo que ponga fin al conflicto.

1. Los MASC en materia tributaria

Identificados los mecanismos alternativos de solución de controversias, cabe preguntarse, ¿se pueden aplicar los MASC a los sujetos de la relación jurídica tributaria?

Ciertamente, existe una tendencia internacional a la aplicación de los MASC en materia tributaria. De hecho, es una realidad aplicada en diversos países, en donde se les identifica como pieza fundamental de los sistemas tributarios, al ser un servicio “ampliado de las Administraciones Tributarias o de los defensores de derechos humanos, que no sólo reconocen la importancia de la aplicación de la ley tributaria para lograr un cumplimiento eficaz de las obligaciones tributarias, sino que enfatizan el rol de facilitador de estas instituciones al proveer este servicio a los contribuyentes.⁷

Así, mencionaremos algunos ejemplos de MASC utilizados en materia tributaria en otros países, en el entendido de que los casos a que aludimos no comprenden una lista exhaustiva, sino sólo ilustrativa.

A. Italia

El *accertamento con adesione*, implementado por Decreto Legislativo No. 218,⁸ es un procedimiento auto-compositivo que permite definir de común acuerdo entre la Administración Tributaria y el contribuyente, antes o después de la expedición de la orden de determinación (*accertamento*), el razonamiento en que se basa el monto de la deuda tributaria, el cual no puede ser impugnado, a no ser que se descubran nuevos elementos, y sólo surte efectos cuando hay pago de la obligación acordada.⁹

4 CUADRA RAMÍREZ, José Guillermo, *Medios alternativos de resolución de conflictos como solución complementaria de administración de justicia*, *Op. cit.*, nota 2, p. 14.

5 GORJÓN GÓMEZ, Francisco Javier y STEELE GARZA, José G., *Métodos alternativos de solución de conflictos*, México, Oxford University Press, 2008, p.31.

6 *Ibidem*.

7 JONE, Melinda y MAPLES, Andrew J., “Mediation as an alternative option in Australia’s tax disputes resolution procedures”, *Australia, Australia Tax Forum*, no. 27, 2012, p. 529, <http://www.civiljustice.info/cgi/viewcontent.cgi?article=1003&context=med>. Fecha de consulta: 8 de octubre de 2013.

8 Decreto Legislativo no. 218 “*Disposizioni in materia di accertamento con adesione e di conciliazione giudiziale*”, publicado en la Gaceta Oficial no. 165, de 17 julio de 1997.

9 Cfr. TROYA JARAMILLO, José Vicente, “Los medios alternativos de solución de conflictos y el derecho tributario internacional”, *Foro Revista de Derecho*, Ecuador, Universidad Andina Simón Bolívar, no. 3, 2004, pp. 7 y 8.

El *accertamento* puede ser solicitado por cualquier contribuyente y respecto de los principales impuestos. Es, por tanto, de aplicación general a todo el sistema impositivo.

Este procedimiento permite a la Administración Tributaria cobrar de inmediato el crédito fiscal, facilitando su recaudación y evitando ulteriores procedimientos contenciosos. En el *accertamento con adesione* subyace una transacción, ya que el contribuyente y la autoridad tributaria “actúan en forma similar a cuanto acontece en la etapa precontractual”.¹⁰

Inicia de oficio o a instancia de parte. Cuando es de oficio, una vez realizadas las comprobaciones oportunas, la Administración Tributaria de manera discrecional y con anterioridad al acto de liquidación, envía una invitación informativa al contribuyente para comparecer a definir su situación y posible adhesión a la propuesta. Recibida la notificación, el contribuyente puede: a) aceptar la invitación, con el objetivo de llegar a un *accertamento con adesione* con la Administración Tributaria; b) rechazar la invitación, en cuyo caso la Administración continúa con el procedimiento, dictando la respectiva liquidación o *avviso di accertamento o di rettifica*; y c) no hacer nada.¹¹

Cuando inicia a instancia de parte, el contribuyente tiene la oportunidad de solicitar a la Administración Tributaria que inicie el procedimiento de *accertamento con adesione*, cuando ésta haya llevado a cabo un procedimiento de inspección o comprobación y antes de que notifique el respectivo *avviso di accertamento o di rettifica*; o una vez que el contribuyente haya recibido tal aviso.¹²

Dentro de los 15 días siguientes a la recepción de la instancia del contribuyente, la autoridad remite al contribuyente un *invito a comparare* para que comparezca a la instrucción del *accertamento con adesione*.

Posteriormente, se desarrolla la fase del *contraddittorio*, encuentros personales entre el contribuyente y el funcionario encargado del *accertamento con adesione* para valorar y/o modificar la correspondiente pretensión tributaria. Terminada esta fase, se redacta el escrito de *atto di accertamento* y el perfeccionamiento del mismo, mediante el pago de la suma acordada. En caso de no llegar a un acuerdo, el contribuyente podrá acudir siempre al Tribunal Fiscal.¹³

Como se observa, en Italia, la utilización del MASC se inscribe dentro de los medios auto-compositivos, pues como se advierte de su propio nombre, se trata más de una adhesión o acuerdo al que ambas partes se adhieren y sobre todo no existe intervención de un tercero neutral.

B. España

España recoge la experiencia italiana de los MASC en su Ley General Tributaria (LGT),¹⁴ regulando tres de estos medios: tasación pericial contradictoria, actas con acuerdo y actas con conformidad.¹⁵

.....

10 *Idem*.

11 ROMERO FLOR, Luis María, *Las actas con acuerdo en la Ley General Tributaria y en el Derecho Comparado, España*, tesis doctoral (dirigida por Dr. Miguel Angel Collado Yurrita y Dr. Adriano di Pietro), España, Universidad de Castilla-La Mancha, 2010, pp. 183 y ss.

12 *Idem*.

13 *Idem*.

14 Ley 58/2003 de 17 de diciembre de 2013.

15 MARTÍNEZ DE PISÓN, Juan Arrieta, “Derecho tributario y medios alternativos de solución de controversias”, *Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid (AFDUAM)*, España, 2008, no. 11.

La *tasación pericial* contradictoria regulada en el artículo 135 de la LGT, procede para la corrección de los valores comprobados administrativamente o contra el acto de comprobación de valores notificado. Este tipo de MASC ha sido considerado como una especie de arbitraje en materia tributaria.

Cuando el contribuyente no está de acuerdo con los valores comprobados por la autoridad tributaria, puede designar a un perito para que realice la valoración. Y, dependiendo de la diferencia de valoraciones,¹⁶ será necesario un perito tercero independiente (escogido de las listas que envían los colegiados o asociados o corporaciones profesionales), cuyo criterio predominará por sobre el de las partes.

Ahora bien, las *actas con acuerdo* reguladas en el artículo 155 de la LGT, constituyen un MASC de carácter negocial, que procede cuando para la elaboración de la propuesta de regularización: a) deban concretarse conceptos jurídicos indeterminados; b) resulte necesaria la apreciación de los hechos determinantes para la correcta aplicación de la norma al caso concreto; c) sea preciso realizar estimaciones, valoraciones o mediciones de datos, elementos o características relevantes para la obligación tributaria que no puedan cuantificarse de forma cierta.

En los casos descritos arriba, la Administración Tributaria, previa liquidación de la deuda tributaria, podrá llegar a un acuerdo con el contribuyente respecto de la aplicación de los conceptos indeterminados y sobre la estimación de los elementos de cuantificación incierta.

Por último, en las *actas con conformidad* reguladas en el artículo 156 de la LGT, el contribuyente manifiesta su conformidad a la propuesta de regularización hecha por la Administración Tributaria y con la reducción de la sanción. En estos casos, la conformidad del contribuyente implica el reconocimiento de los hechos contenidos en el acta y, consiguientemente, la imposibilidad de impugnar el acto de liquidación.

Como se observa, este MASC representa un mecanismo de adhesión. Es interesante destacar que también se trata de un medio auto-compositivo, ya que no se desarrolla ante un tercero.

C. Estados Unidos

Los MASC negociales han sido ampliamente aceptados en Estados Unidos a partir de la *Administrative Dispute Resolution Act* de 15 de noviembre de 1990.¹⁷

En Estados Unidos, la Administración Tributaria (IRS) tiene programas para la resolución alternativa de controversias. Como formas de mediación existen: la *Vía Rápida de Solución (Fast Track Settlement – FTS)* diseñada para solucionar los conflictos antes de llegar al proceso de apelación formal del IRS; y la *Mediación Pos-Apelaciones (Post-Appeals Mediation – PAM)*.

El *Fast Track Settlement* inicia a instancia del contribuyente quien, al no estar de acuerdo con la comprobación realizada por el IRS, solicita una reunión con el supervisor del funcionario

16 Artículo 135.2, Ley General Tributaria: "Será necesaria la valoración realizada por un perito de la Administración cuando la cuantificación del valor comprobado no se haya realizado mediante dictamen de peritos de aquélla. Si la diferencia entre el valor determinado por el perito de la Administración y la tasación practicada por el perito designado por el obligado tributario, considerada en valores absolutos, es igual o inferior a 120.000 euros y al 10 por ciento de dicha tasación, esta última servirá de base para la liquidación. Si la diferencia es superior, deberá designarse un perito tercero de acuerdo con lo dispuesto en el apartado siguiente".

17 TROYA JARAMILLO, José Vicente, "Los medios alternativos de solución de conflictos y el derecho tributario internacional", *op. cit.*, nota 9, p. 9.

encargado de emitir las determinaciones. Si tras esta reunión no se alcanza un acuerdo, las partes firman un convenio para someterse a la mediación (*agreement to mediate*) en virtud del cual se asigna el caso a un miembro de la *Appeals Office*, instruido en técnicas de mediación.¹⁸

El mediador sirve como tercero neutral con facultades para ofrecer una fórmula de resolución, tanto en cuanto a hechos o actos, como respecto a cuestiones legales (conciliación), cuando las partes no llegan a un acuerdo con la sola utilización de técnicas de mediación.

Por su parte, el *Post-Appeals Mediation* inicia a solicitud del contribuyente, quien requiere una conferencia de apelación con un funcionario de la *Appeals Office* para que revise su caso. Recibida la solicitud, se acuerda una cita con el contribuyente en un lugar y hora conveniente a ambas partes para discutir las controversias y así intentar llegar a un acuerdo. Las citas suelen realizarse de manera informal, pudiendo llevarse a cabo por correspondencia, por vía telefónica o por medio de una reunión personal.¹⁹

Por tanto, podemos comentar que en Estados Unidos el procedimiento ya no es auto-compositivo, sino que se cuenta con la presencia de un mediador.

D. Francia

En Francia existen tres MASC en materia tributaria: transacción, mediación y conciliación.

El *procedimiento de transacción inicia a solicitud del contribuyente en cualquier momento del procedimiento*. Recibida ésta, la Administración Tributaria examina las circunstancias particulares del caso, valorándolas de manera discrecional y decidiendo si puede ser sometido o no a transacción de las cantidades debidas, mediante una propuesta que se notifica al contribuyente, al que se le concede un plazo de 30 días para su aceptación o rechazo.²⁰

Los *procedimientos de mediación y conciliación* los llevan a cabo las Comisiones Departamentales mixtas (Comisión Departamental de Impuestos Directos y de Impuestos sobre la cifra de negocios y la Comisión Departamental de Conciliación), formadas por representantes tanto de la Administración Tributaria como del contribuyente, a través de instituciones corporativas, con el objeto de resolver conflictos entre ambos.²¹

Así, la Comisión Departamental de Impuestos Directos y de Impuestos sobre la cifra de negocios (*Commission Départementale des impôts directs et taxes sur la chiffre d'affaires*) se encarga, entre otras cosas, de efectuar valoraciones, normalmente de carácter consultivo, para determinar la base imponible una vez iniciado el procedimiento de investigación por parte de la Administración Tributaria.

18 ROMERO FLOR, Luis María, *Las actas con acuerdo en la Ley General Tributaria y en el Derecho Comparado*, op. cit., nota 11, pp. 139 a 142.

19 *Ibidem*, p. 546.

20 *Ibidem*, pp. 165 a 166.

21 *Ibidem*, pp. 167 a 169.

Por su parte, la Comisión Departamental de Conciliación (*Commision Départementale des Conciliation*), se encarga de estimar la base imponible de los derechos de registro (*droits d'enregistrement*) en aquellos supuestos en que no exista acuerdo entre la Administración Tributaria y el contribuyente.

En ambos casos, las Comisiones convocan al contribuyente con al menos 30 días de anticipación a la fecha de reunión, para invitarle a hacerse oír o a presentar observaciones por escrito. Durante este lapso, el contribuyente puede consultar el informe de la Administración Tributaria, así como todos los documentos en los que basa su postura. En la reunión, se escuchan las posiciones de ambos para que, a través de mutuos asentimientos, encuentren una solución a sus diferencias.

Del caso francés destaca la participación de representantes del contribuyente en las Comisiones. No obstante, está ausente el Defensor del contribuyente (*Médiateur des ministères économiques et financiers*), como se verá más adelante.

E. Australia

En Australia, la Oficina de Impuestos reconoce y apoya el uso de los medios alternativos como medios rentables, informales, consensuales y rápidos para solucionar conflictos entre autoridad tributaria y contribuyente.²² De esta manera, los medios alternativos para resolver controversias (*alternative dispute resolution methods*) y los medios para prevenir controversias (*early dispute resolution methods*) pueden aplicarse en cualquier etapa del procedimiento en que exista o se avecine una controversia.²³

Sin embargo, el uso de estos métodos en Australia (mediación) es criticado ya que no se explotan en todas las etapas posibles, sino que sólo aparecen cuando se es requerido como parte de los procedimientos ante las cortes o tribunales. Además, los métodos alternativos para evitar controversias son escasamente utilizados.²⁴

Para el caso mexicano esta crítica no es válida, pues los Acuerdos Conclusivos pretenden solucionar las diferencias entre autoridad tributaria y contribuyente antes de que se judicialicen.

F. Nueva Zelanda

En Nueva Zelanda los procedimientos de solución de controversias comprenden dos etapas: de *pre evaluación* y de *conferencia*.

En la etapa de *pre evaluación* se intercambian dos documentos: la *Notificación de Ajuste Propuesto*, que elabora el contribuyente inconforme y que dirige a la Agencia Tributaria, y la *Notificación de Respuesta* emitida por la autoridad, quien formula su acuerdo o desacuerdo con la propuesta del contribuyente.

No dejamos de observar los puntos de encuentro con el procedimiento de Acuerdos Conclusivos, en donde el contribuyente señala los hechos u omisiones con cuya calificación

22 Cfr., Australian Tax Office, *Practice Statement Law Administration 2009/9, Conduct of Tax Office Litigation*, Australia, 2009, párrafo 22.

23 *Ibidem*, párrafo 19.

24 DUNNE, J y ROMANIN, E, "The Australian tax objection procedures – time for legislative reform", *Taxation in Australia*, 2010, vol. 45, no. 1, p 21.

no está de acuerdo, y por medio de Prodecon hace llegar a la autoridad, quien a su vez responde indicando su conformidad o no conformidad.

Volviendo al caso de Nueva Zelanda, la *etapa de conferencia* tiene por objeto que el contribuyente y la Agencia Tributaria resuelvan sus diferencias respecto del entendimiento de los actos, disposiciones jurídicas aplicables y argumentos legales.²⁵ A partir de 2012, estas conferencias se pueden llevar a cabo con la intervención de un facilitador quien es un funcionario de alto rango de la Agencia Tributaria de Nueva Zelanda y quien no tiene la responsabilidad de tomar decisiones en relación a la disputa, sino dirigir la conferencia y determinar cuándo concluye.²⁶

De lo anterior, se advierte que el medio alternativo utilizado en este país hasta antes de 2012 era la negociación y a partir de dicho año coexiste con la negociación asistida; es decir, con la mediación.

Sin embargo, se ha criticado este método y se ha señalado que para que estas conferencias sean efectivas, es indispensable que el facilitador sea independiente y tenga facultades más amplias para dirigir a las partes en la resolución de los puntos clave de la disputa.²⁷

Nuevamente, esta crítica no aplica al caso mexicano, pues la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, organismo autónomo, independiente e imparcial, es la mediadora.

G. Reino Unido de la Gran Bretaña

En Reino Unido la Administración Tributaria (*Her Majesty's Revenue and Customs -HMRC*), tiene un conjunto de estrategias para litigios y soluciones (*Litigation and Settlement Strategy -LSS*), en donde se consideran el uso de los MASC, para lo cual desde 2011 se realizaron esquemas pilotos de mediación, que posteriormente se implementaron. Así, se utilizan mediadores acreditados y facilitadores entrenados por la propia Administración Tributaria. Los mediadores acreditados son escogidos de una lista que envían los colegiados o asociados dispuestos a actuar como peritos terceros, y escogidos por sorteo público.²⁸

2. Crítica de los MASC en materia tributaria

Los MASC en procedimientos tributarios han sido estudiados dentro de lo que se ha denominado la *Administración concertada* que, con la finalidad de aumentar la seguridad jurídica del gobernado, permite reducir la discrecionalidad decisoria de la autoridad.²⁹ Llamados por la doctrina *acuerdos de fijación o de concreción*, ya que pueden prevenir potenciales índices de litigiosidad y ahorrar costos para ambas partes.

La experiencia internacional abona y evidencia el uso recurrente y efectivo de los MASC en materia tributaria; no obstante, existen posturas críticas, las cuales parten fundamentalmente de que la recaudación de los impuestos por las autoridades fiscales es una obligación que no debe estar sujeta a negociación con el contribuyente.

25 Cfr. Inland Revenue, "SPS 11/05: Disputes resolution process commenced by the Commissioner of Inland Revenue", *Tax Information Bulletin*, Nueva Zelanda, 2011, vol. 23, no. 9, párrafos 140 y 171, <http://www.ird.govt.nz/resources/5/0/50acd80048fe8bf681c4bb3b74528e99/tib-vol23-no9.pdf>. Fecha de consulta: 4 de octubre de 2013.

26 JONE, Melinda y MAPLES, Andrew J., *Mediation as an alternative option in Australia's tax disputes resolution procedures*, op. cit., p. 544.

27 *Ibidem*, p. 545.

28 *Ibidem*, p. 543.

29 Cfr. BOTELLA GARCÍA-LASTRA, Carmen, "La finalización convencional de los procedimientos tributarios y otras técnicas transaccionales para la resolución de conflictos", en Elorriaga Pisarik, Gabriel (coord.), *Convención y arbitraje en el Derecho Tributario*, Madrid, España, Marcial Pons-IEF, 1996, p. 199 y ss.

Al respecto, en cambio, debe considerarse que las vías negociales en materia tributaria de ninguna manera involucran o afectan la potestad tributaria del ente público, pues:

aquellas fórmulas que permiten introducir elementos de acuerdo *dentro del procedimiento* que vinculan de un modo más o menos directo a la Administración y al administrado y sin que supongan tales acuerdos renuncia alguna al ejercicio de competencias indisponibles, porque, naturalmente, el fundamento último por el que se niega la posibilidad de acordar o transaccionar en el procedimiento tributario, es el de que en la transacción se ha de renunciar al ejercicio de competencias que son indisponibles y que, por tanto, deben ser ejercidas.³⁰

Esto es, no se pacta sobre los elementos estructurales del tributo, sino que se busca la mejor apreciación o calificación contable jurídica sobre los hechos u omisiones de la auditoría fiscal.³¹

Además, los medios de composición tienen importantes beneficios:

- Inciden en una percepción de equidad y justicia en el funcionamiento del sistema tributario, lo que influencia positivamente en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.
- Las partes tienen voz y son escuchadas respecto al conflicto y su posible solución.
- Hay mayores posibilidades de que la solución se ajuste a las necesidades, intereses o circunstancias de ambas partes.
- Son procedimientos más baratos, rápidos y menos estresantes para las partes.
- Producen un acuerdo que es más probable que se cumpla y más propenso a resolver real y finalmente el conflicto.
- Ayudan a crear y mantener una mejor relación entre la Administración Tributaria y el contribuyente.³²

Evitan controversias administrativas y judiciales posteriores.

En el caso de México, mediante reforma constitucional de 18 de junio de 2008, se modificó el artículo 17, tercer párrafo, de la Constitución para establecer que las leyes preverán mecanismos alternativos de solución de controversias, por tanto, de conformidad con nuestra ley fundamental, los contribuyentes tienen derecho a que las leyes tributarias contemplen este tipo de procedimientos.

30 MARTÍNEZ DE PISÓN, Juan Arrieta, "Derecho tributario y medios alternativos de solución de controversias", *Op.cit.*, nota 15, p. 175.

31 *Ibidem*, p. 176.

32 *Ibidem*, p. 533.

III. El Defensor del contribuyente como mediador en la experiencia comparada

1. Defensores del contribuyente como mediadores y conciliadores

Se advierte de la experiencia internacional examinada en el apartado anterior, que en los medios de composición para la solución de diferendos en auditorías tributarias, en los casos en que interviene un tercero, éste es una persona privada, o bien forma parte, aun cuando sea en otro nivel, de la misma Administración Tributaria (nunca es el Defensor del contribuyente).

Sin embargo, como se verá enseguida, las funciones de mediación y conciliación no sólo pueden ser ejercidas por la autoridad fiscal. Algunos Defensores del contribuyente se encuentran investidos con la facultad de llevar MASC para facilitar la solución de conflictos entre la Administración Tributaria y los pagadores de impuestos.

Así, la mediación y la conciliación en materia tributaria son facultades que en otras jurisdicciones detentan algunos *Ombudsman* del contribuyente, que les permite, de una mejor manera, procurar el justo equilibrio en la relación jurídico-tributaria, hacer efectivos los derechos y garantías del contribuyente, así como mejorar el sistema tributario.

En la experiencia comparada, más allá de los medios de composición dentro de las auditorías fiscales, en Francia, Reino Unido y Venezuela, el Defensor del contribuyente actúa como mediador y/o conciliador en la resolución de conflictos entre fisco y contribuyente.

A. Francia: *Le Médiateur des ministères économiques et financiers*³³

El Mediador de los Ministerios de Economía y Presupuesto se creó por Decreto N° **2002-612 de 26 de abril de 2002**, con el objeto de simplificar la relación entre los usuarios, ya sean individuos (contribuyentes, consumidores, comerciantes, líderes de empresa) o personas morales (empresas y asociaciones) y la gestión de los Ministerios de Economía y Presupuesto. Este Mediador es un órgano dentro de la Administración Pública que facilita un mecanismo de composición amigable para la solución de problemas o reclamaciones que tengan las personas.

La función principal de este mediador público en Francia es atender las solicitudes de mediación, de forma gratuita, cuando el afectado así lo solicite o su representante, al interponer una queja. Para solicitar la intervención del Mediador, es necesario que el usuario haya recurrido antes al servicio o departamento administrativo correspondiente.

³³ Página electrónica del Médiateur des ministères économiques et financiers, <http://www.economie.gouv.fr/mediateur/missions-mediateur>. Fecha de consulta: 10 de octubre de 2013.

Cada queja al Mediador, da lugar a una carta o un correo electrónico de su acuse de recibo de la queja, que indica que no interrumpe el plazo para la apelación o el recurso administrativo, en caso de ser obligatorio ante los tribunales.

Si la queja es procedente, se inicia el procedimiento de investigación, el cual puede culminar con la emisión de una recomendación. Si ésta es aceptada por ambas partes, entonces se lleva a cabo por la autoridad; en caso contrario, la autoridad implicada puede remitir el asunto directamente a los Ministros.

B. Reino Unido: *Adjudicator's Office*³⁴

El Defensor del contribuyente de Reino Unido, *Adjudicator's Office*, fue creado en 1993 con el objeto de atender las quejas que plantean los contribuyentes contra la Administración Tributaria (*Her Majesty's Revenue and Customs*, HMRC) y demás autoridades tributarias.³⁵

Cabe mencionar que el Defensor del contribuyente sólo examina las quejas una vez que el contribuyente haya agotado el procedimiento de quejas ante la propia autoridad tributaria y haya recibido una respuesta final.

Si a consideración del Defensor la respuesta de la autoridad no es razonable, inicia una investigación y, después de haber reunido y revisado toda la información necesaria, propone una solución, ya sea a través de la mediación o a través de una recomendación. Si existe la posibilidad de proponer una solución mediada, trabaja con el quejoso y la autoridad para lograr la solución. Si la mediación no es apropiada, comparte sus puntos de vista a través de "cartas de recomendación" y emite recomendaciones a la autoridad tributaria para solventar el caso.

C. Venezuela: *Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero*³⁶

La Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero de Venezuela es una división del Servicio Nacional Integrado de la Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) creada en 2003,³⁷ con el objeto de recibir y analizar las quejas, reclamos y sugerencias de los contribuyentes relacionados con la actuación de la Administración Tributaria en aquellos casos en donde se vulneren derechos y garantías de los contribuyentes.

Este Defensor utiliza tres mecanismos básicos para proteger los derechos del contribuyente: investigación; mediación y conciliación; y emisión de recomendaciones.³⁸

Así, en un primer momento, investiga el asunto, solicitando información sobre la actuación de la Administración Tributaria a las dependencias responsables de la acción u omisión objeto de la queja o reclamación. Establecidos los hechos con claridad, el Defensor busca, en un segundo momento, las posibles soluciones entre el afectado y la dependencia encargada de solventarla.

34 Cfr. Página electrónica del *Adjudicator's Office*, www.adjudicatorsoffice.gov.uk/. Fecha de consulta: 10 de octubre de 2013.

35 Dentro de este rubro se incluyen: la Oficina de Crédito Fiscal (*Tax Credit Office*); la Agencia de Valoración (*Valuation Office Agency*); la oficina encargada de las insolvencias (*Insolvency Service*); y la Oficina de Tutela Pública (*Public Guardianship Office*).

36 Cfr. Página electrónica de la Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero, http://www.seniat.gob.ve/portal/page/portal/SENIAT_CA/05HOMEPAGE/5.2DEFENSORIA_DEL_CONTRIBUYENTE. Fecha de consulta: 10 de octubre de 2013; y Providencia Administrativa No. 220, publicada en la Gaceta Oficial No.37.780 de fecha 22 de septiembre de 2003.

37 Mediante la Providencia Administrativa No. 2205, publicada en la Gaceta Oficial No.37.780 de fecha 22 de septiembre de 2003.

38 División de Defensoría del Contribuyente, "Visión general de la defensoría del contribuyente y sus actuaciones dentro del plan Evasión Cero", Venezuela, SENIAT, p. 4. <http://www.cinvicre.com/Documentos/Boletines/SENIAT-DEFENSORIA%20DEL%20CONTRIBUYENTE.doc>. Fecha de consulta: 20 de agosto de 2013.

Para ello, el Defensor se erige, al mismo tiempo, como mediador y conciliador a fin de que contribuyente y autoridad lleguen a un acuerdo. De esta manera, además de escuchar a las partes, formula propuestas para la pronta y efectiva solución de las quejas presentadas por el contribuyente en contra de la Administración Tributaria.

En caso de no lograr un arreglo, emite recomendaciones a la autoridad tributaria, para evitar o reducir efectos lesivos para el contribuyente.

2. Participación de los Defensores del contribuyente en los MASC en materia tributaria

Hasta el momento hemos visto ejemplos de MASC en materia tributaria y algunos ejemplos de Defensores del contribuyente que actúan como terceros imparciales en los MASC. Sin embargo, entre unos y otros, advertimos una diferencia: los Defensores del contribuyente que actúan como mediadores y/o conciliadores lo hacen respecto de la misma materia de las quejas o reclamaciones en su carácter de *Ombudsman*, (que pueden ser, por ejemplo, sobre la calidad de los servicios de la Administración Tributaria y la violación de derechos del contribuyente); es decir, es una mediación que se realiza dentro del mismo procedimiento de quejas y/o reclamaciones.³⁹

En otras palabras, este tipo de mediación se inserta dentro de un procedimiento que puede ser paralelo al jurisdiccional y que adquiere fuerza en virtud de la autoridad moral del *Ombudsman*. Por tanto, la intervención de los Defensores no interrumpe los plazos para interponer recursos y el paso siguiente al MASC, cuando no se arriba a un acuerdo, es siempre la emisión de la recomendación como culminación natural de los procedimientos que realizan los *Ombudsman*.

Por otra parte, los acuerdos en auditorías se pueden operar como medios auto-compositivos, o bien, con la presencia de un tercero; sin embargo, no encontramos un caso donde ese tercero sea, precisamente, el Defensor del contribuyente.

En este sentido, destaca el papel de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente como mediadora y facilitadora de los Acuerdos Conclusivos, como solución anticipada de diferendos en los procedimientos de comprobación fiscal.

.....
39 HMRC Dispute Resolution Unit, *Resolving tax disputes. Practical guidance for HMRC staff on the use of alternative dispute resolution in large or complex cases*, Reino Unido, HMRC Dispute Resolution Unit, p. 7, <http://www.hmrc.gov.uk/practitioners/adr-guidance-final.pdf>. Fecha de consulta: 1 de octubre de 2013.

IV. Los Acuerdos Conclusivos y la intervención de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

1. Medio Alternativo no jurisdiccional y anticipado de solución de controversias

Conforme al *Dictamen Correspondiente a la Minuta con Proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación*, “el Acuerdo Conclusivo tendrá por objeto brindar facilidades a los contribuyentes para el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales”.⁴⁰

Los Acuerdos Conclusivos son un medio alterno y extra-jurisdiccional: a) para dirimir diferencias entre contribuyentes auditados y autoridades fiscales y b) de regularización de la situación fiscal.⁴¹

Así el Acuerdo Conclusivo es un medio alternativo no jurisdiccional (MASC) –específicamente se trata de mediación– que, como se mencionó, involucra las voluntades de ambas partes para resolver de forma convencional/transaccional el conflicto, como alternativa a la resolución unilateral de una autoridad jurisdiccional.

Por otro lado destaca que el acuerdo conclusivo es también un medio para regularizar la situación fiscal del contribuyente. Abundando en el Acuerdo Conclusivo como MASC, se trata de una concertación y no de un enfrentamiento entre partes; es decir, es una negociación asistida por Prodecon como mediadora, en donde resulten beneficios mutuos en un esquema de “ganar-ganar”, en vez de “ganar-perder”.

Regularizar significa ajustar o poner en orden, también significa adecuar a derecho.⁴² Así, en sentido general, podemos decir que la regularización de la situación fiscal implica la adecuación a la legislación de un hecho o circunstancia que era irregular. Para regularizar su situación fiscal, el contribuyente debe ponerse al tanto con todas sus obligaciones, que por alguna razón omitió.

En ocasiones, el contribuyente no cumple por considerar que las obligaciones que se le imputan están fuera de derecho o son injustas. En estos casos, el Acuerdo Conclusivo sirve para la regularización del contribuyente, pues éste tiene la oportunidad de hacerse escuchar por la autoridad fiscal, exponer su punto de vista, y también de escuchar a la autoridad para que, de manera conjunta, determinen cuáles son las obligaciones del contribuyente conforme a derecho. Establecido lo anterior, el contribuyente puede corregirse realizando los ajustes necesarios para que adecuar su situación fiscal a derecho.

40 Comisiones Unidas de Hacienda y Crédito Público y de Estudios Legislativos, Segunda, “Dictamen correspondiente a la Minuta con Proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación”, México, Senado de la República, 22 de octubre de 2013, p. XVII.

41 Comisiones Unidas de Hacienda y Crédito Público y de Estudios Legislativos, Segunda, “Dictamen correspondiente a la Minuta con Proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación”, *op. cit.*, p. XL.

42 Real Academia Española, Diccionario de la Lengua Española, 22ª ed., España, Real Academia Española, 2001, “regularizar”, <http://lema.rae.es/drae/?val=regularizar>. Fecha de consulta: 21 de enero de 2014.

Además, los Acuerdos Conclusivos se concretan antes del acto administrativo que determina de manera unilateral el crédito fiscal, por lo que se trata estrictamente de un medio para evitar controversias.

No se ignora que en este punto ya existe un diferendo respecto de la calificación de hechos u omisiones en el procedimiento de fiscalización, pero aún no existe controversia respecto del crédito fiscal, pues éste se determina concluida la auditoría. De este modo, técnicamente no existe controversia sobre el crédito fiscal, por lo que el Acuerdo Conclusivo se anticipa a ella.

Tampoco se ignora que el contribuyente ya tenía la posibilidad –aún antes de la implementación de los Acuerdos Conclusivos–, de desvirtuar hechos u omisiones asentados en la última acta parcial u oficio de observaciones, hasta antes de la emisión del acta final, sin embargo, este esquema no toma en cuenta la voluntad del contribuyente, no existe un tercero que facilite el acuerdo, como tampoco quien vigile que los actos se lleven a cabo en apego a los derechos del contribuyente.

Abundando en lo anterior, la petición de Acuerdo Conclusivo procede en cualquier momento a partir del inicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se notifique la resolución que determine el monto de las obligaciones omitidas.⁴³

De lo anterior, se advierte que el Acuerdo Conclusivo es una fórmula que se anticipa a la controversia, pues se concreta antes de que la autoridad tributaria realice el acto administrativo de determinación del crédito fiscal de modo unilateral –la notificación de la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas.

De esta manera, el conflicto no llega a surgir formalmente porque, en previsión del mismo, se articula este mecanismo convencional que incorpora el criterio y la voluntad del contribuyente en el acuerdo que finalmente se adopte y que aborta el conflicto que, aunque no ha surgido formalmente, ya se prevé.

Por otra parte, la doctrina clásica señala, como se ha referido anteriormente, que la contribución es por naturaleza indisponible y no puede ser objeto de contrato en género o de transacción en especie.⁴⁴ En este sentido, tratándose de adeudos fiscales, el cobro debe realizarse por parte de las autoridades tributarias de manera forzosa sin la intervención de la voluntad del contribuyente. Consecuentemente, los MASC (conciliación, mediación, arbitraje, etc.) no pueden ser utilizados en esta materia, pues de ser así el Estado incurriría en una violación al principio de indisponibilidad de la obligación fiscal.

Sin embargo, al acordar el Estado, a través de sus autoridades competentes con los contribuyentes sobre hechos y omisiones en el acto de fiscalización, no renuncia al ejercicio de competencias que son indisponibles y que, por tanto, deben ser ejercidas. La controversia que prevé el Acuerdo Conclusivo es aquella que se centra en la calificación de los hechos u omisiones que dan origen o cuantifican la obligación tributaria, al haberse producido la hipótesis de causación.

43 Aunque el primer párrafo del artículo 69-C del CFF señala que los contribuyentes pueden optar por solicitar la adopción de un Acuerdo Conclusivo cuando no estén de acuerdo con los hechos u omisiones asentados en: la última acta parcial, el acta final, el oficio de observaciones, o en la resolución provisional; el segundo párrafo de dicho artículo dispone inmediatamente después que: “los contribuyentes podrán solicitar la adopción del Acuerdo Conclusivo **en cualquier momento, a partir de que dé inicio el ejercicio de facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas**, siempre que la autoridad revisora ya haya hecho una calificación de hechos u omisiones”. Incluso, el artículo 71 del Reglamento del Código Fiscal de la Federación reitera que: “Los contribuyentes podrán solicitar la adopción de un acuerdo conclusivo antes del levantamiento de la última acta parcial u oficio de observaciones, o antes de la resolución provisional a que se refiere el artículo 53-b del Código, siempre que la Autoridad Fiscal, previo a la emisión de dicha acta, oficio o resolución, haga constar la calificación correspondiente en actas parciales, oficios o notificaciones emitidos para tales efectos.”

44 BERLIRI, Antonio, citado por de la Garza, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, 25ª ed., México, 1988, p. 783.

2. Prodecon como mediador activo en los Acuerdos Conclusivos

El artículo 69-D del CFF dispone que los Acuerdos Conclusivos se tramitarán a través de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.⁴⁵ En este sentido, contrario a los ejemplos vistos anteriormente en donde en los MASC en materia fiscal el mediador es parte de la Administración Tributaria o un tercero privado, en el caso mexicano se trata del Organismo Autónomo del Estado Mexicano que tienen como misión la defensa del contribuyente, situación que se justifica plenamente, pues Prodecon reúne las características adecuadas para llevar a cabo una encomienda de esta naturaleza.

Por un lado, está suficientemente calificada para proponer soluciones que satisfagan a los involucrados, pues es un órgano técnico en materia tributaria, tan es así que inclusive, desde su nacimiento, el legislador la dotó de facultades para proponer al Servicio de Administración Tributaria modificaciones a su normatividad interna, y emitir opiniones técnicas a petición de éste para mejorar la defensa de los contribuyentes; y por otro lado, tiene ya importantes características que le permitirían actuar como tal:⁴⁶

- Es un ente público diferente a las autoridades administrativas, pues además de tener personalidad jurídica propia, es un organismo descentralizado, no sectorizado, lo que garantiza su independencia de los sujetos activos de la relación jurídico-tributaria.
- Su creación parte de la necesidad de proteger a los gobernados en contra de las arbitrariedades y abusos de las autoridades fiscales.
- Es un ente cuyos funcionarios tienen un alto grado de especialización en materia fiscal, por lo que se encuentra preparado para actuar diligentemente como mediadora en el ámbito tributario.
- Su especialización en materia tributaria le otorga la posibilidad de cumplir con una de las principales funciones de los mediadores: contar con una serie de habilidades para acercar a las partes a celebrar un arreglo amistoso, por tanto, se encuentra calificada para facilitar soluciones que satisfagan a los involucrados.
- Su autoridad moral y su fe pública son importantes para que las partes confíen en la mediadora y respeten los acuerdos.

Además, existen otras facultades de Prodecon que le permiten transitar fácilmente hacia su nueva competencia como mediadora en los Acuerdos Conclusivos:⁴⁷

- La posibilidad de impulsar con las autoridades fiscales una actuación de respeto y equidad para con los contribuyentes.
- Recabar y analizar información con el propósito de verificar que la actuación de la autoridad fiscal esté apegada a derecho, a fin de proponer la recomendación o la adopción de medidas correctivas cuando se vulneren derechos del contribuyente.

45 Comisiones Unidas de Hacienda y Crédito Público y de Estudios Legislativos, Segunda, "Dictamen correspondiente a la Minuta con Proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, *Op. cit.*, nota 40, p. XVII.

46 Cfr. SANCHEZ ACEVES, J. Arturo, "La creación de una instancia de conciliación en materia tributaria previa al juicio de nulidad fiscal", *Letras jurídicas: Revista electrónica de derecho*, 2008, no. 6, pp. 14 y 15, <http://letrasjuridicas.cuci.udg.mx/numeros/articulos6/conciliacion3.pdf>. Fecha de consulta: 04 de octubre de 2013. Los argumentos del autor son en torno a la conciliación, sin embargo, también aplican en el caso de la mediación en los Acuerdos Conclusivos.

47 Cfr., *Idem*.

- Convocar y realizar reuniones periódicas con las autoridades fiscales federales a efecto de formular sugerencias respecto a sus actividades, así como de advertir o prevenir la comisión de cualquier acto ilegal en perjuicio de una persona o grupo de personas.

Consecuentemente, la participación de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente como mediadora debe ser muy activa en el procedimiento para la adopción de los Acuerdos Conclusivos y, en caso de alcanzarse, debe constatar que se encuentren apegados a las disposiciones jurídicas aplicables y respeten los derechos del contribuyente.

De esta manera, la intervención independiente e imparcial de Prodecon, como facilitadora y testigo, ayuda a las partes a encontrar una solución que sirve a intereses mutuos respecto de los diferendos que resulten del ejercicio de las facultades de comprobación.

En caso de llegarse a un acuerdo, éste debe suscribirse por la autoridad, el contribuyente y por la Procuraduría, lo que garantiza que el acuerdo no sea en perjuicio del contribuyente, pero tampoco del Estado.

3. Procedimiento de Acuerdo Conclusivo

El procedimiento para la adopción de Acuerdos Conclusivos se rige por los principios de flexibilidad, celeridad e inmediatez y carece de mayores formalismos.⁴⁸ Se desarrolla en tres fases: inicio, desarrollo y conclusión (véase Anexo 2).

A. Inicio⁴⁹

El procedimiento empieza con la solicitud de Acuerdo Conclusivo dirigida a Prodecon, en donde el contribuyente señala los hechos u omisiones que se le atribuyen y con los cuales no está de acuerdo. Además, debe acompañar las pruebas necesarias que sustenten su dicho, así como copia simple de los documentos en los que se consigne la calificación de la autoridad revisora sobre los hechos u omisiones mencionados, que pueden ser: cualquier acta levantada dentro del procedimiento de visita domiciliaria, el oficio de observaciones o la resolución provisional tratándose de revisión electrónica.

El escrito debe contener los siguientes datos:

- Nombre, domicilio y Registro Federal del Contribuyente.
- En caso de comparecer mediante representante legal, poder general para actos de administración, de dominio o bien poder especial del representante para suscribir el Acuerdo Conclusivo; adjuntando copia certificada de la escritura en que conste.
- La designación, en su caso, de autorizados para oír y recibir notificaciones, así como el domicilio que se señale para tal efecto.

48 Artículo 3º, Lineamientos que Regulan el Procedimiento para la Adopción de Acuerdos Conclusivos ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

49 Artículos 69-D, párrafo 1º, y 4 de los Lineamientos que Regulan el Procedimiento para la Adopción de Acuerdos Conclusivos ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

- Mención e identificación precisa de los hechos u omisiones calificados por la autoridad revisora con los cuales no se esté de acuerdo.
- La calificación que pretende se dé a los hechos u omisiones, expresando los argumentos de fondo y razones jurídicas que la sustenten.
- Los términos precisos con los que se pretende que la autoridad acepte el Acuerdo Conclusivo.
- La mención de que en todo lo manifestado comparece bajo protesta de decir verdad.
- La firma del contribuyente o su representante legal.

A modo de ejemplo, véase el formato de solicitud de Acuerdo Conclusivo (Anexo 1).

B. Desarrollo⁵⁰

Recibida la solicitud de Acuerdo Conclusivo, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en un plazo máximo de tres días hábiles, procede como sigue:

- Verifica la procedencia.
- En su caso, admite la solicitud (Acuerdo de Admisión).
- Identifica en el acuerdo de admisión los hechos u omisiones calificados por la autoridad revisora, respecto de los cuales el contribuyente solicita la adopción del acuerdo.
- Notifica y requiere a la autoridad para que en un plazo máximo de 20 días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del requerimiento, produzca su contestación acompañando la documentación que estime conveniente.

En caso de que la autoridad revisora no atienda el requerimiento de la Procuraduría, ésta está facultada para imponerle multa en términos del artículo 28, fracción I, numeral 1, de su Ley Orgánica.⁵¹

La autoridad revisora puede contestar como sigue:

- Aceptando los términos del Acuerdo Conclusivo.
- Expresando con precisión, fundando y motivando, los diversos términos en que procedería su adopción.

50 Artículos 69-E del Código Fiscal de la Federación y 8 a 10 de los Lineamientos que Regulan el Procedimiento para la Adopción de Acuerdos Conclusivos ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

51 Artículo 28. "Los servidores públicos de las autoridades fiscales federales serán sancionados:

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."

- Rechazando los términos en que se plantea el Acuerdo, expresando los fundamentos y motivos de su negativa.

Recibida la contestación, la Procuraduría tiene 20 días para concluir el procedimiento, lo cual notifica a las partes.⁵²

En un plazo máximo de tres días hábiles, Prodecon emite el Acuerdo de Recepción correspondiente, en el cual da cuenta de la contestación.

a. Cuando la autoridad acepta los términos del Acuerdo Conclusivo

Si la autoridad acepta la adopción del Acuerdo Conclusivo, el expediente se turna al área respectiva para la elaboración del proyecto del acuerdo en un plazo máximo de siete días.

Elaborado el proyecto, Prodecon notifica a las partes para que realicen sus observaciones en un plazo de tres días hábiles, contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación.

Desahogadas las observaciones en caso de que las hubiera, la Procuraduría cita a las partes en día y hora fijas para la firma del Acuerdo Conclusivo, el cual se suscribe en tres tantos, uno para el contribuyente, otro para la autoridad y el restante permanece en los archivos de Prodecon.

b. Cuando la autoridad propone términos diversos para la adopción del Acuerdo Conclusivo

Cuando en su contestación la autoridad revisora expresa con precisión términos diversos para la adopción del Acuerdo Conclusivo, fundando y motivando los mismos, Prodecon procede como sigue:

- Da cuenta al contribuyente de la respuesta de la autoridad.
- Identifica los hechos u omisiones consignados en el procedimiento de revisión fiscal y los relaciona con la calificación propuesta por la autoridad, cuidando que en ésta última no se varíen los hechos u omisiones en perjuicio del contribuyente.
- Verifica que los términos propuestos por la autoridad, estén acorde con las leyes aplicables, especialmente en lo relativo a los derechos del contribuyente.

Prodecon emite un acuerdo que es comunicado a la autoridad y notificado al contribuyente en un plazo de cinco días hábiles, para que éste, en un plazo igual contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación respectiva, manifieste si acepta o no los términos que propone la autoridad.

.....
52 Artículo 69-E, Código Fiscal de la Federación.

No obstante lo anterior, a partir de la emisión del Acuerdo de Admisión, la Procuraduría puede convocar a mesas de trabajo para que las partes lleguen a un consenso respecto de la calificación de los hechos u omisiones, que sea justo, respete los derechos del contribuyente, asegure el cumplimiento debido de la obligación fiscal y, en esta medida, sea benéfico para ambas partes.

Una vez que haya consenso, se establece fecha y hora fija para la suscripción del Acuerdo Conclusivo.

c. Cuando la autoridad rechaza los términos del Acuerdo Conclusivo

Si la autoridad, con fundamentos y motivos rechaza la adopción del Acuerdo Conclusivo, la Procuraduría notifica al contribuyente la respuesta y turna la contestación al área respectiva para que en un término de diez días hábiles, ésta verifique si los fundamentos y motivos expuestos son de conformidad con las normas aplicables y no vulneran los derechos del contribuyente. En caso contrario, la Procuraduría hace constar los razonamientos respectivos en un acuerdo de cierre de procedimiento, mismo que notifica a las partes.

C. Terminación

Siempre que el procedimiento termine con la suscripción de un Acuerdo Conclusivo, éste se firma tanto por las partes como por Prodecon; de terminar sin él, se emite un acuerdo de cierre de procedimiento y se notifica a las partes.

A partir de que el contribuyente presenta su solicitud de Acuerdo Conclusivo y hasta que se notifique a la autoridad revisora la conclusión del procedimiento, se suspenden los plazos para la conclusión del mismo y para la emisión de la resolución que determine las contribuciones omitidas.⁵³

Por otra parte, contra los Acuerdos Conclusivos no procede medio de defensa alguno y cuando los hechos u omisiones materia del acuerdo sirvan de fundamento a las resoluciones de la autoridad, serán incontrovertibles.⁵⁴

De la misma manera, las autoridades fiscales no podrán desconocer los hechos u omisiones sobre los que versó el Acuerdo Conclusivo, ni procederá juicio interpuesto por la autoridad ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, salvo que se compruebe que se trata de hechos falsos.⁵⁵

Además, los acuerdos sólo surtirán efectos para el pagador de impuestos que lo celebre y no generarán precedentes, así, no podrán aplicarse en sus términos a ningún otro caso o contribuyente, ya que los Acuerdos sólo resuelven casos específicos analizando las particularidades que se suscitan en los mismos.⁵⁶

53 Artículo 69-F, Código Fiscal de la Federación.

54 Artículo 69-H, Código Fiscal de la Federación.

55 *Ibidem*.

56 *Ibidem*.

El beneficio para el contribuyente que suscribe un Acuerdo Conclusivo es la condonación, por única ocasión, del 100% de multas.⁵⁷ En la segunda y posteriores suscripciones aplicará la condonación de sanciones en los términos y bajo los supuestos que establece el artículo 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente; esto es:

- Una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas, cuando se paguen junto con sus accesorios después de que se inicie el ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones.
- Una multa equivalente al 30% de las contribuciones omitidas, cuando se paguen junto con sus accesorios, después de que se notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones, pero antes de la notificación de la resolución que determine el monto de las contribuciones.
- Se podrá efectuar el pago en parcialidades, garantizando el interés fiscal. Las partes podrán acordar el plan de pagos que resulte acorde a la situación financiera de la empresa.

Por otra parte se advierten otros beneficios en la suscripción de un Acuerdo Conclusivo:

- Seguridad jurídica para el contribuyente.
- Reducción de la judicialización de controversias en materia tributaria.
- Mayor facilidad de la Autoridad para recabar los impuestos que efectivamente se deban.

.....
⁵⁷ Artículo 69-G, Código Fiscal de la Federación.

V. A modo de conclusión

Los MASC en materia tributaria robustecen los canales de comunicación entre autoridades tributarias y contribuyentes para dar celeridad y eficacia en la resolución de diferendos, y eventualmente, lograr resultados cualitativamente más satisfactorios para ambos.

La utilización de MASC en materia tributaria ya es común en la experiencia comparada de países como Italia, España, Estados Unidos, Francia, Australia, Nueva Zelanda y Reino Unido. Por si fuera poco, los Defensores del contribuyente de Francia, Reino Unido y Venezuela cuentan con facultades de mediación y/o conciliación que les permiten intervenir –si bien solamente en los procedimientos de queja–, en la resolución de problemas entre la Administración Tributaria y los pagadores de impuestos.

En nuestro país, los Acuerdos Conclusivos representan una novedad y un claro avance en mejores prácticas y transparencia para el sistema tributario, al instituirse como el primer mecanismo hetero-compositivo de solución alterna de diferendos en procedimientos de comprobación fiscal, en donde el tercero que guía a la partes para llegar a una solución anticipada y consensuada es precisamente, el Defensor del contribuyente.

La participación de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente como mediadora en el procedimiento de Acuerdos Conclusivos aporta ventajas. En este sentido, los contribuyentes auditados, en un marco de confianza y sencillez, pueden llegar a una mejor solución de sus diferencias con las autoridades revisoras.

Como mediadora, Prodecon facilita la comunicación entre el contribuyente y la autoridad para que las partes lleguen a un consenso, y atestigua que el procedimiento y los acuerdos estén apegados a las disposiciones fiscales aplicables y respeten los derechos del contribuyente.

VI. Bibliografía

- AUSTRALIAN TAX OFFICE, *Practice Statement Law Administration 2009/9, Conduct of Tax Office Litigation*, Australia, 2009.
- BERLIRI, Antonio, citado por de la Garza, Sergio Francisco, *Derecho Financiero Mexicano*, 25ª ed., México, 1988.
- BOTELLA GARCÍA-LASTRA, Carmen, “La finalización convencional de los procedimientos tributarios y otras técnicas transaccionales para la resolución de conflictos”, en Elorriaga Pisarik, Gabriel (coord.), *Convención y arbitraje en el Derecho Tributario*, Madrid, España, Marcial Pons-IEF, 1996.
- COMISIONES UNIDAS DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y DE ESTUDIOS LEGISLATIVOS, Segunda, “Dictamen correspondiente a la Minuta con Proyecto de Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación”, México, Senado de la República, 22 de octubre de 2013.
- CUADRA RAMÍREZ, José Guillermo, *Medios alternativos de resolución de conflictos como solución complementaria de administración de justicia*, México, SCJN.
- División de Defensoría del Contribuyente, “Visión general de la defensoría del contribuyente y sus actuaciones dentro del plan Evasión Cero”, Venezuela, SENIAT, p. 4.
- DUNNE, J y ROMANIN, E, “The Australian tax objection procedures – time for legislative reform”, *Taxation in Australia*, 2010, vol. 45, no. 1.
- GORJÓN GÓMEZ, Francisco Javier y STEELE GARZA, José G., *Métodos alternativos de solución de conflictos*, México, Oxford University Press, 2008, p.31.
- HMRC Dispute Resolution Unit, *Resolving tax disputes. Practical guidance for HMRC staff on the use of alternative dispute resolution in large or complex cases*, Reino Unido, HMRC Dispute Resolution Unit.
- INLAND REVENUE, “SPS 11/05: Disputes resolution process commenced by the Commissioner of Inland Revenue”, *Tax Information Bulletin*, Nueva Zelanda, 2011, vol. 23, no. 9.
- JONE, Melinda y MAPLES, Andrew J., “Mediation as an alternative option in Australia’s tax disputes resolution procedures”, *Australia Tax Forum*, Australia, no. 27, 2012.

- MARTÍNEZ DE PISÓN, Juan Arrieta, "Derecho tributario y medios alternativos de solución de controversias", *Anuario de la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid (AFDUAM)*, España, 2008, no. 11.
- NATIONAL ALTERNATIVE DISPUTE RESOLUTION ADVISORY COUNCIL, "Dispute Resolution Terms: The Use of Terms in (Alternative) Dispute Resolution", Australia, National Alternative Dispute Resolution Advisory Council, 2003.
- PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE, La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, Serie de Cuadernos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, No. XIII, 2014.
- ROMERO FLOR, Luis María, *Las actas con acuerdo en la Ley General Tributaria y en el Derecho Comparado*, España, tesis doctoral (dirigida por Dr. Miguel Angel Collado Yurrita y Dr. Adriano di Pietro), España, Universidad de Castilla-La Mancha, 2010.
- SÁNCHEZ ACEVES, J. Arturo, "La creación de una instancia de conciliación en materia tributaria previa al juicio de nulidad fiscal", *Letras jurídicas: Revista electrónica de derecho*, 2008, no. 6.
- TROYA JARAMILLO, José Vicente, "Los medios alternativos de solución de conflictos y el derecho tributario internacional", *Foro Revista de Derecho*, Ecuador, Universidad Andina Simón Bolívar, no. 3, 2004.

VII. Anexos

Anexo 1

Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

Coordinación General Ejecutiva

Dirección General de Acuerdos Conclusivos

Presente.

[Nombre del contribuyente], con Registro Federal de Contribuyentes *[RFC y Homoclave]* por mi propio derecho, con domicilio fiscal *[Datos del domicilio fiscal; en caso de no tener señalar los de su casa habitación]* y domicilio para oír y recibir notificaciones el ubicado en *[Datos del domicilio en el que desea que Prodecon le notifique las actuaciones relacionadas con el procedimiento de Acuerdo Conclusivo]* autorizando para los mismos efectos a *[Nombre de la persona o personas autorizadas por el contribuyente para recibir notificaciones]*, comparezco y expongo **BAJO PROTESTA DE DECIR VERDAD:**

QUE CON FUNDAMENTO EN EL ARTÍCULO 69-C Y DEMÁS RELATIVOS DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN (CFF), VENGO A SOLICITAR LA ADOPCIÓN DE UN ACUERDO CONCLUSIVO RESPECTO DE LOS HECHOS U OMISIONES QUE MÁS ADELANTE MENCIONO E IDENTIFICO, ELLO DE ACUERDO CON LOS SIGUIENTES ANTECEDENTES Y CONSIDERACIONES:

I. ANTECEDENTES:

- Que el pasado _____, la autoridad _____, me notificó la orden de visita domiciliaria a que se refiere el Artículo 42, fracción III, del CFF, iniciándome un procedimiento de revisión respecto de los siguientes impuestos: _____ y por el periodo de _____.
2. Que actualmente estoy siendo sujeto del procedimiento de revisión fiscal iniciado al amparo de la referida orden de visita.
3. Que el pasado _____, la autoridad revisora levantó el acta _____ en la que dictaminó que había incurrido en diversos hechos u omisiones que pueden entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, por lo que se actualiza el supuesto de procedencia que establece el Artículo 69 C para solicitar a través de esa Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (PRODECON) la adopción de un Acuerdo Conclusivo, respecto de los hechos u omisiones que a continuación identifico.

II. HECHOS U OMISIONES:

En el acta mencionada en el punto 3 del apartado de Antecedentes, a folios _____, el personal actuante consignó lo siguiente: _____; hechos u omisiones con los que no estoy de acuerdo, en atención a los siguientes:

III. ARGUMENTOS DE FONDO Y RAZONES JURÍDICAS:

La autoridad revisora califica incorrectamente los hechos u omisiones precisados en el apartado anterior, en virtud de que _____, razones y argumentos por los cuáles propongo que, con fundamento en el segundo párrafo del Artículo 69 D del CFF, **Prodecon** requiera a la autoridad revisora para que manifieste si acepta o no los términos en que a continuación **PROPONGO LA ADOPCIÓN DEL SIGUIENTE ACUERDO CONCLUSIVO:**

Para los efectos de lo dispuesto en el Artículo 69 F del CFF, manifiesto que estoy enterado de que la presentación de esta solicitud suspende los plazos que la ley establece para el ejercicio de las facultades de comprobación a que estoy siendo sujeto.

Que a efecto de que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente cuente con todos los elementos necesarios para promover la emisión consensuada del Acuerdo Conclusivo, adjunto la documentación siguiente:

[Precisar la documentación que se anexa].

Por lo expuesto, a esa Procuraduría de la Defensa del Contribuyente **atentamente solicito lo siguiente:**

UNICO.- Admitir la presente solicitud y llevar a cabo todas las gestiones y actuaciones necesarias para la emisión consensuada con la autoridad revisora del Acuerdo Conclusivo propuesto.

ATENTAMENTE.

Anexo 2

Procedimiento de Acuerdo Conclusivo			
Paso	Realiza	Acción	Término
1	Contribuyente	Solicita Acuerdo Conclusivo mediante escrito dirigido a Prodecon, señalando los hechos u omisiones que se le atribuyen y con los cuales no está de acuerdo.	En cualquier momento durante el ejercicio de facultades de comprobación y hasta antes de que se notifique el monto de las contribuciones omitidas, siempre que exista calificación de hechos u omisiones.
2	Prodecon	Admite la solicitud de Acuerdo Conclusivo, previa verificación de procedencia e identificación de los hechos u omisiones controvertidos.	3 días hábiles a partir de la recepción de la solicitud.
3	Prodecon	Notifica y requiere a la autoridad para que conteste acompañando la documentación que estime conveniente.	3 días hábiles contados a partir de la recepción de la solicitud.
4	Autoridad	Contesta aceptando, proponiendo otros términos o rechazando la adopción del acuerdo.	20 días hábiles contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del requerimiento.
5	Prodecon	Puede convocar a mesas de trabajo para que las partes lleguen a un consenso respecto de la calificación de los hechos u omisiones materia del procedimiento de Acuerdo Conclusivo.	A partir de la contestación de la autoridad.
<i>Quando la autoridad acepta los términos del Acuerdo Conclusivo</i>			
6	Prodecon	Elabora proyecto de Acuerdo Conclusivo y notifica a las partes	7 días hábiles
7	Contribuyente y/o autoridad	Realizan observaciones, en su caso.	3 días hábiles contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación.
8	Prodecon	Desahoga observaciones y cita a las partes para la firma del Acuerdo Conclusivo.	
9	Contribuyente/ Autoridad/ Prodecon	Firman Acuerdo Conclusivo.	Máximo de 20 días hábiles a partir de la contestación de la autoridad.

Quando la autoridad propone otros términos para la adopción del Acuerdo Conclusivo

6	Prodecon	Notifica al contribuyente la respuesta dada por la autoridad.	
7	Prodecon	Hace un análisis donde identifica hechos u omisiones indicados en el procedimiento de auditoría y los relaciona con la calificación propuesta por la autoridad, cerciorándose que dicha propuesta se encuentre conforme a las leyes aplicables y no varíe los hechos u omisiones en perjuicio del contribuyente.	
8	Prodecon	Emite un acuerdo que comunica a la autoridad y notifica al contribuyente.	5 días hábiles.
9	Contribuyente	Manifiesta si acepta o no los términos que propone la autoridad.	5 días hábiles contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación.
10	Prodecon	Llegado al consenso de las partes, se establece fecha y hora fija para la suscripción del acuerdo.	
11	Contribuyente/ Autoridad/ Prodecon	Firman Acuerdo Conclusivo	Máximo de 20 días hábiles a partir de la contestación de la autoridad.

Quando la autoridad rechaza los términos del Acuerdo Conclusivo

6	Prodecon	Notifica al contribuyente el rechazo por parte de la autoridad del Acuerdo Conclusivo.	
7	Prodecon	Turna la contestación al área respectiva para que se verifique si los fundamentos y motivos expuestos son de conformidad con las normas aplicables y no vulneran los derechos del contribuyente.	
8	Prodecon	Emite acuerdo de cierre del procedimiento, mismo que notifica a las partes.	Máximo de 20 días hábiles a partir de la contestación de la autoridad.

Procuraduría de la Defensa del Contribuyente



Diana Bernal Ladrón de Guevara
Procuradora de la Defensa del Contribuyente

César Edson Uribe Guerrero
Subprocurador General

Verónica Nava Ramírez
Subprocuradora de Asesoría y Defensa del Contribuyente

Francisco Javier Ceballos Alba
Subprocurador de Protección de los Derechos de los Contribuyentes


José Luis Figueroa Jácome
Subprocurador de Análisis Sistémico y Estudios Normativos

Minerva Hernández Ramos
Subprocuradora de Cultura Contributiva y Relaciones Institucionales

Ricardo Evia Ramírez
Secretario General

Coordinación:
Dirección de Cultura Contributiva

Diseño:
Sergio Macín



Febrero • 2014

Procuraduría de la Defensa del Contribuyente
Insurgentes Sur 954, Colonia Insurgentes San Borja
Delegación Benito Juárez, C.P. 03100
México, Distrito Federal
Teléfono: (0155) 1205-9000



Prodecon

Compromisos éticos del contribuyente

- uno** El contribuyente debe obrar de acuerdo con los principios éticos y morales de la recta razón.
- dos** El contribuyente tiene la obligación moral de informarse sobre sus responsabilidades fiscales, sus obligaciones y derechos.
- tres** El contribuyente tiene el derecho de conocer el destino de sus aportaciones, de manera clara y transparente, pero con la conciencia de que no le corresponde en lo personal una contraprestación específica.
- cuatro** El contribuyente cumplido debe reconocer que su participación lo hace solidario con su comunidad.
- cinco** El contribuyente honesto es coautor del bien común.
- seis** El contribuyente justo es partícipe de la distribución de la riqueza de México, y colabora en el desarrollo integral del pueblo mexicano.

**E-mail: contacto@prodecon.gob.mx
www.prodecon.gob.mx**



Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

Visita nuestra página

www.prodecon.gob.mx
y conoce todos nuestros documentos

