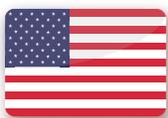


Memorias del Foro Internacional



La defensa de los Contribuyentes:

Experiencias y desafíos en el continente americano

Ciudad de México 20 Noviembre 20

Memorias del Foro Internacional



La defensa de los Contribuyentes:

Experiencias y
desafíos en el
continente
americano

Ciudad de México ◉ Noviembre 20

Contenido

I. Presentación	5
II. Mensaje al foro	9
III. Conferencia magistral: La defensa del contribuyente en Colombia	17
Semblanzas	19
Conferencia magistral: Gloria Nancy Jara Beltrán	20
Comentarios generales	27
Preguntas y respuestas	30
IV. Conferencia magistral: La defensa del contribuyente en Estados Unidos	37
Semblanzas	39
Conferencia magistral: Nina E. Olson	40
Comentarios generales	46
Preguntas y respuestas	50
V. Conferencia magistral: La defensa del contribuyente en Perú	53
Semblanzas	55
Conferencia magistral: Mercedes Martínez Centeno	56
Comentarios generales	64
Preguntas y respuestas	67
VI. Conferencia magistral: La defensa del contribuyente en México	
Retos en la defensa del contribuyente	69
Semblanzas	71
Conferencia magistral: Diana Bernal Ladrón de Guevara	73
Comentarios generales	79
Preguntas y respuestas	82
VII. Protección de los contribuyentes: Un equilibrio entre el derecho de	
los contribuyentes y los nuevos enfoques administrativos	85
Semblanza	87
Conferencia magistral: Devi Thani	88
VIII. Comentarios finales	95
IX. Manifestación de intención para la Protección y	
Defensa de los Derechos del Contribuyente	103
X. Galería fotográfica	107



Presentación

Presentación

Compartir experiencias con quienes desarrollan actividades similares es de suma importancia pues, como sabemos, la experiencia se adquiere a partir de la interacción con la realidad. En este sentido, no obstante los distintos Defensores del contribuyente desarrollan una actividad que puede considerarse homogénea en cuanto a que todos persiguen la misma misión: la protección y respeto a los derechos del contribuyente, sus actividades se desarrollan en contextos heterogéneos.

Esto es, en el caso de los Defensores, cada uno interactúa con una realidad distinta en razón de la estructura, atribuciones y forma de operación del organismo al que pertenece, así como en cuanto a las situaciones que los contribuyentes les presentan.

Por tanto, es viable sostener que el conocimiento que cada uno adquiere en el desempeño de sus funciones, aunque similar, está plegado de aristas únicas, que al ser compartidos y analizados en conjunto, pueden contribuir en el avance de la protección y defensa de los contribuyentes, otorgando a estos Defensores la capacidad de identificar los retos que plantea su labor, así como los mecanismos oportunos para enfrentarlos con eficacia y profesionalidad.

Es por ello que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, organismo autónomo protector de los derechos del pagador de impuestos en México, organizó el Foro Internacional llevado a cabo el 20 de noviembre de 2014, denominado: *“La defensa de los contribuyentes: Experiencias y desafíos en el continente americano”*, que reunió a cuatro Defensoras del contribuyente (Colombia, Estados Unidos, Perú y México) para compartir experiencias con el propósito de: identificar los principales retos en la protección y defensa de los derechos del contribuyente, así como sus posibles soluciones; identificar, a la luz de las experiencias, los puntos potenciales de mejora en la defensa de los contribuyentes; y reiterar a los Defensores del contribuyente como promotores permanentes de la cultura contributiva, del fortalecimiento de los derechos del contribuyente, de la transparencia en la relación fisco-contribuyente, de la simplificación tributaria, de las mejores prácticas administrativas y de sistemas tributarios justos y equitativos basados en el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales y en el respeto irrestricto a los derechos de los pagadores de impuestos.

Por otra parte, reconociendo que los desafíos que enfrentan los Defensores del contribuyente no pueden circunscribirse únicamente al ámbito local, especialmente en atención a las

medidas internacionales de lucha contra la evasión y elusión tributaria, el foro se realizó con la intención de sentar las bases de una defensa global de los contribuyentes. Así, se creó un espacio de reflexión sobre cómo propiciar condiciones de equilibrio entre las necesidades recaudatorias de los Estados y los derechos de los contribuyentes.

El foro contó con cinco conferencias magistrales, en donde la Defensora del Contribuyente y del Usuario Aduanero de Colombia, Gloria Nancy Jara Beltrán; la Defensora del Contribuyente y Usuario Aduanero de Perú, Mercedes Martínez Centeno; la *National Taxpayer Advocate* de Estados Unidos, Nina E. Olson; y la Procuradora de la Defensa del Contribuyente, Diana Bernal Ladrón de Guevara, expusieron sobre la defensa del contribuyente en sus respectivos países. La Procuradora de la Defensa del Contribuyente de México, además planteó diversos retos en la labor de defensa de los pagadores de impuestos. Por último, la quinta conferencia magistral estuvo a cargo de Devi Thani, Analista en el Centro de Política y Administración Tributaria de la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE).

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente agradece y reconoce a las Defensoras del contribuyente, así como a los distinguidos comentaristas: Pilar López Carasa, Consejera Independiente del Órgano de Gobierno de **PRODECON**; Juan Carlos Roa Jacobo, Socio de *Deloitte* México; Edson Uribe Guerrero, Subprocurador General de **PRODECON**; Jorge Narváez-Hasfura, Consejero Independiente del Órgano de Gobierno de **PRODECON**; Francisco Javier Ceballos Alba, Subprocurador de Protección de los Derechos de los Contribuyentes de **PRODECON**; Enrique Ramírez Figueroa, Socio Coordinador del Área de Litigio Fiscal de *EY*; Manuel Hallivis Pelayo, Magistrado Presidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; y Alejandro Torres Rivero, Socio de la firma Chevez Ruiz Zamarripa; así como a los moderadores: Ernesto Martínez Andreu, Magistrado de Circuito del Décimo Sexto Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito; Manuel E. Tron Pérez Kuhn, Consejero Independiente del Órgano de Gobierno de **PRODECON**; Eduardo Revilla Martínez, Consejero Independiente del Órgano de Gobierno de **PRODECON**; Arturo Pérez Robles, Socio de Ortiz, Sainz y Erreguerena; y Rodrigo Muñoz Serafín, Presidente de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal.

De igual manera, la Procuraduría agradece la participación de todos los asistentes, invitados especiales, representantes de cámaras y confederaciones empresariales, asociaciones de especialistas, academias, universidades, y en general, a todos los pagadores de impuestos que engalanaron el *Foro Internacional: La Defensa de los contribuyentes: Experiencias y desafíos en el continente americano*; y reitera su compromiso con la protección y defensa de los pagadores de impuestos.



Mensaje al foro

Mensaje de Aristóteles Núñez Sánchez*

Jefe de Servicio de Administración Tributaria



Muy buenas tardes tengan todos ustedes, es un gusto estar aquí en un evento más de **PRODECON**. Se nota la perseverancia que tiene la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente de transmitir a los contribuyentes, contadores, empresas, asesores fiscales y autoridades fiscales, la dedicación que tiene por hacer de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente algo real.

En estos tres años que tiene la Procuraduría en nuestro país hemos avanzado mucho. Para mí es un honor estar aquí con ustedes, más cuando es con la representación del ciudadano Presidente de la República, Licenciado Enrique Peña Nieto.

Muchas gracias por la invitación y muchas gracias por permitirme dar un mensaje en este ejercicio de análisis sobre las experiencias y desafíos en la defensa de los contribuyentes. Que la autoridad fiscal también pueda estar aquí y expresar su mensaje representa una dinámica muy importante.

Celebramos este foro donde participan organismos homólogos de otros países. Acabamos de escuchar la participación de Estados Unidos, ya participó Colombia, y ahora viene la participación de Perú.

Creo que tanto en México como en Perú, Colombia y Estados Unidos, podemos intercambiar buenas experiencias sobre los desafíos que representa en la modernidad la dinámica tributaria y la armonización de esfuerzos de las autoridades con ánimo de cumplir con las obligaciones de recaudar ingresos.

A veces como autoridades fiscales se nos olvida que el contribuyente es el que recibe todo el impacto del cumplimiento de la ley, del cumplimiento de la norma administrativa y del cumplimiento de la obligación tributaria, porque es quien tiene que desembolsar parte de su patrimonio para pagar los impuestos que permiten sostener a este país.

Hoy, todos estamos aprendiendo con el intercambio de experiencias y desafíos a los que se enfrenta el contribuyente. Seguramente habrá temas muy particulares de cada país, pero nos van a dar un panorama muy amplio de lo que tenemos que enfrentar como contribuyentes y también como autoridades.

Quisiera transmitirles una visión muy sencilla y coloquial del desafío que representa para el contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, la obligación tributaria y otras obligaciones de hacer.

* El mensaje se dio a mitad de los trabajos del foro. Por razones de presentación y estructura se muestra al inicio de estas memorias.

Parece ser que un organismo como **PRODECON** se tiene que multiplicar con diferentes perfiles y facetas derivadas de la realidad a la que se enfrentan los diferentes segmentos de contribuyentes.

La estructura fiscal, los asesores fiscales y las características propias del contribuyente hacen que los problemas sean distintos para cada contribuyente. Entonces, **PRODECON** tiene que identificar a cada segmento y dirigir los esfuerzos de parte de su estructura para ayudar a cada grupo a resolver los desafíos que enfrentan en la cotidianidad.

Podemos identificar al segmento de contribuyentes que tiene mínima o nula capacidad administrativa para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Lo difícil para ellos no es el cumplimiento de la obligación tributaria en sí; a la mejor el pago es muy sencillo, pero llegar a la cantidad a pagar es complicado. El órgano que se encarga de apoyar, asistir y orientar a los contribuyentes tiene que identificar a ese segmento y dirigir esfuerzos y recursos con cierto nivel de entendimiento para ese perfil.

Hay otros contribuyentes o segmentos de contribuyentes que son personas físicas, y por tal razón, su régimen tiene una condición muy diferente y quizá más sencilla que el de las personas morales.

También está el segmento de personas morales que tienen una estructura o andamiaje administrativo contable (encontramos a un intermediario que es un contador) que les ayuda a solventar su obligación de hacer, de llevar registros de ingresos, gastos, etc., con los que las personas físicas no necesariamente cuentan.

Bueno, el Defensor del contribuyente tiene que encaminar sus esfuerzos para identificar el perfil del contribuyente y conocer sus problemas. Por ejemplo, identificar al segmento de contribuyentes compuesto por personas físicas cuyo problema no es el pago de impuestos, sino llevar la administración o la contabilidad para calcularlos.

En el caso de la persona moral, a lo mejor lo que necesita es ser asistido en la defensa cuando ya haya un juicio porque usó los servicios de un asesor fiscal al pagar impuestos. Hay contribuyentes que tienen la capacidad de asistirse o de apoyarse en asesores fiscales, para quienes la complejidad del sistema fiscal o de la Administración Tributaria es otra.

Para quien no tiene asesores fiscales la complejidad es básica: entender la ley y entender cuáles son las obligaciones. Necesita a alguien que lo ayude a cumplir con sus obligaciones, necesita a alguien que le dé certeza y seguridad de que lo está haciendo de manera correcta. Asimismo, necesita que lo asistan cuando llega una auditoría, un requerimiento o una carta invitación, porque no sabe distinguir entre uno y otro acto.

PRODECON y los organismos de defensa de los contribuyentes tienen que atender esos desafíos. Eso es lo normal, imagínense si viene la autoridad fiscal y les establece la obligación de la contabilidad electrónica, de la factura electrónica o del buzón tributario. Para muchos contribuyentes el uso de la tecnología debe ser algo muy sencillo porque es una herramienta que se utiliza en el ejercicio cotidiano de su actividad empresarial. Pero para otros, el uso de la tecnología es algo complejo porque tienen mínimo o nulo conocimiento sobre ello, y entonces los desafíos son diferentes.

Todos esos perfiles de contribuyentes representan también un desafío para el órgano que se encarga de defender, asistir o apoyar a los contribuyentes. Cuando la autoridad tiene una actitud firme y no de apertura, entonces el organismo tiene un desafío mayor.

Sin embargo, nosotros entendemos que el fin es único: la obligación primigenia y estructural del sistema impositivo en cualquier parte del mundo de obtener ingresos públicos a través de la recaudación de contribuciones; contribuciones que son la evidencia material de la obligación tributaria de los ciudadanos por una responsabilidad solidaria.

Bajo esas premisas, si tenemos la misma visión, aun cuando tengamos atribuciones distintas, en lugar de enfrentarnos debemos unirnos, en lugar de cerrarnos debemos abrirnos.

Hoy la autoridad se abre y pone a disposición de diferentes actores, el diseño y la redacción de muchas reglas administrativas a fin de que representen la mínima complejidad para los contribuyentes. Hoy por lo menos, ya tenemos una voz que opina sobre el alcance y complejidad de las reglas. Quién mejor que el organismo defensor del contribuyente para ayudar a calificar el alcance de las reglas.

Eso es lo que estamos haciendo en el Servicio de Administración Tributaria con las reglas administrativas que sabemos tienen un impacto en los contribuyentes. Cuando se trata de una facilidad, nos aseguramos de que en realidad lo sea, porque a veces, lo que pretendemos que sea una facilidad les representa un desafío.

Además de **PRODECON**, hemos consultado al Instituto Mexicano de Contadores Públicos, al Colegio de Contadores Públicos de México, a la Asociación Mexicana de Contadores Públicos y a algunas cámaras y organismos empresariales cuando la regla está muy focalizada, o bien, a un segmento de contribuyentes, por ejemplo, a los notarios o agentes aduanales, cuando las reglas son de aplicación hacia ellos.

Todo este ejercicio de apertura es para lograr que el contribuyente alcance una cultura contributiva. Es imperativo trabajar en una mayor cultura contributiva y todos estos ejercicios permiten empezar a estructurar esfuerzos para generarla.

Tenemos que trabajar desde las nuevas generaciones con los elementos y nociones básicas: contribuir es una obligación que sostiene al Estado, si no hay contribuciones, no habrá servicios o serán insuficientes y padeceremos todos.

Hay que convocar a los contribuyentes y a los ciudadanos a contribuir con el gasto público. Dentro de este aspecto, la autoridad fiscal tiene la obligación de hacer del pago de impuestos algo simple y sencillo; asimismo, la autoridad tiene la obligación de dar a los contribuyentes certeza y seguridad en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

A veces parece que se nos olvida que las reglas dirigidas al contribuyente deben ser claras. La autoridad tiene que hacer más simple el cumplimiento de las obligaciones fiscales y, sobre todo, tener una actitud de apertura respecto de una institución que hoy fortalece a la cultura contributiva.

Respecto de **PRODECON**, teníamos dos caminos: obviarla, lo cual iba en contra del sentido de la ley; o enfrentarla. La forma de enfrentarla era abriéndonos y escuchar su retroalimentación o escucharla y no hacerle caso rebatiendo y refutando sus argumentos.

Adoptamos la primera opción en beneficio de la cultura contributiva, y así hemos sumado esfuerzos y hemos creado una alianza. Esto a veces es motivo de crítica, como si el que cobra y el que defiende no pueden tener coincidencias. No sabemos o no queremos entender que una coincidencia resulta de un principio de querer construir. Podemos pensar diferente, pero también podemos coincidir, y nosotros queremos construir.

Qué bueno que hacen estos foros, qué bueno que realizan estos intercambios, qué bueno que traen a personas expertas. Bueno, ni Colombia ni Perú podrían hablar de un universo de contribuyentes como el que tiene México; Estados Unidos tiene más que nosotros, pero ya tenemos casi 45 millones de contribuyentes, son muchos, como somos muchos mexicanos.

Eso obliga a que las instituciones sean más asertivas en su ejercicio. Vamos a crecer haciendo mejor las cosas, no en plantilla, no en personal, no en estructuras, aunque eso quisiéramos. Entonces, tenemos que ser más eficaces y más eficientes en la recaudación, en la defensa, en la observancia de la ley y en la simplificación.

Celebro que se realicen estos foros, enhorabuena a **PRODECON** que tiene estas iniciativas, pero sobre todo a los contribuyentes y a los ciudadanos que encuentran en este tipo de ejercicios la posibilidad de ser orientados, de ser asistidos y de entender muchas de las cosas que hacemos desde la autoridad fiscal a través de tecnicismos fiscales.

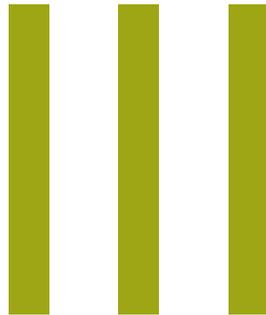
El mensaje que les envía el señor Presidente de la República es: México es un país de leyes, observemos las leyes; México es mucho más grande que una acción, que un acto o que un

episodio. Es un gran país, con grandes mexicanos que hoy tienen la oportunidad de dar a México y a las futuras generaciones un México transformado y moderno con una cultura y una conciencia cívica.

Creo que la exigencia natural de la sociedad por el cumplimiento de las leyes es pareja. Las leyes no distinguen ni al contribuyente grande ni al pequeño, ni a la persona física ni a la moral; todos tienen que pagar. Pueden ser sujetos de regímenes diferentes, pero todos tenemos que pagar, todos tenemos obligaciones de hacer y solamente eso es lo que marca la diferencia.

Lo mismo sucede en el ámbito jurídico general, todos tenemos que respetar el semáforo, todos tenemos que respetar la franja peatonal y tenemos que respetar al transeúnte; tenemos que respetar al vecino, tenemos que respetar la limpieza y la seguridad que nos merecemos.

También todos debemos respetar la libertad de expresión, de manifestación, de pensamiento y de circulación. Nunca es tarde para poder hacer de México un país renovado, moderno, transformado, que genere aún mucho más orgullo a los futuros mexicanos.



**Conferencia magistral:
La defensa del contribuyente
en Colombia**

Semblanzas

Gloria Nancy Jara Beltrán



Fue Directora de Gestión de Calidad de la empresa *Consulting International Progress* de 2004 a 2011; ocupó el cargo de Directora Distrital de Impuestos y es Docente universitaria y conferencista en temas de Hacienda Pública. Actualmente, es Defensora Nacional del Contribuyente y del Usuario Aduanero, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) en Colombia.

Pilar López Carasa



Licenciada en Derecho por la Universidad Autónoma Metropolitana. Cuenta con 20 años de experiencia profesional como especialista en las áreas de asesoría y litigio fiscal. Actualmente es socia de impuestos y servicios legales de la firma *PricewaterhouseCoopers (PWC)*, miembro de la Barra Mexicana Colegio de Abogados y de la Asociación Nacional de Abogados de Empresa, además de Consejera Independiente del Órgano de Gobierno de **PRODECON**.

Juan Carlos Roa



Licenciado en Derecho por el Instituto Tecnológico Autónomo de México (ITAM), donde obtuvo mención honorífica y premio a la Excelencia Académica. Es especialista en impuestos internacionales por el ITAM y el *Harvard Institute*. Actualmente, cursa el programa doctoral en derecho tributario en la Universidad de Salamanca, España.

En el ámbito laboral, trabajó en diversas áreas de litigio administrativo y fiscal en reconocidas firmas de abogados; fue Secretario de Estudio y Cuenta en la Suprema Corte de Justicia de la Nación y Subprocurador de Análisis Sistemático y Estudios Normativos en **PRODECON**. Actualmente es socio de litigio fiscal en *Deloitte México* y se desempeña como académico. Ha sido expositor en conferencias, seminarios y diplomados en México como en el extranjero y diversos foros organizados por el Congreso de la Unión.

Conferencia magistral

Gloria Nancy Jara Beltrán

Defensora del Contribuyente y del Usuario Aduanero de Colombia

Muy buenos días a todos. Un agradecimiento especial a la Licenciada Diana Bernal, Procuradora de la Defensa del Contribuyente en México, por esta oportunidad que otorga a los Defensores de contribuyentes de América Latina para intercambiar experiencias. Un saludo a mis compañeras Defensoras Nina Olson de Estados Unidos y Mercedes Martínez Centeno de Perú.

Para mí como Defensora, así como para los contribuyentes y usuarios aduaneros que defendemos todos los días, este encuentro representa una gran oportunidad.

Siempre que se habla del deber de construir una sociedad a través de la tributación, difícilmente se entiende que tenemos que hablar de los derechos de los contribuyentes. El Estado siempre requerirá más tributos para que haya mayor inversión social, educación, salud, infraestructura, que es lo que requiere un país para ser competitivo.

De esta forma, se comienza a entender el papel que juegan los empresarios, los contribuyentes y las administraciones fiscales en lograr que un sistema tributario sea equitativo, simple y sencillo, donde la gente se vea motivada a tributar. Máxime en países como los nuestros en donde la gente siente que son pocos los que tributan, que no hay una buena utilización de los recursos y que los que tributan son a los que les cae la mayor carga tributaria del Estado, porque no solamente tienen la carga fiscal, sino que también son los que enfrentan los procesos de fiscalización.

Comenzaré contándoles nuestra experiencia. Colombia es una país de 48 millones de habitantes, tenemos un Producto Interno Bruto per cápita de 7 mil 826 dólares. Comparativamente con la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), estamos en 40 mil 592 dólares, tenemos un coeficiente de distribución de la riqueza que nos coloca como un país medio del 0.5 respecto al promedio de la OCDE que está en el 0.45. Actualmente estamos en el lugar 69 en el Índice de Competitividad Global.

Si miramos el contexto mundial, el primer país en competitividad global es Suiza. Nosotros, Colombia, estamos en el puesto 69, estamos por debajo de países como Estados Unidos, México y Perú, lo que representa varios retos: lograr una mayor recaudación, que esa recaudación participe en el Producto Interno Bruto y que se vea una equitativa distribución del ingreso en términos de las necesidades de la sociedad.

En términos de la Administración Fiscal, en Colombia nosotros manejamos tres tipos de impuestos con tres tipos de administración. Hay impuestos de carácter nacional, de carácter departamental y de carácter municipal.

Eso juega mucho para saber qué tanto cuesta a un contribuyente cumplir con sus obligaciones fiscales. Generalmente, uno habla de tarifas efectivas de tributación, pero nunca se dan los debates de cuánto cuesta cumplir con esas tarifas efectivas.

En el caso de Colombia, donde un contribuyente tiene impuestos de carácter nacional, de carácter departamental y de carácter municipal, a la hora de determinar cuánto tributa, se tienen que tomar en cuenta dos temas: la tarifa efectiva y los costos asociados para poder cumplir con esas obligaciones tributarias.

En cuanto a nuestro producto de recaudo tributario, Colombia no supera los 500 millones de dólares; de los cuales el 84% provienen de impuestos de carácter nacional, un 12% de carácter departamental, y un 5% de carácter municipal.

Ahora hablemos un poco de la Defensoría del Contribuyente. Primero les comento que nosotros sólo tenemos facultad expresa de la ley para ser defensores del contribuyente respecto de los impuestos de carácter nacional. Por otra parte, ¿cómo se creó la Defensoría del Contribuyente y cómo ha sido su evolución? Fue creada en 1999, en virtud de una querrela o una tutela que interpuso un ciudadano para que se creara una figura que protegiera los derechos del contribuyente.

El Defensor es designado por el Presidente de la República de una terna propuesta por la Comisión Nacional Mixta de Gestión Tributaria y Aduanera. Pero, ¿qué es la Comisión Nacional Mixta? En Colombia, quienes definen la política del *Plan de choque contra la evasión y el contrabando* son el Ministro de Hacienda, el Director de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en Colombia (DIAN) y seis gremios económicos representativos del país. Esos seis gremios integran la Comisión Nacional Mixta que propone al señor Presidente una terna para la designación del Defensor. El Defensor se mantiene por un periodo de cuatro años en igualdad de condiciones con el periodo del Presidente.

En el año 2000, ante algunas discusiones que habían sobre el alcance de funciones de la Defensoría, la Corte Constitucional, mediante sentencia definió el espíritu de la ley en lo relativo a la creación de la figura. Señaló que la Defensoría era un órgano consultivo del Director General para asegurar una adecuada, justa y oportuna prestación del servicio fiscal, y que el órgano debía promover la efectividad de los derechos de los contribuyentes y también ser complemento necesario en el deber de contribuir.

En 2008 se modifica la estructura de la DIAN, que es donde está inmersa parte de la estructura de recursos humanos de la Defensoría, para dar mayores competencias a la Comisión Nacional Mixta. Esta Comisión contribuye en: la facilitación del cumplimiento de obligaciones tributarias; la prevención de sanciones en materia tributaria, aduanera y cambiaria; y la prevención de la corrupción. Digamos que esas son las funciones básicas de la Comisión.

En 2012, logramos que se incluyeran 15 derechos del contribuyente en la última reforma tributaria a la Ley 1607.

¿Cuáles son los mecanismos de defensa que tiene un contribuyente o un usuario aduanero en Colombia? El primero es la vía administrativa o gubernativa. Antes de demandar un acto de la Administración en vía administrativa, hay una figura de conciliación en donde participa la Procuraduría; pero a diferencia de lo que sucede en México, en Colombia, este procurador trata de que las partes se pongan de acuerdo, sin intervenir de manera directa con opiniones técnicas. Por supuesto, lo que hay en México tiene un valor agregado muy importante en términos de defensa y garantía.

Hay una segunda instancia que es el contencioso. El contribuyente puede ir a la vía judicial a través de los jueces administrativos o a través del Consejo de Estado. Quienes toman la última decisión son los magistrados.

Como pueden ver, ahí está la Defensoría, nosotros somos un organismo que recomienda, pero las recomendaciones de la Defensoría no son vinculantes para la DIAN, que puede decidir adoptarlas o no recibirlas; no es una instancia en vía gubernativa. Es decir, nosotros no podemos revocar las decisiones de la Administración. Sin embargo tenemos que buscar cómo dar una solución efectiva a la problemática del contribuyente.

Aunque tenemos una amplia responsabilidad en términos de funciones, la ley no nos otorga instrumentos jurídicos para desempeñarlos; por ello, con los pocos recursos humanos y con las limitadas herramientas jurídicas, comenzamos a buscar cómo hacer algo mejor por los contribuyentes.

Estudiamos varios países para ver cuáles eran las mejores prácticas en garantía y derechos de los contribuyentes, y desarrollamos un modelo de gestión que mitigara y previniera el daño antijurídico a los contribuyentes.

Nuestra estructura es como sigue: Presidencia de la República, Ministerio de Hacienda y Crédito Público y la DIAN, que tiene una estructura de varios Directores de Gestión (57 seccionales a nivel de todo el país). Aunque la designación del Defensor la hace el señor Presidente de la República, nosotros estamos dentro de la estructura de la DIAN.

La Defensoría cuenta con seis Delegados para atender las 57 seccionales, pues nuestros recursos son pocos; por ello, tenemos centralizado algunos procesos a nivel de despacho de la Defensoría.

Nuestras funciones están establecidas por ley. La primera es recomendar al Director General de la DIAN mejoras en la prestación de servicios.

Otras funciones importantes son: asegurar el cumplimiento del debido proceso, velar porque las actuaciones de la DIAN se cumplan dentro de los principios constitucionales de equidad y transparencia y participar en las reuniones de la Comisión Nacional Mixta, que es donde rendimos cuentas.

La Defensoría presenta un informe trimestral ante la Comisión Nacional Mixta sobre los temas que estén vulnerando los derechos de los contribuyentes. Estos informes sirven para la toma de decisiones de política fiscal. Además, canalizamos las inquietudes sobre deficiencias en la adecuada prestación de los servicios tributarios y, si lo consideráramos pertinente, pedimos que se apliquen los correctivos y/o sanciones que resulten procedentes.

Ahora les voy a mencionar los 15 derechos del contribuyente establecidos con la última reforma tributaria:

1. A un trato cordial considerado y justo,
2. A tener acceso a los expedientes,
3. A ser fiscalizados conforme a los procedimientos previstos,
4. Al carácter reservado de la información,
5. A representarse a sí mismo, o a través de apoderado,
6. A que se observe el debido proceso,
7. A recibir orientación efectiva y contar con información actualizada sobre procedimientos y doctrinas,
8. A obtener en cualquier momento, información confiable y clara sobre el estado de su situación tributaria,
9. A recibir respuestas escritas, claras y oportunas,
10. A ejercer el derecho de defensa,
11. A la eliminación de sanciones e intereses que no estén contempladas en la ley,
12. A no pagar impuestos en discusión,
13. A que las actuaciones sean lo menos onerosas,
14. A conocer la identidad de los funcionarios que adelantan los procesos de fiscalización, y
15. A consultar a la Administración Tributaria sobre el alcance y aplicación de las normas tributarias, respecto de situaciones de hecho concretas y actuales.

Por supuesto, estos 15 derechos son los que espera un contribuyente en el momento de tributar, y uno no puede evitar pensar que si la Administración Tributaria hiciera lo que es correcto, es decir, hiciera las cosas bien, la tributación sería distinta. Esto plantea un problema y no podemos evitar preguntarnos sobre qué está pasando con la tributación en los distintos países.

El tema parte desde el momento en que se hacen las leyes, si supiéramos hacer las leyes, seguramente sería el primer referente para prevenir riesgos al contribuyente. A veces las leyes

se hacen y la Administración tiene que adoptarlas inmediatamente, no tiene tiempo para hacer la transición, la Administración se ve en la necesidad de implementarlas rápidamente, y por eso tanta doctrina y conceptualización.

Entonces, el primer debate respecto de estos derechos es sobre las fallas que se están generando desde el mismo Estado por la manera en que se legisla, por la manera en que se tarifa y por la manera en que se definen los procedimientos. Todo esto genera riesgos para las administraciones fiscales porque deben hacer lo que establece la ley, pero también genera riesgos para los contribuyentes.

En vista de lo anterior, nosotros decidimos orientar nuestra gestión desde tres líneas de trabajo: la primera, ver dónde se están vulnerando los derechos, esto se llama veeduría; la segunda se llama investigación fiscal y se refiere al análisis y prevención del riesgo, y una tercera, de comunicación y promoción de derechos.

Conforme a la primera línea, cada queja del contribuyente que nos llega es una oportunidad de prevención. Entonces, cuando nos llega una queja, la recibimos, hacemos un estudio, definimos el problema, hacemos una trazabilidad del proceso (porque son procesos generalmente asociados a la administración fiscal), valoramos los riesgos y, a partir de ahí, hacemos recomendaciones estratégicas. Si consideramos que hay vulneración de derechos, se emite la recomendación.

Lo que buscamos es acabar con la causa generadora de riesgo. Se trata de un esquema de efecto y radiación, ya que en la medida en que le resolvemos al contribuyente individual que presentó la queja, seguramente le estaremos resolviendo a otros contribuyentes que a veces no tienen los recursos o no tienen los instrumentos para quejarse.

Así, hemos detectado principales problemáticas que, aunque no las voy a enunciar todas por el tiempo, creo que son comunes a varios países.

Algunas problemáticas surgen por las discusiones en estos referentes importantes: las deducciones de costos, la subjetividad que a veces se presenta en los funcionarios al aceptar o no una deducción de renta en una declaración, las devoluciones, y los flujos de caja no devueltos en su oportunidad al contribuyente quien espera que le devuelvan rápidamente los recursos.

Además, otros temas son: los embargos excesivos que superan los montos establecidos en ley; la no disponibilidad de los servicios informáticos, el cierre de establecimientos sin consultar las normas, la falta de acuerdos especiales en relación a datos que deberían ser un referente de equidad y la falta de cruces de saldos.

Así, hay contribuyentes que son sancionados porque deben una partida y resulta que tenían un saldo a favor y la Administración a *motu proprio* no compensa el saldo. En estos casos, toca al contribuyente demostrar que no debió ser sancionado.

Sin embargo, la problemática más grande que hemos evidenciado es cuando la DIAN no reconoce los errores en los procesos que le son atribuibles. Generalmente, la Administración no se autotutela para decir: *Me equivoqué. Contribuyente, reconozco que estoy equivocado así que venga para que le restituya en sus derechos*. El contribuyente se ve en la necesidad de interponer una serie de recursos a pesar de los principios constitucionales como el de confianza legítima.

En cuanto al tema aduanero, constituye un segundo pilar muy importante. Colombia es uno de los países donde se aprehenden una gran cantidad de mercancías. La persona puede, de buena fe, cometer un error en la descripción de las mercancías y por ese error perderlas.

En este caso, aunque se siga el debido proceso, en muchas ocasiones, hay que esperar a la última instancia, y para esto pueden pasar hasta cinco años, mientras tanto, el contribuyente ya perdió una oportunidad de negocio o, incluso, a su cliente.

Por otra parte, también se aprehenden las mercancías de tenedores de buena fe. Un ejemplo: la autoridad va a un almacén que compró mercancías hace cinco años y le pide al señor del almacén que entregue la declaración de importación. El señor no tiene dicha declaración porque compró la mercancía a una cadena; es decir, es tenedor de buena fe, sin embargo, le aprehenden la mercancía.

Otro problema en tema aduanero es la demora en la inspección física de mercancías, pues tenemos un problema fuerte de infraestructura y la inspección puede durar varios días, lo que puede afectar una entrega o un cumplimiento de contrato.

En términos generales, el tema aduanero es un reto para Colombia. Lo más fuerte es la falta de análisis integral de las pruebas, lo que afecta la competitividad.

También se advierten cuestiones transversales asociadas a la seguridad jurídica como son: las demoras en la atención, las demoras en el otorgamiento de servicios electrónicos y la no transitoriedad de normas. En el último caso, se expiden normas que entran en vigor de manera inmediata sin dar un periodo de asimilación y se terminan sancionando a los contribuyentes.

Realizamos un estudio para saber qué tanto se vulneran los derechos en Colombia, y el resultado fue que efectivamente se están vulnerando derechos. El 41% de las violaciones están asociadas con la obtención de información clara y oportuna.

No sé cómo sucede en otros países, pero en Colombia, si un contribuyente quiere conocer las reglas de manera clara sobre, por ejemplo, instalar una empresa, generalmente en la respuesta le dan doctrina, y a veces se le cita el Estatuto Tributario; es decir, no hay una respuesta clara sobre el fondo.

Las violaciones asociadas al debido proceso representan el 12% de las violaciones y aquellas asociadas al pago de impuestos que todavía no están decididos representan un 1%.

Por otra parte, tenemos una segunda línea de trabajo que es la de investigación fiscal, o el análisis y prevención del riesgo a partir de todas las problemáticas. Al respecto, hemos presentado estudios especiales, encuestas, estudios jurisprudenciales; tenemos un modelo de gestión de riesgo valorado desde el contribuyente, que nos permiten ver cómo se le está afectando.

Queríamos entender lo que le duele a los contribuyentes. Ellos piden unidad de criterio, simplificación de la normatividad, seguridad jurídica, capacitación, mejor trato y control. Además, realizamos un estudio sobre costos de cumplimiento que estamos presentando al Banco Mundial. El tema central es sobre cuánto le cuesta al contribuyente cumplir sus obligaciones tributarias, aparte de la tarifa efectiva de tributación.

También queremos presentar un proyecto de ley para que sea parte de la discusión a fin de que en la medida en que se hace más costoso tributar, se baje la tarifa efectiva de tributación, porque ese costo genera cargas adicionales.

Tenemos una tercera línea de trabajo que es la línea de comunicación y promoción de derechos. Esta línea se refiere a educar al contribuyente. Participamos en 35 seccionales haciendo sondeos estadísticos y apoyando a los contribuyentes en los temas de mayor envergadura y que le generan mayor desconocimiento.

Ya para cerrar, les voy a presentar un caso paradigmático. Se trata de un contribuyente que ya no tenía obligación de presentar declaración de IVA porque ya habían pasado los cinco años que tiene la Administración para requerirlo; no obstante, el contador, para sanear un saldo, presentó la declaración. El valor de la declaración era de 268 mil pesos, pero quien digitó la declaración puso por error 268 mil millones de pesos. Llevamos año y medio tratando de que la Administración se autotutele y corrija ese error.

Esto es lo que viven los contribuyentes todos los días. Y estos son los temas que queremos hacer visibles y sobre los cuales llamamos la atención del Ministro y de la Administración Fiscal. Creemos que faltan políticas que hagan más rápida y efectiva la garantía en temas constitucionales como estos. Por eso consideramos que eventos como los de hoy, nos dan instrumentos que nos ayudan a prevenir y mitigar.

Comentarios generales

Pilar López Carasa

Quiero agradecer a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en especial a la Licenciada Diana Bernal Ladrón de Guevara por la invitación a participar en este importante foro.

También agradezco a la Doctora Gloria Nancy Jara Beltrán por su brillante exposición en donde nos presentó la experiencia que ha tenido la Defensoría del Contribuyente en Colombia.

Al escuchar la exposición que acaba de terminar, no podemos dejar de percibir la importancia para el continente americano de contar con figuras como la Defensoría, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, o algunos otros que nos platicarán más adelante. Destaca una de las funciones más importantes de estos organismos: su esencia como *Ombudsman* en la protección de los derechos de los pagadores de impuestos, quienes en cumplimiento de sus obligaciones y en un ejercicio de solidaridad, cumplen con pagar sus impuestos pero requieren de asesoría y de un órgano que los proteja para efectos de que puedan dar el cumplimiento debido.

Encontramos muchas similitudes respecto de las funciones que realizan estas instituciones y la importante labor que desarrollan a efecto de proteger los derechos de los contribuyentes.

Es importante ver cómo a través de estas facultades, se busca equilibrar la relación entre el contribuyente y las autoridades tributarias, quienes en ejercicio de sus facultades, verifican el estricto cumplimiento de las obligaciones. Las defensorías o procuradurías del contribuyente se aseguran que la facultad del Estado para verificar este cumplimiento de obligaciones sea adecuada. Pues, así como existen obligaciones, los contribuyentes también tienen una serie de derechos que la autoridad debe respetar.

Juan Carlos Roa Jacobo

Quisiera empezar por agradecer a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente y también felicitarla por la realización de este evento tan importante que conjunta a protectores de derechos del contribuyente de todo el mundo para comparar experiencias. Me parece un ejercicio muy valioso y agradezco mucho la oportunidad de estar aquí con ustedes.

Después de escuchar la presentación de la Doctora, quiero destacar la importancia de estos organismos protectores. El rol que juegan los defensores de los derechos del contribuyente en la legitimación de la recaudación es sobresaliente.

Me llama la atención la experiencia común de haber tenido que pasar por sentencias de los tribunales para definir los roles de los Defensores. Pero sobre todo, me llama la atención ver que en varios lugares del mundo se ha encontrado que la figura del Defensor del contribuyente es una buena vía para legitimar la recaudación, al contar con un organismo encargado de cuidar esos espacios donde puede haber alguna conducta de la Administración Tributaria que se pueda mejorar, alguna actividad que puede ser más eficiente.

Recuerdo con mucho gusto la oportunidad que tuve de participar en la Procuraduría, recuerdo la inauguración de la Delegación de Monterrey en donde el Secretario de Hacienda y Crédito Público expresó que los derechos fundamentales del contribuyente son derechos humanos y que le corresponde a toda autoridad, particularmente a la recaudatoria, no solamente cumplir con los procedimientos, sino también velar por ellos.

Me parece destacable que haya podido surgir una sinergia entre la autoridad recaudadora y los Defensores del contribuyente para mejorar la recaudación. El papel que juegan estos Defensores del contribuyente facilita el cumplimiento voluntario del pago de impuestos, lo que desde luego es digno de celebrarse. Además, es muy destacable que nuestras autoridades, las colombianas y mexicanas, puedan reconocer las virtudes de contar con un *Ombudsman* para ayudar a los contribuyentes a acercarse a las autoridades fiscales.

Pilar López Carasa

Veo muchas similitudes en las problemáticas que existen en Colombia y en México: devoluciones, embargos de cuentas bancarias y una serie de situaciones en las que no abundaré más por falta de tiempo.

Vale la pena comentar que las problemáticas en nuestro continente pueden ser muy similares. Es interesante también la forma en la que estos órganos protectores de los derechos de los contribuyentes, vistos desde una perspectiva de *Ombudsman*, van más allá de las quejas. Esto es, no sólo hacen un análisis respecto del tema que el contribuyente presenta mediante la queja, sino que hacen un análisis más profundo para detectar problemas generales de un determinado sector, lo que en México conocemos como problemas sistémicos. Una vez detectado el problema, estos órganos protectores emiten las recomendaciones pertinentes que las autoridades fiscales pueden adoptar para llevar a cabo una mejor relación y una mejor práctica dentro de sus facultades.

Otra similitud es la capacidad que tienen los Defensores para promover la cultura contributiva. En esta relación que existe entre el órgano encargado de tutelar los derechos del contribuyente y las autoridades fiscales, se genera una sinergia muy importante, porque permea la necesidad de que todos contribuyamos o cumplamos con la obligación de

contribuir al gasto público de una manera adecuada, de forma tal que la distribución de la carga también sea mucho más equilibrada.

Juan Carlos Roa Jacobo

El papel que han jugado las autoridades fiscales en el entendimiento del rol del Defensor del contribuyente ha sido muy importante, pues en el caso mexicano hubo (no sé qué tanto se haya dado en el caso colombiano), una curva de aprendizaje. Gradualmente se comprendió que el Defensor del contribuyente se mueve más allá de la estricta legalidad. Al respecto, las autoridades han tenido una muy buena reacción. También han sido muy sensibles a entender que no se trata solamente de acusar lo que se hace mal, sino también de encontrar lo que se puede hacer mejor.

Me llama la atención la experiencia colombiana, en específico la referencia que se hace de las quejas como oportunidad para la prevención de riesgos. Así, no estamos hablando solamente de combatir ilegalidades, para eso ya existen los medios convencionales, sino también de la posibilidad de encontrar espacios de mejora y mejores prácticas.

En cuanto a las demoras, la experiencia colombiana muestra que debemos entender que la correcta defensa de los derechos de los contribuyentes va más allá del estricto control de la legalidad, pues implica la oportunidad para la mejor atención del contribuyente. Hay que ver los espacios donde más allá de la estricta legalidad se puedan conseguir beneficios.

En lo referente a las experiencias concretas, escuchaba que en Colombia también tuvieron alguna experiencia con los embargos de cuentas bancarias. Aquí en México, hubo una muy buena recepción por parte de la autoridad fiscal que eventualmente se encauzó a una modificación legal.

Un caso que nos puede servir para el trabajo hacia adelante es uno de los derechos del contribuyente que mencionaba la Defensora del contribuyente de Colombia: el derecho a recibir respuestas escritas, claras y oportunas. Ese derecho lo tenemos en México, pero por la manera en la que se encuentra legislado, la verdad es que ha dado pie a que se rompa el diálogo entre autoridad y contribuyentes en el nivel de las consultas. Existe la imposibilidad de aplicar el resultado de la consulta y la certeza jurídica se puede ver afectada por esta circunstancia.

Creo que aquí hay un espacio de oportunidad para que ese derecho tan explícito en ambas legislaciones se pueda mejorar y que las consultas en México recuperen ese carácter de vinculación dialéctica con la autoridad.

Preguntas y Respuestas

1. *¿Cuáles son las ventajas o desventajas de que el Defensor de derechos de Colombia pertenezca al Ministerio de Hacienda?*

Gloria Nancy Jara Beltrán: Cuando yo llegué, la gente consideraba que la Defensoría no tenía dientes. Yo he dicho que los dientes no se condicionan por estar dentro o fuera del Ministerio de Hacienda, sino por la manera en que en las leyes se regula.

Considero que si uno logra entender (que es lo que hemos hecho nosotros) que por un lado hay que garantizar el recaudo y por otro los derechos del contribuyente, habremos avanzado mucho. Un país se construye con impuestos y con una buena administración de los mismos.

Si se logra superar los problemas que tiene la Administración para entender las realidades del contribuyente, sería una ventaja competitiva para nosotros estar dentro del Ministerio de Hacienda, porque hay una voluntad del recaudo.

En la medida en que haya un sistema sencillo, claro, equitativo y con buen servicio, habrá más recaudo. Por supuesto, quien define la política en Hacienda debe propender a que la administración haga lo que es correcto; con eso ganan los contribuyentes.

Considero que en Colombia ha sido positiva la manera en que está estructurado el Defensor del contribuyente.

2. *¿Cómo funciona el medio conciliatorio que está dentro de la estructura de la Administración Tributaria?*

Gloria Nancy Jara Beltrán: La Constitución establece que no se pueden conciliar los temas tributarios, pero en la discusión no se ha clarificado. Para algunos procuradores, los aranceles son tributos y para otros, no. Digamos que es un tema que no está superado jurídicamente.

Pero, en el caso de temas aduaneros, previo a la demanda, se presentan el contribuyente y la Administración ante la Procuraduría. Ésta busca que lleguen a un acuerdo, no interviene, no da recomendaciones, ni declara que le asiste la razón a una u otra parte.

Además, dentro de la misma Administración, hay un Comité de Conciliación, se trata de la última instancia en vía administrativa. Si un contribuyente considera que se le vulneró algún derecho, puede acudir a esa instancia. Nosotros generalmente recomendamos la conciliación, si la Administración lo considera apropiado, procede a la conciliación como requisito para demandar.

3. *Colombia es país candidato a ser miembro de la OCDE y participa activamente en el Comité de Desarrollo de las nuevas reglas del Proyecto de Erosión de la Base y el Traslado de Utilidades (BEPS) en calidad de igual con todos los países miembros de la OCDE y los del G20 no miembros de la OCDE.*

Este proyecto nace con el afán de limitar y combatir prácticas tributarias que se consideran abusivas, sin embargo, es muy difícil definir la barrera entre lo abusivo y lo abiertamente ilegal, aunque una práctica no sea en esencia justa, puede ser una conducta perfectamente legal.

¿Cuál es el rol de la Defensoría del Contribuyente frente a este tipo de movimientos internacionales, ante esta necesidad de cortar las prácticas abusivas por un lado, pero por el otro, de rescatar para los contribuyentes su único refugio que es la estricta aplicación de la ley?

Gloria Nancy Jara Beltrán: En la última reforma, Colombia incluyó unos artículos para sancionar las normas anti-abuso. Efectivamente, como usted plantea, la preocupación que tienen, sobre todo algunos empresarios, es esa discrecionalidad de la Administración para decir cuándo hay una norma anti-abuso, cuándo hay planeación fiscal y cuándo hay prácticas que erosionan la base tributaria.

En este momento se está haciendo la reglamentación y se está intentando que la Defensoría participe como garante frente a abusos por parte de la Administración.

Se está viendo cómo participaremos, eso no garantiza que no vaya a haber ciertas subjetividades, pero se busca una instancia en donde se pueda verificar que no haya arbitrariedades.

4. *¿Cuál es la experiencia en materia de recomendaciones a la DIAN, cuántas han sido aceptadas y cuántas han sido rehusadas?*

Gloria Nancy Jara Beltrán: Nosotros tenemos un indicador, queremos medir cuál es nuestra efectividad como Defensoría. En este momento tenemos un 52% de efectividad.

Colombia tiene un problema estructural: hay metas de gestión asociadas al número de aprehensiones, ligadas a un mayor salario para los funcionarios.

Explico, si se cumplen las metas de gestión, cada funcionario tiene un 200% de sueldo adicional en julio y en enero. Por supuesto, cuando eso está ligado a un incentivo económico, el funcionario siempre va a confirmar las actuaciones, no hay opción.

Creo que esto es uno de los temas fundamentales, es en donde el eco tiene que estar, y pues, estamos yendo hasta las últimas instancias para que cambien esta realidad.

5. *La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, entre otras actividades, puede llegar inclusive a representar al contribuyente ante instancias judiciales. ¿En el caso colombiano, hasta dónde puede llegar la defensa del contribuyente?*

Gloria Nancy Jara Beltrán: Conforme a la ley, no estamos facultados para ser abogados, no obstante, tomamos el caso y vamos hasta donde sea posible.

Es decir, lo presentamos en primera instancia, que es ante el director que vulnera el derecho. Si no obtenemos resultados favorables, lo presentamos ante el Director de la DIAN, si no nos resuelve, llevamos el caso ante a la Comisión Mixta, y si ésta tampoco resuelve, buscamos otras opciones. Hemos presentado proyectos de ley, hemos logrado introducir artículos en reformas tributarias, movemos la conciencia de nuestros honorables representantes y senadores.

Aunque no somos abogados, cuando tomamos un caso, la idea es ir hasta el final y hasta donde la ley nos lo permita.

6. *Existe algún tope máximo a nivel monetario para asumir la defensa del contribuyente en Colombia o es limitado?*

Gloria Nancy Jara Beltrán: Es ilimitado. Acabamos de defender a una empresa de transporte aéreo de las más grandes por un asunto totalmente violatorio de la ley que superaba los 5 mil millones de pesos y logramos ganar. No hay un límite establecido en la ley, recibimos todas las quejas que nos presentan pequeños y grandes contribuyentes.

7. *En México hay un mecanismo de solución de diferencias en materia tributaria que opera durante la auditoría. ¿En Colombia existe alguno equivalente?*

Gloria Nancy Jara Beltrán: Sí, hay una norma legal que establece que en las conciliaciones participa la Defensoría, pero ahí es en donde menos hemos logrado resultados.

Definitivamente, los funcionarios hacen lo que dice la ley y generalmente cuando se les solicita la conciliación pasan el asunto de instancia a instancia hasta llegar a la última para la conciliación. Nadie quiere asumir responsabilidades de tipo disciplinario y prefieren prevenirse y dejar que sea la última instancia la que haga las conciliaciones.

8. *¿Si en mi labor como auditor encuentro un acto ilícito, puedo solicitar la intervención de la Procuraduría en forma directa a favor de un contribuyente?*

Juan Carlos Roa Jacobo: Entiendo que sí, que ya hay un criterio que establece que sí se puede acudir directamente ante **PRODECON**. A final de cuentas, está involucrado el derecho del contribuyente independientemente de la actuación, y finalmente, es frente a actos de la Administración Tributaria.

9. *¿Cómo se vislumbra el papel de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente al percibir un presupuesto del Estado y ser abogado de los contribuyentes?, ¿No se actúa contra del mismo Estado?*

Juan Carlos Roa Jacobo: En lo personal pienso que no. A final de cuentas se trata de que se cobre y se pague lo justo.

Los Defensores del contribuyente están para aquellas ocasiones en las que a lo mejor algún funcionario está cometiendo algún error. Puede tratarse de una interpretación errónea o alguna actitud en particular que provoca un recaudo adicional a lo debido. Incluso, puede ser una práctica generalizada, algún protocolo que esté provocando un problema o algo que venga desde la propia ley. Entonces, la ley a lo mejor no está ceñida a criterios más altos como los constitucionales. Aquí también hay espacio para la corrección.

No se trata de estar contra el Estado, sino de que se pague lo adecuado. Si la autoridad fiscal está exigiendo algo que no es legal, o incluso algo legal pero cuestionable, debe intervenir el Defensor. Ése es el ámbito en el que se mueve el Defensor del contribuyente y no es en contra del Estado, al contrario, cuando se consigue la efectiva tutela de los derechos del contribuyente, se está favoreciendo que se cumpla con la obligación en su exacta dimensión.

Pilar López Carasa: Para complementar, desde mi perspectiva, el Defensor del contribuyente no actúa contra el Estado, porque lo que se busca es que impere el Estado de derecho, el respeto a las leyes y a la Constitución.

Se busca que el Defensor genere este respeto a los derechos humanos de los contribuyentes. En realidad lo que se está tutelando son los derechos de los gobernados en relación con actuaciones que puedan estar violándolos.

10. *¿Cómo funciona en México la defensa del contribuyente? ¿Existe alguna conciliación entre contribuyente y autoridad como en el caso colombiano? ¿Se tiene alguna experiencia de éxito en la defensa del contribuyente en el caso mexicano?*

Pilar López Carasa: Claro que sí. Primero, sobre el tema de casos de éxito, seguramente en la exposición que nos hará más adelante la Procuradora de la Defensa del Contribuyente, nos compartirá estos casos. Yo sólo diré que la Procuraduría ha sido muy exitosa en las diferentes facultades que tiene, desde la Queja, la Representación Legal o la nueva función que ahora lleva a cabo a través de la celebración de Acuerdos Conclusivos. **PRODECON** ha obtenido logros muy importantes en estos tres años de vida, logrando obtener muchas resoluciones positivas para los contribuyentes.

De hecho, su porcentaje de resoluciones favorables en temas de litigio es superior a la que tienen muchos despachos. En su mayoría, los asuntos son resueltos en sentido favorable a los intereses de los contribuyentes.

En el caso de Quejas, ni siquiera se tienen que emitir Recomendaciones, lo cual es muy positivo. Si se midiera el trabajo de **PRODECON** en función de las Recomendaciones que emite, no nos permitiría conocer realmente su efectividad.

Muchas Quejas terminan sin Recomendación porque se resuelven los problemas durante su gestión. La autoridad acepta corregir las vulneraciones a los derechos del contribuyente antes de recibir una Recomendación, lo que es muy importante.

En relación al tema de la conciliación, están los Acuerdos Conclusivos, que es una función que tiene 11 meses. En este poco tiempo, la Procuraduría ha logrado cerrar muchas revisiones en donde había pretensiones de la autoridad para determinar créditos muy grandes, pero que han terminado con observaciones mínimas en donde el contribuyente se autocorrigió y, además, tiene la ventaja de no pagar multas.

11. Usted nos mencionó en su exposición que existen seis Delegaciones de la Defensoría del Contribuyente en Colombia, ¿Cómo se determina la asignación de cada una de las Delegaciones y sus partidas presupuestales?

Gloria Nancy Jara Beltrán: Hicimos un estudio de demanda de servicios en el país para determinar en dónde debía existir una delegación. En otros casos, la decisión estuvo asociada al nivel de tributación. También definimos una política para ir a donde nadie iba.

En Colombia, hay zonas que están muy abandonadas por el gobierno, especialmente las fronteras. Nosotros considerábamos que ahí deberíamos tener presencia ya que la defensa no es solamente para el que se queja. También se trata de que los resultados de los impuestos lleguen a todas las regiones.

Colombia tuvo un caso sorprendente. Para obtener el Registro Único Tributario (RUT) se necesitaba aportar un recibo de servicio público. La intención era buena pero hay muchas zonas en donde la gente ni siquiera tiene dirección porque no hay nomenclatura.

Por supuesto, la gente llegaba por su RUT y no lo obtenía, en consecuencia, tampoco podía celebrar contratos. Claro, para resolver el problema primero había que conocer la realidad del país.

Entonces utilizamos dos criterios o políticas: una, donde hay el mayor número de quejas asociadas a tributación; y otra, donde considerábamos que difícilmente el Estado entra por múltiples condiciones. En el último caso, rotamos las Delegaciones para tener presencia.

En cuanto a las partidas presupuestales, no tenemos autonomía presupuestal. Sin embargo, le hicimos ver a la DIAN y al Ministerio de Hacienda que quienes más ganaban con posicionar a la Defensoría era la misma Administración Fiscal. Si logramos solucionar los problemas, gana la Administración y gana el contribuyente.

No tenemos partida como tal, tenemos una asignación que se nos hace desde la DIAN, pero tenemos los apoyos que se requieren en términos de sistemas.

IV

**Conferencia magistral:
La defensa del contribuyente
en Estados Unidos**

Semblanzas

Nina E. Olson



Maestra en Derecho Tributario por la Universidad de *Georgetown* y Doctora en Derecho con la distinción *Summa Cum Laude* por la Universidad de Carolina del Norte. Ha sido profesora en distintas universidades de los Estados Unidos y desde el año de 2001 está al frente del *Taxpayer Advocate Service* (TAS).

César Edson Uribe Guerrero



Licenciado en Derecho por el Centro Universitario de Ciencias Sociales y Humanidades de la Universidad de Guadalajara, Maestro en Análisis Tributario por el Centro Universitario de Ciencias Económico Administrativas de la misma casa de estudios.

En el ámbito docente forma parte del Claustro de Profesores de Licenciatura y Posgrado de diversas Instituciones de Educación Superior, entre las que destacan la Universidad de Guadalajara, el Instituto Tecnológico de Estudios Superiores de Occidente y la Universidad Panamericana, Campus Guadalajara.

En la práctica profesional, fue Secretario de Acuerdos de la Segunda Sala Regional de Occidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Actualmente es Subprocurador General de **PRODECON**.

Jorge Narváez-Hasfura



Es Licenciado en Derecho por la Escuela Libre de Derecho, Maestro en Derecho por la *University of Notre Dame* y Especialista en Impuestos Corporativos, Precios de Transferencia y Planeación Fiscal Internacional.

Es integrante de la Comisión de Derecho Fiscal de la Barra Mexicana, Colegio de Abogados, del *International Bar Association* y del *International Fiscal Association*; asimismo, es miembro fundador del grupo Análisis Tributario Legislativo (ATRIL).

Fue Socio Director de *Baker & McKenzie*, S.C. Actualmente es miembro del Comité Financiero Global de *Baker & McKenzie* representando a la región latinoamericana y preside, desde octubre de 2014, la práctica de Litigio Fiscal de *Baker & McKenzie* a nivel mundial.

Conferencia magistral

Nina E. Olson

National Taxpayer Advocate

Bueno, primero quiero agradecer que me permitan estar aquí con ustedes de manera virtual. Lamento mucho no poder estar en su hermoso país para compartir esta conversación, esta discusión con colegas.

Comenzaré describiendo cómo es el sistema tributario de Estados Unidos y después hablaré sobre cómo funcionan las cosas en mi Oficina y cómo encaja una cosa con la otra. Posteriormente, mencionaré algunas de las problemáticas que he estado observando al trabajar estos años en la defensa del contribuyente.

El sistema tributario de Estados Unidos tiene 146 millones de contribuyentes personas físicas y aproximadamente el 20% de ellos son de bajos ingresos. Tenemos aproximadamente 10.5 millones de devoluciones que se están archivando este año y eso solamente en cuanto al Impuesto sobre la Renta.

En Estados Unidos no hay ningún Impuesto sobre el Valor Agregado ni ningún impuesto GST (*Goods and Service Tax*), sólo tenemos lo que llamamos un Impuesto por Ventas, pero no es un Impuesto de Valor Agregado federal.

Entonces, la mayoría del trabajo del *Internal Revenue Service* (IRS) en Estados Unidos tiene que ver con el impuesto sobre la renta, así como con algunos otros impuestos. De hecho el IRS maneja 2.86 billones de dólares al año, lo que no es más del 19% de toda de la ganancia federal.

Lo que es muy interesante es que de esos 2.86 billones, solamente el 2% se atribuye a una recolección de impuestos resultado de auditorías. El 98% es atribuible a una combinación de efectos indirectos de algunas acciones para conseguir el cumplimiento y la voluntad de los contribuyentes de cumplir con la ley.

Insisto, esto es un punto muy importante que la gente debe recordar porque, por lo menos en Estados Unidos, se pone mucho el énfasis en la actividad de cumplimiento y no tanto en el pago de los impuestos.

Ahora, el IRS ha estado luchando muchísimo con los recortes de presupuesto y es por ello que se han reducido de manera significativa algunos servicios para los contribuyentes. Vamos a hablar un poco de ello más adelante porque creo que eso va a tener un impacto en el pago de impuestos a futuro, pues como ya mencioné, mucha de la recopilación de ganancias viene de los contribuyentes que cumplen de manera voluntaria y necesitan asistencia para lograr ese cumplimiento.

En cuanto a mi Oficina, ha estado funcionando desde 1979 de una forma u otra. Cuando el ISR creó la figura del Defensor del contribuyente, lo hizo como un cargo central nacional (ORP) que trabajaría con un grupo de empleados. Su encargo fue ayudar a los contribuyentes a resolver sus problemas con el ISR. En 1989, nuestro Congreso, nuestros legisladores, decidieron ingresar a esta Oficina en las leyes tributarias.

La forma en que funciona la Oficina derivó de los cambios que se llevaron a cabo en 1998, cuando el Congreso tuvo muchísimas audiencias de supervisión sobre cómo estaba trabajando el ISR con los contribuyentes, y como resultado de esas audiencias, se cambió la estructura de la Oficina de Defensor del Contribuyente.

Lo primero que hicieron fue crear una posición, la que yo tengo ahora, que es el *National Taxpayer Advocate*. Además, por ley se requirió que hubiera Defensores de contribuyentes locales para asistir a los contribuyentes con problemas de impuestos federales en cada uno de los Estados.

Entonces, ahora tengo 75 oficinas alrededor del país con 74 Defensores locales, mil 900 empleados y cerca de 300 mil casos al año, con los que ayudamos a los contribuyentes a resolver los problemas que tienen con el IRS.

Los contribuyentes se acercan a nosotros si tienen lo que llamamos una "*significant hardship*" (dificultad significativa). *Significant hardship* refiere a algo que el IRS está haciendo, no está haciendo, o está a punto de hacer, y que va a provocar un daño económico a un contribuyente y éste no puede resolver su problema mediante los canales normales del IRS.

Otra forma en la que se acercan a nosotros es a través de los derechos, si se ha violado un derecho del contribuyente de alguna manera.

Cuando los contribuyentes tienen alguna problemática muy difícil, una vez que entran a nuestra Oficina, les asignamos a un defensor para que los apoye desde el inicio hasta el final, y no importa si el caso tiene que ver con una auditoría o con la recaudación de impuestos o si simplemente tiene que ver con las computadoras del IRS que no están funcionando de manera adecuada.

Nosotros atacamos todos los problemas que tenga el contribuyente y cerramos el caso hasta que se hayan resuelto todos los asuntos en él. Eso quiere decir que tenemos un interfaz con todo tipo de servicios y de oficinas del IRS.

Lo que no hacemos es representar al contribuyente en la Corte, porque eso suele ocurrir fuera de las funciones administrativas del IRS. Otra parte del gobierno se encarga de ese tipo de funciones. Pero lo que nosotros hacemos dentro del IRS se muestra en los registros de la Corte, quien generalmente toma en consideración nuestra postura para poder resolver.

Entonces, es un poco distinto a cómo trabajan en otros países. Yo estoy ubicada dentro del IRS y por ley soy designada por el Secretario del Tesoro y reporto al Comisionado del Servicio de Finanzas Internas. Estoy dentro del IRS para observar lo que sucede de manera interna. Si trabajara fuera del IRS, sería muy difícil saber qué es lo que está sucediendo dentro de él y detener las problemáticas antes de que surjan, puesto que el organismo es muy grande (tiene casi 86 mil empleados).

El Comisionado no me puede contratar y tampoco me puede despedir, solamente el Secretario del Tesoro o el Presidente. Tengo cierta protección y mi independencia es de suma importancia.

Hay algunos casos en los que estoy autorizada para ordenar al IRS realizar algo o dejar de hacerlo; o incluso, que no haga algo que está a punto de hacer y que puede causar daño al contribuyente. Solamente el Comisionado del IRS o el Subcomisionado pueden revocar mi orden. Si lo hacen, tienen que proporcionarme una explicación por escrito.

Ahora bien, yo tengo la última palabra puesto que el Congreso me ha ordenado entregar un reporte dos veces al año, en junio y en diciembre. Ningún otro empleado del IRS, del Departamento del Tesoro o de la Casa Blanca pueden ver mis reportes antes de que los remita al Congreso.

En el reporte de diciembre se me solicita, entre muchas otras cosas, identificar los 20 problemas más serios que tienen los contribuyentes y realizar una recomendación administrativa y legislativa para resolverlos o mitigarlos.

También se me solicita reportar cualquier orden de asistencia al Comisionado o al Subcomisionado en la que se hayan negado a seguir mi recomendación.

Aunque no puedo despedir al Comisionado o al Subcomisionado, puedo reportar al Congreso lo que está sucediendo para que intervenga.

Las órdenes también forman parte de los archivos de los contribuyentes. La Corte puede ver lo que ordené y ver los motivos por los que el IRS se negó a cumplir con lo ordenado.

Cerca de 47% de las recomendaciones administrativas han sido adoptadas por el IRS. He tenido cerca de 11% a 15% de recomendaciones legislativas que han sido adoptadas por el Congreso y que, de hecho, están activas.

También hacemos recomendaciones al IRS sobre los lineamientos de sus empleados. Estos lineamientos son de suma importancia, puesto que si los empleados tienen lineamientos adecuados, se podrán resolver los problemas de los contribuyentes incluso antes de que surjan. Es por ello que vemos todas las instrucciones que se dan a los empleados del IRS. El IRS acepta dos tercios (67%) de nuestras recomendaciones.

Pensé en hablarles un poco acerca de otras cosas en las que me he enfocado y forman parte del tema de esta conferencia. Es de suma importancia para mí que las administraciones de impuestos tengan el equilibrio adecuado entre un cumplimiento voluntario y un cumplimiento forzoso.

El cumplimiento forzoso se basa en el poder de las agencias tributarias para hacer que el contribuyente cumpla. Como comenté, solamente 2% de los impuestos que recaudamos son resultado directo del cumplimiento forzoso.

Ahora, la cooperación voluntaria tiene que ver con el sentido del contribuyente de ser parte de un todo, de un todo cívico. El contribuyente tiene que entender que el hecho de pagar impuestos implica cumplir con ese rol cívico. Todo esto yace en la confianza que tiene el contribuyente para con la agencia tributaria.

He pasado mucho de mi tiempo enfocándome en cómo incrementar esa confianza del contribuyente, y también en cómo la agencia debería actuar para no arruinar la confianza ganada, porque una vez que se pierde es muy difícil, si no imposible, ganarla de nuevo.

Así que una de las cosas en las que nos hemos enfocado es en los derechos que los contribuyentes tienen ante el IRS. Queremos que sepan cuáles son esos derechos.

En 2007 recomendé al Congreso adoptar un acta de derechos de los contribuyentes. Realicé una investigación sobre datos de encuestas que había recopilado la OCDE, así como sobre los países miembros que tenían cartas de derechos de contribuyentes o alguna convención de derechos. Me dieron un reporte que recomendaba un conjunto de derechos y un conjunto de responsabilidades. La idea era recordarles a los contribuyentes que ellos también eran parte de este todo cívico y que tenían responsabilidades al respecto.

Después, en 2007 recomendé al Congreso adoptar una carta de derechos para los contribuyentes que, además, tuviera las responsabilidades de éstos. Se hicieron algunas actividades al respecto en el Congreso, pero no pasó a ser ley.

En 2011 recomendé lo mismo, y finalmente decidí que no podía simplemente esperar a que el Congreso actuara, pues no había motivos para que el IRS, por sí mismo, no pudiese adoptar una Carta de Derechos del Contribuyente.

Entonces, hice una recomendación en mi reporte de diciembre y estoy muy orgullosa de poder decir que el IRS adoptó la Carta de Derechos del Contribuyente de manera formal el 10 de junio de 2014.

La Carta de Derechos del Contribuyente se ha moldeado a partir de muchas recomendaciones de la OCDE, pero también hemos agregado algunas descripciones oficiales que son únicas para nuestra administración tributaria sobre lo que esos derechos significan.

Ahora estamos tratando de incorporar esta Carta de Derechos del Contribuyente a los lineamientos de los empleados del IRS para decir: “estas son las razones por las que estás llevando a cabo estas acciones de esta manera”.

Los contribuyentes tienen derechos y eso significa tal o cual cosa, por tanto, los empleados deben administrar la ley de cierta manera para poder cumplir con esos derechos del contribuyente.

Ahora, cuando adoptamos la Carta de Derechos del Contribuyente muchos comentaristas dijeron que el documento estaba bien, pero que esos derechos no se podían cumplir, pues solamente eran palabras ahí escritas.

Entonces, mi Oficina realizó un repaso de todo el Código de Finanzas respecto del pago de impuestos, y descubrimos todas las protecciones estatutarias que existen en esas leyes; después, las mapeamos una vez más y las relacionamos con cada uno de los 10 derechos que adoptamos en junio.

De esta manera, los contribuyentes y sus representantes, abogados y contadores públicos pueden ver los derechos estatutarios que hacen realidad el derecho general y que hacen que pueda cumplirse; por ejemplo, el derecho del contribuyente a la privacidad, mostramos lo que la protección estatutaria significa para poder llevar a cabo ese derecho de privacidad; o el derecho de cuestionar al IRS o a ser escuchado por él.

Estamos creando una página en el sitio *web* de mi Oficina para cada uno de los derechos. Se van a listar en un lenguaje fácil y simple de entender con todo y los derechos estatutarios que correspondan, así como con las descripciones de dichos derechos.

Al mismo tiempo, todos los años llevamos a cabo una encuesta de contribuyentes. En 2012, de una muestra representativa de los contribuyentes, 47%, es decir, menos de la mitad de los contribuyentes de Estados Unidos sabían que tenían derechos ante el IRS. Solamente el 11% de dicha población conocía cuáles eran.

Por tanto, le dije al Congreso y al IRS: “Dense cuenta, menos de la mitad de los contribuyentes creen tener derechos y solamente 11% saben cuáles son esos derechos”.

Regresando a las ganancias por cumplimiento voluntario como base de la confianza en el sistema tributario, si una persona no cree que tiene derechos ante dichas agencias, se mina la confianza para con la agencia y también se mina el cumplimiento.

Estoy segura que muchos de ustedes tienen preguntas y quieren hacer comentarios, pero de manera muy breve quiero mencionar algunas de las investigaciones que estamos haciendo para poder descifrar qué es lo que puede llevar a los contribuyentes a cumplir con su pago de impuestos y cuáles son las acciones que los llevan a no hacerlo.

Hemos estado realizando muchos estudios, viendo el impacto de las multas en el cumplimiento futuro, particularmente en el cumplimiento futuro voluntario. También hemos estado haciendo investigaciones sobre el impacto de las auditorías en el cumplimiento voluntario futuro de los contribuyentes. También hemos estudiado el impacto de la educación sobre el cumplimiento voluntario. Todo ello, para encontrar los motores principales que llevan a los contribuyentes a cumplir de manera voluntaria y los factores que influyen en el no cumplimiento.

Algunos de los trabajos nos han mostrado que las normas de comportamiento son los motores más grandes de cumplimiento y sirven para influenciarlo; es decir, hay que mirar a las comunidades y construir confianza.

Hemos estado dando este paso para saber cuáles son estas áreas, cuáles son las penalizaciones, las auditorías, la capacitación tributaria; para ver cómo es que podemos construir la confianza de los contribuyentes.

Comentarios generales

César Edson Uribe Guerrero

Muy buenas tardes a todas y a todos ustedes, gracias por acompañarnos en este evento. Sin duda, muy ilustrativa la conferencia de la abogada del contribuyente de los Estados Unidos.

Quisiera hacer un reconocimiento personal a la persistencia de Nina Olson, ya que no obstante en 2007 intentó que se adoptara formalmente la Carta de los Derechos del Contribuyente y tuvo un revés en el Congreso, siguió intentando, hasta conseguir que el 10 de junio de 2014, se adoptara formalmente.

A mi juicio, la Carta de Derechos es el pilar del reconocimiento de los derechos de los contribuyentes en Estados Unidos y también en México, en donde desde 2005 existe una Carta de Derechos del Contribuyente que se adoptó a nivel de ley emitida por el Congreso.

Menciono la carta de los derechos del contribuyente porque me llama la atención que uno de estos derechos en Estados Unidos es el derecho a un sistema de impuestos justo y adecuado. Me da mucho gusto que al menos allá se reconozca la palabra “justicia” porque es el anhelo de cualquier sistema tributario.

Estamos convencidos, y así lo hemos manifestado en el actuar y en el ejercicio de las atribuciones de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, de que la justicia tributaria no se puede hallar únicamente aplicando la ley.

La aplicación formal de la ley tributaria, dada su complejidad en muchos países, no debe de aplicarse “a rajatabla”. Por ahí hay una cita bíblica que dice que la palabra mata y el espíritu vivifica, la Procuraduría se ha ocupado de establecer un punto medio entre la aplicación formal y estricta del contenido de la ley y la ponderación de las circunstancias especialísimas de cada contribuyente, a efecto de que lo que el Defensor no jurisdiccional de derechos proponga, sea un equilibrio.

Les comento un criterio de **PRODECON** (publicado en nuestra página de Internet) en el cual sostenemos que el cumplimiento extemporáneo de una norma de carácter formal no debe llevar a consecuencias desproporcionadas en cuanto al derecho de fondo.

Es decir, si bien tenemos que reconocer que un sistema tributario no puede subsistir sin el reconocimiento de normas de forma, también lo es que en materia tributaria no puede hacerse una aplicación mecánica de éstas, porque cada caso es especial y cada contribuyente constituye un universo y una diversidad de circunstancias.

Entonces, recojo el tema de justicia que se reconoce en la Carta de Derechos estadounidense y la nacionalizo en México con este criterio que la Procuraduría ha tenido a bien poner en la mesa para que la Administración Tributaria, por un lado, module la aplicación no negociable de la ley, y por el otro, pondere los casos específicos y así llegar a un equilibrio y a la aplicación racional en beneficio del Estado.

Jorge Narváez-Hasfura

Agradezco a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente la invitación que me hace para participar en este evento tan interesante. También felicito a la abogada de los contribuyentes de Estados Unidos por todos estos años de batallas ganadas en defensa de los derechos de los contribuyentes.

De la muy interesante charla de la señora Olson quiero destacar algunos puntos. El Defensor de derechos de los contribuyentes es la plataforma común que los contribuyentes tienen tanto en México como en Estados Unidos. Es una plataforma que requiere de constante reestructuración de las relaciones entre el contribuyente y la Administración Tributaria.

Una reestructuración que es necesaria para lograr poco a poco un justo medio, un comportamiento tributario que nos lleve a que la tributación de los contribuyentes y la recaudación de la autoridad tributaria, sea justa y equitativa.

La independencia es otro de los temas que recojo de esta presentación. Ciertamente es muy interesante la reflexión que hace la señora Olson en el sentido de que ser parte del IRS le permite tener conocimiento de primera mano sobre situaciones que pueden poner en peligro a algunos de los derechos de los contribuyentes.

Sin embargo, no obstante pertenecer al IRS, la abogada de los contribuyentes no está obligada a reportar al Comisionado respecto de los temas que observó durante el ejercicio de sus funciones. La obligación es ante el Congreso de los Estados Unidos. Tiene que presentarle dos reportes al año; uno para reportar las actividades que se llevaron a cabo y las áreas de oportunidad que se encontraron; y otro para describir los objetivos para el siguiente ejercicio. Con esto, ciertamente se da una independencia muy importante a la actividad de defensa.

Por su parte, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, desde el punto de vista de la independencia, no pertenece al SAT, es un organismo público descentralizado, con independencia de gestión, autonomía técnica e independencia funcional, lo que le permite lograr los mismos objetivos que se logran en el otro sistema.

César Edson Uribe Guerrero

En relación a lo recién comentado por Jorge y también derivado de la conferencia de Nina Olson, rescataría el concepto de confianza. Me parece que es una de las bases sobre las cuales descansa gran parte de la efectividad del sistema norteamericano de defensa de derechos de los contribuyentes.

Nos comentaba Nina Olson que es muy fácil perder la confianza de los contribuyentes y muy difícil recuperarla, y si consideramos que el 98% de los contribuyentes en Estados Unidos cumple de manera voluntaria con el pago de impuestos, entonces la confianza es un valor que se debe cuidar todavía más.

Me gustaría comentar también que no puede existir efectividad en la función del Defensor no jurisdiccional de derechos si la autoridad no le tiene confianza. Los *Ombudsman* fiscales se han preocupado por dar confianza al contribuyente, pero otro de los desafíos de las organizaciones que defienden los derechos de los contribuyentes es generar la confianza de la autoridad.

Si un Defensor de derechos no tiene congruencia, no tiene legitimidad, no tiene consistencia en sus argumentos, no elige las batallas justas para sentarse en una mesa y dialogar con la autoridad, la eficacia de la actividad no jurisdiccional de protección de los derechos del contribuyente estará muy lejos.

Actualmente tenemos una extraordinaria experiencia de acercamiento con la autoridad fiscal, tan es así que previo a la emisión de algunas reglas administrativas generales, la autoridad se acerca a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente y pide su visto bueno; es decir, pide la opinión del Defensor a fin de que lo que se publique tenga un equilibrio para efectos prácticos del contribuyente.

Entonces, no únicamente debemos de enfocarnos en el contribuyente, también debemos ser congruentes, escoger las causas y, sobre todo, ser consistentes. Con esto, la autoridad sin duda, será más receptiva, lo que resultará en beneficio de los pagadores de impuestos.

Jorge Narváez-Hasfura

Siento que son excelentes los resultados que se acaban de mencionar, sin embargo, también estoy convencido de que para llegar a los niveles de cumplimiento de Estados Unidos, es indispensable retomar o, en su caso, iniciar una campaña de cultura contributiva. Si no existe una cultura contributiva en México, desde los niños que empiezan a ir a la escuela,

no vamos a poder llegar a los resultados que aspiramos respecto de la relación tributaria entre contribuyentes y Administración Tributaria. Me sorprende gratamente el nivel de cumplimiento en Estados Unidos que la señora Olson nos indicó. Considero que parte importante de ese cumplimiento es porque existe una cultura contributiva. La cultura contributiva en ese país permite esos resultados.

Preguntas y respuestas

1. *¿Qué hace necesario que la autoridad fiscal obligue al contribuyente a pagar? ¿Hay alguna falta de pago relacionada con algún grupo social en específico, alguna región geográfica o alguna actividad en particular?*

Nina E. Olson: Primero quiero aclarar que el 98% de cumplimiento voluntario que mencioné incluye algunos efectos indirectos del cumplimiento forzoso, lo que ustedes llaman recaudación secundaria. Uno de los efectos de las auditorías es el cumplimiento voluntario de los contribuyentes ante el miedo de ser auditados. No se puede lograr el cumplimiento sin algún tipo de actividad forzosa.

Por otra parte, mediante investigaciones identificamos a comunidades que tenían un nivel alto de cumplimiento, y nos dimos cuenta que eran comunidades a las afueras de Estados Unidos, particularmente en el sur y en el este. Nos dimos cuenta de que la sociedad y las reglas sociales ejercen mucha influencia para pagar voluntariamente.

2. *¿De qué manera la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente puede intervenir para garantizar al contribuyente que sus impuestos son utilizados correctamente en el ejercicio del gasto público?*

César Edson Uribe Guerrero: La protección de los derechos del contribuyente a que la ley está enfocada es respecto de la interacción entre la autoridad en el ejercicio de sus funciones y el contribuyente tratando de cumplir con sus obligaciones. Escapa a la Procuraduría hacer algún tipo de pronunciamiento en cuanto al gasto público y la efectividad de las políticas públicas para aplicar adecuadamente el dinero recaudado por concepto de contribuciones.

Sin embargo, la Procuraduría no es ajena al clamor popular de la ciudadanía y del pagador de impuestos, y si bien no puede hacer pronunciamientos directos, porque para eso hay instancias pertinentes, en dado caso, puede canalizar sugerencias para la modificación de prácticas, o bien, para la interacción con las autoridades hacendarias.

Insisto, nuestro enfoque es en la actuación de la autoridad en el ejercicio de sus funciones. En cuanto al ejercicio del gasto público, hay instituciones encargadas de hacer las observaciones correspondientes.

Sin duda, el derecho del contribuyente alcanza el ejercicio del gasto público, pero este derecho es analizable vía otras instituciones encargadas expresamente de criticar, analizar y castigar el ejercicio inadecuado del gasto público.

3. *Aparentemente en Estados Unidos la autoridad fiscal gana casi 100% de los juicios a los contribuyentes. Si es así, ¿cuál es la causa; es decir, es que la autoridad elige muy bien sus batallas y litiga sólo aquellos casos en donde realmente tiene elementos, o es un tema de cercanía con los tribunales? En su caso, ¿cuál es la participación de su Oficina en relación con estos asuntos de litigio?*

Nina E. Olson: En Estados Unidos existen dos maneras para que un contribuyente llegue a un juicio ante la Corte. La primera es a través del Tribunal Nacional de Servicios Tributarios. Si se requiere a los contribuyentes pagar dinero extra, se les notifica y tienen 90 días para acudir a la Corte, lo que muchas veces hacen. A ese tribunal se acude antes de pagar el impuesto adicional.

En más del 80% de los casos, los contribuyentes se representan a sí mismos. Debido a ello, quizá no se presentan los argumentos legales adecuados ante la Corte, ya que no conocen la ley.

De hecho, antes de que yo fuera Defensora de los contribuyentes, surgió lo que se llama *Clínica de contribuyentes de bajo ingreso*, que es una organización que representa a los contribuyentes de bajos ingresos antes de que lleguen a la Corte y al IRS.

En mi testimonio ante el Congreso en 1998 propuse un programa muy bueno que distribuyó estas clínicas alrededor de Estados Unidos. Irónicamente, ahora yo administro este programa para los defensores de los contribuyentes. Proporcionamos 10 millones de dólares al año a estas clínicas para que abogados voluntarios representen a estas personas ante la Corte.

Estas clínicas llevan alrededor de 2 mil a 5 mil casos por año, y muchos de ellos están en esta Corte; además, en virtud de estos casos, se ha cuestionado la ley tributaria en la Corte Suprema de Estados Unidos en varias ocasiones, lo que de ninguna otra forma podría llevarse a cabo si los contribuyentes se representasen a sí mismos.

Por otro lado, existe un tipo diferente de litigio, en donde se escoge qué es lo que se desea litigar, pero la Corte Tributaria es quien va a decir: "quiero que vean este problema", y el gobierno no tiene la posibilidad de escoger y concede el caso. De otra manera el caso iría a juicio.



**La defensa del contribuyente
en Perú**

Semblanzas

Mercedes Pilar Martínez Centeno



Abogada por la Pontificia Universidad Católica del Perú y Doctora en Derecho Financiero y Tributario por la Universidad Complutense de Madrid.

Se desempeñó como asesora fiscal en la actividad privada y consultora para el sector público y privado. Fue asesora en el Tribunal Fiscal, asesora en el Congreso de la República del Perú y Profesora y Docente en la Superintendencia Nacional de la Administración Tributaria (SUNAT). Ha participado como ponente en seminarios en materia fiscal y también ha sido docente en cursos de tributación en universidades peruanas. Actualmente es Defensora del Contribuyente y Usuario Aduanero de Perú.

Francisco Javier Ceballos Alba



Licenciado en Contaduría Pública y Finanzas por el Instituto Tecnológico de Estudios Superiores de Monterrey (ITESM), Maestro en Impuestos por la División de Estudios de Posgrado de la Universidad Autónoma de Querétaro y Maestro en Comercio Internacional por la Complutense de Madrid. En el ámbito laboral, cuenta con experiencia en la práctica privada como asesor fiscal. Asimismo, fue Delegado de **PRODECON** en Querétaro. Actualmente es Subprocurador de Protección de los Derechos de los Contribuyentes de **PRODECON**.

Enrique Ramírez Figueroa



Abogado por la Universidad Panamericana. Ha sido miembro del Comité Fiscal del Colegio de Contadores Públicos y del Comité de Finanzas Públicas y Derecho Fiscal de la Barra Mexicana, Colegio de Abogados. Es miembro del Comité de Estudio, Documentación, Legislación y Jurisprudencia de la *International Fiscal Association* (IFA) y del Comité de Estudios Fiscales del Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas, A.C. (IMEF), institución de la que también fue Presidente.

Ha participado en varias conferencias y se ha desempeñado como profesor de Derecho Fiscal en la Universidad Panamericana y en el Centro de Investigación y Docencia Económicas (CIDE). Actualmente es Socio y Coordinador del Área de Litigio Fiscal en EY.

Conferencia magistral

Mercedes Pilar Martínez Centeno

Defensora del Contribuyente y Usuario Aduanero de Perú

Procuradora de la Defensa del Contribuyente de México, Diana Bernal; Defensora del Contribuyente y del Usuario Aduanero de Colombia, Gloria Nancy Jara Beltrán; *National Taxpayer Advocate*, Nina Olson; señores, autoridades, moderadores, comentaristas y asistentes a este evento, buenas tardes a todos.

En primer lugar, debo agradecer la invitación de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente para participar en este foro que convoca el día de hoy a las instituciones que trabajan en la protección de los derechos del contribuyente en el continente americano.

No puedo dejar de destacar la iniciativa de la Licenciada Bernal para organizar este evento que significa para la Defensoría de Perú una oportunidad valiosa para enriquecer la experiencia de nuestra Defensoría.

Antes de empezar a compartir con ustedes la experiencia peruana, no puedo dejar de verter, como bien se mencionó, que quizás la foto oficial que el día de hoy vamos a tomar al término de este evento vaya a reflejar la imagen de tres representantes de las oficinas que trabajan en la protección de los derechos del contribuyente. Esta imagen va a reflejar a un grupo de representantes compuesto por mujeres.

Lo que yo quiero traer a reflexión es que quizás esta imagen no sea producto de una mera casualidad, sino que refleja las diversas dimensiones que convergen en nuestra misión como defensoras y que muchas veces coinciden con los roles que normalmente asumimos como mujeres.

Quizás también refleje cómo hoy más que nunca las mujeres participamos con un rol decisivo en el papel de construir un mejor Estado para nuestros ciudadanos.

Ahora sí, permítanme compartir con ustedes la experiencia de Perú.

Para facilitarles un poco la comprensión del lugar que ocupa la Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero en Perú, haré una breve introducción para que puedan comprender cómo funciona nuestro sistema tributario.

En el Perú, la Constitución reconoce potestad tributaria, tanto al Poder Legislativo, o sea, a nuestro Congreso Nacional, como a los gobiernos regionales y a los gobiernos locales, llamados municipalidades.

Las municipalidades pueden ejercer la potestad tributaria, pero dentro de ciertos límites creados por la propia Ley de Tributación Municipal. Respecto de los impuestos de orden nacional, los más representativos son: impuesto a la renta, impuesto general a las ventas e impuestos a la importación o aranceles.

Los impuestos nacionales son recaudados y administrados por la Superintendencia Nacional de Aduanas y Administración Tributaria, conocida como SUNAT.

Adicionalmente, los gobiernos locales o municipalidades que se clasifican en función de su jurisdicción geográfica en distritales y provinciales, pueden también desempeñarse como administraciones tributarias, creando y regulando sus propias contribuciones y tasas.

Hay que mencionar que existen otras instituciones que administran aportes que tienen fines específicos, tal es el caso del Servicio Nacional de Adiestramiento en Trabajo Industrial (SENATI) o del Servicio Nacional de Capacitación para la Industria de la Construcción (SENCICO), que son instituciones que administran aportes a cargo de las empresas que desarrollan actividades manufactureras o de construcción en el Perú. A cambio de estos aportes, estas empresas brindan capacitación y adiestramiento especializado.

También debemos agregar la presencia del Organismo Supervisor de la Inversión en Energía y Minería (OSINERGMIN), quien también recauda un aporte obligatorio para estas empresas o sectores que tienen como finalidad financiar sus funciones de supervisión.

En general, en el Perú cualquier entidad pública que recaude o administre un concepto pecuniario de naturaleza tributaria puede ser considerada administración tributaria.

Si me han seguido hasta aquí, van a poder comprender que en el Perú no existe una administración tributaria, sino varias; y es en este contexto que en 2004 se crea, a través del Decreto Legislativo 953, la figura de la Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero.

Esta norma encarga al Defensor del Contribuyente la tarea de ser garante de los derechos de los ciudadanos ante todas las administraciones tributarias del país y ante el Tribunal Fiscal que es la última instancia administrativa en el proceso contencioso administrativo.

La Defensoría está adscrita al sector de economía y finanzas, el Titular del sector de economía y finanzas en el Perú es el Ministro de Economía y Finanzas. Dentro de ese mismo sector (que pertenece al Poder Ejecutivo) se encuentra la Defensoría del Contribuyente del Tribunal Fiscal y el SUNAT como órgano técnico especializado.

Como mencionaba, nuestro decreto de creación también nos da competencia dentro del orden de la tributación local. Nos crea como un órgano especializado que tiene autonomía

funcional, lo que significa que tenemos independencia en el ejercicio de nuestras funciones. No pertenecemos ni dependemos jerárquicamente del SUNAT, de las municipalidades o del Tribunal Fiscal. Esto resulta en una fortaleza para nosotros porque genera confianza en el contribuyente, quien percibe una defensa objetiva e imparcial.

Tenemos competencia en materia tributaria y en materia aduanera a nivel nacional. Para ello, contamos con profesionales calificados. Todo el personal que trabaja en la Defensoría son abogados con especialidad en materia tributaria o en materia aduanera.

El objetivo de nuestra Institución es brindar atención personalizada a cada contribuyente que solicita nuestros servicios. Estos servicios que se brindan son servicios gratuitos, porque la creación de nuestra oficina responde a la función social del Estado de brindar a sus ciudadanos instrumentos para que puedan proteger sus derechos.

Gestionamos todas las quejas y sugerencias y actuamos con ausencia de formalismos. Esto quiere decir que el ciudadano puede contactarnos por diversos medios, no es necesario que tenga un abogado, no es necesario que nos presente un escrito citando bases legales o fundamentos jurídicos; asimismo, el ciudadano puede contactarnos por teléfono, por correo, por la página *web* o acudir directamente.

En cualquiera de estos escenarios, la Defensoría asume el caso, revisa, hace una evaluación e inicia gestiones para levantar la materia de la queja o la vulneración que ha sido detectada.

No somos un órgano resolutorio; es decir, nuestra actuación no se concreta con la emisión de un acto administrativo que establezca una situación jurídica. Básicamente, nuestro trabajo se centra en interponer buenos oficios, en gestionar, persuadir e insistirle a la Administración o al Tribunal Fiscal que corrijan la irregularidad, omisión o vulneración que detectamos en el caso reportado.

Como no resolvemos ni constituimos instancia dentro del proceso contencioso tributario, la queja ante nosotros es una vía adicional que puede usar el administrado para cautelar sus derechos, pero no es la única vía, no es exclusiva ni es excluyente.

Nuestras funciones se encuentran en el Decreto Supremo 050-2004-EF y se pueden clasificar en dos grandes rubros: como servicio público, a través de la atención a quejas y sugerencias, así como a través de servicios de asistencia de administración al usuario; y como órgano de opinión técnica, porque informamos ante el Ministro de Economía respecto de las quejas que se presentan contra el Tribunal Fiscal. También elaboramos propuestas normativas dentro del ámbito de tributación nacional, local o aduanera.

En general, el principal servicio que brinda la oficina está vinculado al proceso de recepción y atención de las quejas de los administrados.

En el Perú existen diversas vías para garantizar los derechos de los administrados: ante la Defensoría del Contribuyente, mediante queja ante el Tribunal Fiscal y otras vías de orden administrativo que están vinculadas con establecer y sancionar deberes funcionales de los funcionarios.

En este escenario, las quejas que atiende la Defensoría no forman parte de la competencia del Tribunal Fiscal y tampoco están dirigidas a establecer faltas de conducta en funciones con el objetivo de sancionarlas. Ese tipo de quejas no son tramitadas ante nuestra oficina.

Para nosotros, una queja es un mecanismo o remedio procesal que el administrado puede utilizar para corregir una irregularidad, un exceso o una omisión de parte de la Administración.

Como mencionaba, el proceso o el objetivo es corregir la situación de indefensión, pero procurando la autorregulación de la Administración quejada o del Tribunal Fiscal. Como no emitimos actos administrativos, gestionamos, insistimos y persuadimos hasta que esa situación se corrija.

Nuestro marco de funciones indica que tenemos la facultad de solicitar o requerir a la Administración Tributaria la información necesaria para poder evaluar el caso quejado.

Para esto, los funcionarios cuentan con un plazo máximo de quince días hábiles para proporcionar la información a la Defensoría. La Defensoría completa la información, hace una evaluación y si concluye que hay una vulneración, inicia y consigue las gestiones. En este proceso, acompaña al administrado durante todas las etapas, lo mantiene informado de manera permanente sobre los resultados de las gestiones y no lo abandona hasta que el motivo de queja sea superado.

La queja contra el Tribunal Fiscal es un proceso regulado; es decir, es un proceso que sí debe cumplir con cierto formalismo. Los administrados pueden quejarse contra el Tribunal Fiscal cuando consideran que hubo una actuación o un procedimiento que vulnera cualquier disposición del Código Tributario, pero principalmente cuando el Tribunal Fiscal no resuelve las apelaciones dentro del plazo legal máximo establecido.

Ingresa la queja a nuestra mesa de partes, la evaluamos y la transmitimos al Tribunal Fiscal para que en un plazo de siete días hábiles emita descargos.

Emitidos los descargos, la Defensoría: emite un informe técnico si considera que la información está completa; o solicita una ampliación de descargos si considera que requiere información adicional para poder evaluar el caso. El Tribunal tiene un día hábil para contestar.

Una vez que la Defensoría emite su informe técnico, lo remite al Ministro de Economía y Finanzas quien lo plasma en una resolución ministerial. Por eso es que este proceso sí está sujeto a una serie de formalismos.

Nuestra intervención con los contribuyentes no se centra solamente en la atención del caso o en el levantamiento del objeto de queja, sino que también promovemos la participación del administrado. El administrado puede acudir a nosotros para darnos su sugerencia, la visión que tiene de la Administración Tributaria o lo que él espera del Tribunal Fiscal.

Trasladada su sugerencia, la Defensoría le da sustento técnico y la canaliza a la Administración o al Tribunal Fiscal, supervisando que haya sido acogida.

Como mencionaba, podemos requerir la información que necesitamos para atender nuestros casos, si bien nosotros no podemos sancionar directamente a un funcionario público por no cumplir con lo que se le está solicitando, sí podemos dar un referente o sentar un precedente respecto a la evaluación de la conducta.

En la práctica, tanto las administraciones tributarias como el Tribunal Fiscal se acogen al plazo y nos dan la información que requerimos, no hemos encontrado resistencia de parte de estas entidades quejadas.

También ejercemos una actividad de prevención a través de la función de velar porque todas las actuaciones de los diversos órganos de la Administración y del Tribunal Fiscal se cumplan sin excesos y dentro del marco normativo vigente. Esto significa que cuando la Defensoría toma conocimiento de alguna vulneración que afecta no solamente al administrado que presentó queja, sino también a un universo de contribuyentes, emite recomendaciones que, sin ser vinculantes para la Administración, tienen el adecuado sustento técnico para reforzar la necesidad de hacer una adecuación, ya sea al marco procedimental o a la propia actuación de la Administración para atender aquel derecho que podía estar siendo vulnerado.

Además, dentro de nuestras actividades de prevención, brindamos servicios de asistencia y orientación al administrado. Este servicio consiste no solamente en dar a conocer los derechos y mecanismos para hacerlos valer, sino también en proporcionar el conocimiento sobre las obligaciones tributarias.

El sistema tributario peruano es un tanto complejo para nosotros los abogados especialistas, nos obliga siempre a una actualización permanente. Tenemos normas que cambian, procedimientos que se van adecuando de manera constante.

Si para nosotros los especialistas mantenerse al día en el tema tributario requiere un esfuerzo adicional, no podemos dejar de obviar la situación de los contribuyentes o de los ciudadanos

de a pie, que no tienen todo ese soporte académico, pues simplemente están dedicados a ejercer sus actividades empresariales o profesionales sin conocer o percibir un sistema complejo que los intimida.

Nuestra labor pues, también está enfocada a fomentar la cultura tributaria en el ciudadano. ¿Por qué mencionamos que intervenimos en el fortalecimiento de la cultura tributaria? Porque el Estado, al poner a la institución a disposición de sus ciudadanos, está transmitiendo el mensaje de que se interesa por sus ciudadanos y por eso les proporciona una institución que va a velar por sus derechos en igualdad de condiciones.

De esta manera, el ciudadano puede percibir que su relación con el Estado se puede equilibrar, porque cuenta con el respaldo de una Institución que le va a dar el soporte técnico al problema que presente.

No tenemos la ventaja que tiene la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente de participar como abogados defensores en procesos contenciosos. Nuestro diseño no nos permite litigar, no podemos patrocinar un caso particular. El ámbito de nuestras gestiones se agota en el momento en el que conseguimos la autorregulación.

Si la Administración se mantiene en una postura contraria a la del contribuyente; esto es, si no conseguimos conciliar y es necesario que se dirima cuál de estas dos posturas es la válida, existe el procedimiento contencioso administrativo tributario y el contribuyente tendría que ejercer esta vía.

Aunque no intervenimos como abogados defensores, no podemos ignorar que existen situaciones en las cuales se hace necesario que el contribuyente accione la vía contenciosa. También hemos percibido que existen algunas situaciones en que la situación económica del contribuyente puede estar dificultando su acceso a una defensa legal.

Para esos casos, la Defensoría ha gestionado un programa de voluntariado que denominamos Programa de Asistencia Social (PAS).

A este programa se inscriben especialistas en temas tributarios y aduaneros del sector privado que se comprometen a brindar defensa legal gratuita a los casos que incorporamos al programa.

Una vez que se incorpora el caso al programa, se asigna al contribuyente un abogado voluntario que va a suscribir un compromiso con él. Para pertenecer al padrón de abogados del PAS, los voluntarios deben suscribir un compromiso para con el contribuyente ante nosotros, estableciendo que van a atender los casos de manera gratuita y con la misma diligencia con la que atienden un servicio remunerado.

Suscrito el compromiso entre el representante y el administrado, la Defensoría da un “paso al costado”, supervisando únicamente que este servicio se realice de la mejor manera y de forma transparente.

También hemos notado que existen situaciones en las que la autorregulación de la Administración no depende de la decisión de un funcionario, sino que puede originarse de la existencia de una norma que deba ser modificada para adecuarse a una nueva realidad.

En esos casos, la Defensoría tiene la posibilidad de realizar propuestas de modificaciones normativas que canaliza a través del Ministro de Economía y Finanzas. Detectamos los requerimientos de modificación a partir de la evaluación de los casos que se nos presentan, pero también a partir del análisis de las propias modificaciones normativas.

Desde nuestra creación, nos hemos esforzado mucho por posicionarnos como una entidad que no busca confrontaciones con la Administración y con el Tribunal Fiscal, sino como una entidad que tiene un objetivo muy claro: garantizar los derechos de los administrados. Por ello, tenemos que buscar puntos de coincidencia con la Administración y con el Tribunal Fiscal. Es importante recordar que todos trabajamos por un Estado de derecho, todos tenemos el interés común de ofrecer un mejor país y una mejor sociedad a nuestros ciudadanos del futuro.

Con estos puntos de coincidencia hemos podido sensibilizar al funcionario para que sea consciente del efecto que puede tener su decisión en el administrado. Somos la entidad que pone un rostro al expediente, que pone un rostro al documento y que sensibiliza y concientiza al funcionario sobre cómo una decisión puede impactar en el trabajo y en la vida de un ciudadano común y corriente.

También hemos estrechado lazos de cooperación con el sector privado, con los representantes de gremios, con los representantes del sector académico, con los funcionarios municipales y con los funcionarios del Tribunal Fiscal, porque nos consideramos una entidad intermediaria entre el contribuyente y todas las entidades públicas.

Hemos intentado consolidar el rol de mediador desde diferentes puntos o áreas de trabajo. En el caso de los funcionarios de los gobiernos locales, no tienen el mismo respaldo técnico o profesional que se evidencia en la Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria. Por ello, la mayoría de las vulneraciones se producían por desconocimiento de la norma.

Por esa razón, intensificamos los trabajos de coordinación en talleres con los funcionarios municipales que están vinculados con el trámite de los procedimientos tributarios. Los

convocamos varias veces al año a talleres para que, en un ambiente académico, expositores del sector privado y académico, así como funcionarios del Tribunal Fiscal, expongan los principales criterios jurisprudenciales respecto de las actuaciones de estos gobiernos locales.

El objetivo es concientizarlos y que tengan las herramientas para desarrollar su trabajo con un enfoque de respeto al debido proceso y a los derechos del contribuyente.

Finalmente, les comentó que los servicios de la Defensoría son solicitados principalmente por teléfono y correo electrónico. Sin embargo, nos hemos planteado el reto de ampliar nuestra cobertura física y llegar hasta el contribuyente más alejado o el más desprotegido por el Estado.

En el marco de ese proceso ya hemos inaugurado nuestra presencia física en algunas ciudades del país y vamos a continuar con la descentralización en los dos años siguientes.

Para terminar, quiero agradecer una vez más a la Licenciada Diana Bernal, Procuradora de la Defensa del Contribuyente, por la valiosa oportunidad que este evento brinda a nuestras Defensorías para consolidar y estrechar los lazos de colaboración en beneficio de nuestros contribuyentes.

Comentarios generales

Francisco Javier Ceballos Alba

Me gustaría destacar dos aspectos que me parecen interesantes de la Defensoría en Perú. El primero es que, según entiendo, la Defensoría de Perú tiene dos procedimientos de queja. Uno va encaminado a las administraciones tributarias, y el otro que me parece sumamente novedoso, va dirigido a la actuación y al cumplimiento de los plazos del Tribunal Fiscal.

Esto resulta interesante porque si estamos comparando las facultades de homólogos en distintos países, por qué no reflexionar sobre esta facultad que tienen en Perú de acompañar al contribuyente no sólo por actos de autoridades fiscales, sino incluso, por actos y plazos del Tribunal Fiscal.

Sin duda, yo creo que es una facultad inédita en estos organismos protectores de derechos. No la habíamos escuchado de Colombia y tampoco de Estados Unidos. Bueno, para mí este acompañamiento del contribuyente que hace la Defensoría de Perú hasta la instancia contenciosa es digno de destacar.

Otro aspecto muy interesante es la facultad de recibir sugerencias de los propios contribuyentes y que la Defensoría requiera un informe a la autoridad para que se pronuncie respecto de esa sugerencia.

Creo que ahí hay ciertas facultades similares con los organismos protectores de derechos que hemos escuchado. La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente mexicana también puede hacer propuestas legales, incluso normativas. Sin embargo, en Perú me parece que se da una participación más directa del contribuyente, porque precisamente es él quien plantea la sugerencia.

Enrique Ramírez Figueroa

Este foro es para alegrarse, pues la generación de experiencias y desafíos es muy enriquecedora. Realmente celebro el evento.

Veo el surgimiento de estos organismos, que yo denomino intermedios, como el surgimiento de vehículos muy interesantes para solucionar lo que no debiera ser controversial.

En mi opinión, el alcance de la obligación tributaria está definida por la ley, la función de todos quienes participan en este proceso, no es sino asegurar que cada quien pague lo que dice la ley.

Si estamos en ese entendido, tenemos que reprobar a quien no cumple con la ley y tenemos que asegurarnos que aquellas controversias propias de la interpretación de una norma legal sean ventiladas de la mejor manera posible.

¿Qué mecanismos teníamos antes del surgimiento de la Procuraduría en nuestro país o de la Defensoría en Perú? Teníamos los medios formales de defensa que, por su propia naturaleza, están sujetos a procedimientos y requisitos que implican tiempos largos, no por otra cosa, sino por el respeto a las propias garantías que tienen que brindarse a ambas partes para que el proceso se desempeñe correctamente.

El surgimiento de estos organismos –Procuradurías, Defensorías, como los queramos llamar– abre un espacio para solucionar controversias sin tener que llegar a imponer una decisión a alguna de las partes. Por naturaleza, cuando una controversia se ventila a través del Tribunal Fiscal (en nuestro país a través del Tribunal Federal de Justicia Fiscal Administrativa) o cualquier otro órgano de impartición de justicia, alguna de las dos partes va a sentir que se le impone la decisión por sobre su opinión inicial.

Estos nuevos organismos vienen a generar acuerdos y a prevenir controversias. Y en este gran marco novedoso, hay grandes desafíos, grandes retos y grandes cosas que aprender de las experiencias. Por ejemplo, la interesante facultad que existe en el Perú de interponer queja respecto de la actuación del órgano de impartición de justicia. También es interesante la posibilidad de opinar respecto del alineamiento que puede existir entre una norma o una medida con la Constitución, que tampoco es algo muy desarrollado.

De estos intercambios podemos entender muchas otras formas nuevas de pensar; y por qué no, también podemos analizar la posibilidad de opinar respecto del alineamiento de resoluciones de recursos en sede administrativa con los pronunciamientos de poderes jurisdiccionales u órganos jurisdiccionales y/o judiciales.

Pero lo que quiero destacar es que todos estos órganos tienen la función de generar acuerdos y se celebra que muchos de los problemas se puedan resolver generando acuerdos o previniendo desacuerdos.

Francisco Javier Ceballos Alba

En esta segunda intervención me gustaría comparar lo que sucede en Perú con lo que sucede en México. Ya hubo una reflexión anterior respecto de la conveniencia de que el *Taxpayer Advocate Service* esté dentro del IRS. Bueno, la Defensora de Estados Unidos nos compartió por qué esto se considera una fortaleza. En el caso de Perú, la Defensoría es un organismo con autonomía funcional, lo cual es una de sus fortalezas.

Respecto a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, por las circunstancias específicas de México, era muy importante que tuviera autonomía. Incluso, el procedimiento para elegir al Titular de la Procuraduría es único. La autonomía de **PRODECON** resulta fundamental para que el contribuyente pueda plantear su problemática sin que exista ningún riesgo o que alguna vinculación nuble o frene la intervención de la Procuraduría.

Quiero destacar que la autonomía de **PRODECON** en México y la de la Defensoría en Perú ha sido un elemento fundamental para la actuación de estos organismos, pero también para generar la confianza del contribuyente.

En cuanto a la amplitud de los servicios o herramientas que ofrecen los Defensores, vemos que en Perú el procedimiento de queja procede por la actuación de la Administración Tributaria. Pero si el asunto es competencia del Tribunal Fiscal, pues ya no es materia de esa queja en lo particular, aunque puede ser materia de la queja que va dirigida al Tribunal Fiscal.

Aquí en México, tenemos la gran ventaja de que la queja procede por cualquier acto de autoridad fiscal federal. Es así de simple, en realidad no hay ninguna limitante, no hay ningún acto que no esté dentro de la competencia de **PRODECON**.

Por último, todos los organismos han logrado establecer equilibrios para dar los mejores servicios al contribuyente, todos acompañan al contribuyente de inicio a fin y eso los hace homogéneos.

Enrique Ramírez Figueroa

Los Acuerdos Conclusivos en México son una herramienta esencial para prevenir controversias. Creo que esto es una característica muy valiosa y particular del sistema. También tiene sus áreas de oportunidad, pero lo que hay es muy relevante y no quisiera dejar de reconocerlo.

Preguntas y respuestas

1. *¿Qué porcentaje de cumplimiento voluntario y de confianza hay en el Perú?*

Mercedes Martínez Centeno: Quizás quienes puedan proporcionar un dato más exacto sobre el cumplimiento tributario por iniciativa propia del contribuyente sean las autoridades que se encargan de recaudar esos tributos.

Lo que sí debo advertir es que nuestros niveles de evasión tributaria siguen siendo considerables y eso es motivo de trabajo pendiente para todas las entidades que estamos involucradas en el sistema tributario peruano.

Definitivamente, el rol que nos han encomendado como Defensoría del Contribuyente es fortalecer la confianza del administrado. Lo que pretende el Estado al instituirnos como una herramienta de los ciudadanos, es fomentar la confianza del contribuyente al reconocer en la Defensoría un equipo profesional, altamente especializado, con mucho compromiso de trabajo y con mucha sensibilidad para atender los casos.

Como se mencionaba, en Perú tenemos diferentes herramientas para garantizar los derechos. Existe la queja ante el Tribunal Fiscal y la queja ante la Defensoría del Contribuyente. Estamos hablando de quejas que apuntan a los mismos objetivos, pero que quizás tienen diferentes maneras de gestionarse y diferentes resultados. Cada contribuyente puede escoger la vía que se ajuste mejor a su caso.

La queja ante el Tribunal Fiscal es un poco más formal, está sujeta a un plazo y es netamente documental. Toda la interrelación entre quien resuelve y quien presenta la queja es a través de la presentación de documentos y al final lo que el administrado recibe es también una resolución, un documento.

En el caso de la gestión de la Defensoría, nos esforzamos mucho porque la relación con el contribuyente sea muy próxima, muy cercana. Nosotros identificamos a nuestro contribuyente de manera personal y no a través de un número de expediente. Cada abogado memoriza el nombre del contribuyente y cuando realiza algún reporte, lo hace con nombre y apellido.

Nos comprometemos con el trabajo y al atender un caso intentamos conseguir la solución menos costosa no sólo en lo económico, sino también en lo moral y emocional.

Por la ausencia de formalismos, la comunicación con las administraciones siempre es fluida. Entonces, en nosotros los contribuyentes encuentran una entidad que les da el soporte técnico y profesional que ellos como ciudadanos quizás no tienen.

VI

**La defensa del contribuyente
en México: Retos en la
Defensa del contribuyente**

Semblanzas

Diana Bernal Ladrón de Guevara



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

Se ha desempeñado como Magistrada de Circuito y Juez de Distrito en materia administrativa. Ha sido Magistrada del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, y en el ámbito legislativo fue Diputada Federal en la LIX Legislatura, entre otros encargos.

Como legisladora participó activamente en el desarrollo de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente y en la aprobación de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Es conferencista e invitada frecuente en diversos foros en materia impositiva y de seguridad social, así como de interpretación judicial. Ha publicado diversos artículos en revistas especializadas. Actualmente es Procuradora de la Defensa del Contribuyente.

Manuel Hallivis Pelayo



Licenciado en Derecho por la Universidad Iberoamericana, Maestro en Derecho por la Universidad Tulane, Maestro en Administración Pública por la Universidad de Michigan, y Doctor en Derecho por la Universidad Nacional Autónoma de México; además, realizó el tercer curso de “Instituciones y Técnicas Tributarias” del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), en el Ministerio de Economía y Hacienda de España.

Ha obtenido diversos reconocimientos: segundo lugar del Premio del Instituto Nacional de Administración Pública (INAP), primer lugar en el Concurso de Tesis Profesionales de la Cámara Nacional de Comercio (CANACO), Medalla de oro “José Sánchez Villaseñor”, Medalla “Alfonso X El Sabio”, Premio especial “Miguel Villoro Toranzo”, Medalla al Mérito Universitario de la Universidad Iberoamericana, entre otros premios y reconocimientos.

Se ha desempeñado como Vicepresidente del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, Vicepresidente de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal, Vocal Ejecutivo de la *International Association of Tax Judges* y Vicepresidente de la Academia Nacional de Derecho Administrativo y Administración Pública, entre otros.

Entre sus publicaciones destacan: “Interpretación de Tratados Internacionales Tributarios”, “Teoría General de la Interpretación”, “Fisco, Federalismo y Globalización” y “Tratado de Derecho Fiscal y Administración Tributaria de México”. Además, ha participado en más de 23 libros colectivos y más de 80 artículos y ponencias.

En el ámbito docente, cuenta con más de 35 años impartiendo cátedra en los grados de Licenciatura, Maestría y Doctorado en Derecho.

En el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en enero de 1997 fue designado Magistrado regional; en septiembre de 2002 fue promovido a la Sala Superior; en 2004 fue nombrado Presidente de la Segunda Sección, y de 2007 a 2011 fue Presidente de la Primera Sección. Desde enero de 2014 es Magistrado Presidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa y de su Junta de Gobierno y Administración.

Alejandro Torres Rivero



Licenciado en Derecho por la Universidad Iberoamericana. Tiene un posgrado en Derecho Fiscal y Comercio Internacional por la Universidad Panamericana. Además, cuenta con una especialidad en Amparo por el Instituto de Especialización Judicial de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Es afiliado de la *International Bar Association* y de la Barra Mexicana, Colegio de Abogados. Colaboró en la firma Ortiz, Sainz y actualmente es socio a la firma Chévez, Ruiz, Zamarripa.

Conferencia magistral

Diana Bernal Ladrón de Guevara

Procuradora de la Defensa del Contribuyente

Agradezco al Presidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa quien honra este evento de Defensoras no jurisdiccionales del contribuyente. Manuel, tú eres un Defensor jurisdiccional en un Tribunal de mucho prestigio y sumamente sólido, valoro muchísimo tu presencia.

Agradezco mucho también a Alejandro Torres, buen amigo y extraordinario colega.

Estoy profundamente emocionada y satisfecha de poder estar hoy con ustedes. Estoy acompañada de brillantes mujeres como son la Doctora Gloria Nancy Jara, de Colombia, y la Doctora Mercedes Martínez, de Perú.

Doctora Gloria Nancy Jara, agradecemos mucho su presencia, su brillante exposición, y las experiencias que nos compartió de nuestra nación hermana.

Desde luego también agradecemos a la Doctora Mercedes Martínez, quien muy enjundiosamente dijo que las mujeres tenemos vocación especial para la defensa, para la tutela y para la protección.

Este foro ha sido una experiencia realmente enriquecedora. Es muy valioso tenerlas a ambas en este foro.

También agradezco a Nina Olson, a quien como comentaba, tuve oportunidad de conocer personalmente cuando iniciaba mi tarea como Procuradora. Ella me transmitió muy buenos consejos, puntos de vista y experiencias que han influido en la forma de ser de esta Procuraduría.

Doblemente valoro que estando un poco delicada de salud, Nina se haya tomado la gentileza de darnos una ponencia tan interesante. Le deseamos un pronto restablecimiento.

Dicho esto, quiero iniciar platicándoles ya no tanto sobre lo que es la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, porque creo que es del conocimiento de todos nosotros; sino más bien, sobre los tres principales retos que percibo en la defensa del contribuyente a nivel nacional y global, lo que hace importante que por primera vez nos reunamos cuatro Defensoras no jurisdiccionales de los derechos del contribuyente.

La experiencia mexicana en la defensa no jurisdiccional de los derechos del contribuyente es una experiencia muy nueva, como ustedes saben, iniciamos en septiembre de 2011.

Nos parecemos mucho a estas naciones hermanas porque también atendemos quejas contra actos de las autoridades fiscales, también asesoramos a los contribuyentes y los acompañamos en sus problemáticas con el fisco.

Pero además, la Procuraduría tiene otras importantes facultades: la defensa legal, podemos ser abogados patrones de los contribuyentes; el análisis de problemáticas sistémicas; la emisión de Recomendaciones generales sobre actuaciones de las autoridades fiscales; el poder proponer cambios a la normatividad interna del Servicio de Administración Tributaria e, incluso, acudir a la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados para proponer modificaciones a las disposiciones fiscales y aduaneras; poder responder consultas a los contribuyentes por escrito sobre interpretación de la norma y también a las autoridades fiscales cuando así lo soliciten; y desde luego, la importante nueva facultad que nos enorgullece mucho: ser *Ombudsman* con un medio alternativo de solución de controversias en materia fiscal, que es la solución anticipada a los procedimientos de auditoría a través de la solicitud de un Acuerdo Conclusivo que haga cualquier contribuyente sujeto a un procedimiento de auditoría.

Quiero hablarles de los tres principales retos que hoy se presentan en la defensa no jurisdiccional de los derechos del contribuyente.

El primer gran reto al que nos enfrentamos es, curiosamente, el que se reconozca con plenitud que el contribuyente tiene derechos fundamentales. Es decir, no solamente que tiene derechos, sino que tiene derechos humanos o fundamentales.

Como ustedes saben, en México ha habido un debate, incluso en la propia Suprema Corte de Justicia de la Nación, sobre si los pagadores de impuestos realmente tienen derechos fundamentales específicos o si solamente son partícipes de todos los derechos comunes a los gobernados en general, como son el derecho a la garantía de audiencia, el derecho al debido proceso, el derecho a la certeza y seguridad jurídica, etc.

Creo que debemos asumir que los pagadores de impuestos sí tienen derechos humanos o fundamentales como contribuyentes, porque toda persona que vive en sociedad se ve obligada a cubrir impuestos.

El concepto de ciudadanía, el concepto de habitante de una nación, necesariamente pasa por el deber de contribuir. Lo que me hace ciudadana o ciudadano responsable es ese acto solidario de pagar mis contribuciones. Por eso pertenezco a una sociedad, por eso pertenezco a un colectivo.

Desde este punto de vista, ¿cómo decir que no tienen derechos específicos los gobernados que tributan cuando la esencia misma de la cohesión social es precisamente el pago de tributos?

Creo que es muy fácil englobar, en breves palabras, el derecho humano fundamental de los contribuyentes: la justicia tributaria, equidad en la tributación, tributación justa. Precisamente, la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente señala que el objetivo de la Procuraduría será proveer a la justicia tributaria.

¿Qué es justicia tributaria? Que el pago de impuestos pase, como dice nuestra Constitución, por ser proporcional y equitativo. ¿Y cuál sería el aspecto procedimental? Que esa aportación proporcional y equitativa que haga el ciudadano (en la forma de pagar y de cobrarle) pase transversalmente por todos los derechos fundamentales, como son la garantía de audiencia, la garantía de debido proceso, la garantía de certeza y seguridad jurídica, la garantía de acceso efectivo a la justicia, etc.

Debemos reivindicar un derecho humano fundamental, la justicia tributaria. En estos momentos difíciles para nuestro país se habla mucho, y con razón, de los derechos humanos a la vida, a la libertad, a la integridad física, etc. Sabemos que la Comisión Nacional de los Derechos Humanos protege estos derechos; sin embargo, estos derechos son eventos extraordinarios en la vida de las personas. Digo, es dramático que haya desapariciones forzadas, muertes, homicidios, eso es terrible sin duda. Pero son eventos inusitados en la vida del colectivo.

En cambio, un evento permanente en la vida del colectivo social es el pago de impuestos, y por eso hay que trabajar para lograr que el pago de impuestos esté revestido de derechos fundamentales.

Brevemente quiero señalar un dato que nos llama mucho la atención en la Procuraduría. Según la propia Comisión Nacional de los Derechos Humanos, recibió en 2013 un total de 9 mil 8 quejas. **PRODECON** por su parte, recibió en el mismo año 4 mil 559 quejas. No debemos confundir las quejas con el total de atenciones a los contribuyentes que corresponden a un número más elevado.

Ahora bien, para 2014 la CNDH lleva 6 mil 432 quejas y la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente lleva prácticamente el doble: 12 mil 276 quejas.

Este dato sin duda revela la importancia que tiene la defensa, reivindicación y asunción de los derechos de los contribuyentes. Que no nos digan que no hay derechos específicos del contribuyente. Sí los hay, sobre todo el derecho a la justicia en la tributación.

Un segundo gran reto es conservar, promover y fortalecer la defensa no jurisdiccional de los derechos de los contribuyentes.

Este modelo de defensa no formal y no jurisdiccional es un modelo propio del nuevo milenio, donde además de las estructuras institucionales que desde luego son importantísimas, hemos buscado modelos más flexibles, más relajados y de mayor proximidad entre gobernados y autoridades.

Con este modelo le decimos al pagador de impuestos que lo podemos apoyar, lo podemos acompañar, lo podemos asesorar y lo podemos ayudar a resolver su problema. Prácticamente le decimos que puede *“llorar en nuestro hombro”*.

Ahí es donde se insertan los Defensores no jurisdiccionales de derechos del contribuyente. Por otra parte, nuestros pronunciamientos no son obligatorios o vinculantes. Como ya lo han dicho mis colegas, tenemos que convencer, tenemos que contar con legitimidad moral, necesitamos ganarnos a las autoridades, que las autoridades confíen en nosotros.

Las autoridades deben ver que conviene más hacerle caso en tiempo y forma a la Procuraduría y solucionar el conflicto con el contribuyente, que irse a un medio de defensa jurisdiccional que obviamente va a tener mayores costos y mayores riesgos.

Entonces, el gran reto es adquirir y mantener una legitimidad moral. Con todo respeto digo esto, yo fui Juez y Magistrada y en cierta medida es fácil decir: “Voy a hacer que las autoridades cumplan con lo que tienen que cumplir a través de la ley, a través de sentencias, a través de mandamientos coactivos y a través de la ejecución”. Pero cuán grande es el reto de decir: “Voy a convencer a las autoridades de que deben aceptar lo que digo”.

Como muy bien decían mis colegas, no se trata de confrontar. Si es necesario lo hacemos, pero de lo que se trata es de dar la mejor solución. Los Defensores no jurisdiccionales de derechos tenemos que ganarnos a las autoridades fiscales y para ello tenemos que tener transparencia, legitimidad moral y coherencia en nuestros criterios.

Por eso, como ustedes saben, **PRODECON** publica en su página electrónica sus Criterios Normativos y Sustantivos. Prestando las palabras del poeta López Velarde, que no se diga que resolvemos al día y de milagro como la lotería, sino que somos consistentes en nuestras interpretaciones. Por ello, acudiendo a la Procuraduría, el gobernado obtiene certeza jurídica en cuanto a qué atenerse.

Ahí veo uno de los grandes retos, me refiero a un fenómeno que todos conocemos: la globalización en el combate a la evasión. Creo que esto es bueno y además importante. Ya urgía que la comunidad internacional empezara a ver modelos a partir de los cuales un sujeto no pueda cambiar fácilmente de jurisdicción para evitar el pago de impuestos.

Esto es bueno, el *Foreign Account Tax Compliance Act* (FACTA) y el *Base Erosion and Profit Shifting* (BEPS) son positivos. Pero para que no haya un desequilibrio, forzosamente del otro lado debe haber un modelo global de defensa del contribuyente. Además de los tribunales que ya tienen ganado su prestigio e institucionalidad, creo que frente a sucesos como el FATCA y el BEPS debemos encontrar un modelo global de defensa no jurisdiccional de derechos del contribuyente, para eso es este foro.

Así, como la OCDE y otros organismos hacen recomendaciones en relación al combate a la evasión, los Defensores del contribuyente de diferentes países debemos también desarrollar postulados, principios, puntos de vista y recomendaciones en relación a un modelo de defensa global de los derechos del contribuyente. Esto desde luego partiría, en primer lugar, del reconocimiento de que si pago impuestos tengo derechos. Como soy ciudadano y participo de mi colectividad tengo derechos como pagador de impuestos.

Por último, otro reto que advierto, en este caso en concreto para la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, es consolidar las facultades que tenemos y adquirir nuevas. Debemos consolidarnos como un interlocutor válido para seguir desarrollando medios alternativos de solución de controversias.

Nos ha ido bien con los Acuerdos Conclusivos. Como Procuraduría y como intermediario fiscal por antonomasia, también queremos poder desarrollar, junto con la comunidad tributaria, con los legisladores y con la propia Administración Tributaria, nuevos modelos alternativos de solución de controversias para descargar al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa de un poco de trabajo. El tribunal lo lleva muy bien, sobre todo con el juicio en línea, pero siempre es importante tener arreglos extrajurisdiccionales.

Otra cosa importante que queremos como Procuraduría es perfilarnos como el Defensor por excelencia del pueblo. El pueblo es el contribuyente. En este sentido, estamos muy interesados en adquirir facultades para realizar acciones colectivas, para que cuando un tipo de contribuyentes tenga una problemática específica en relación con un determinado acto de la autoridad fiscal, como por ejemplo, las cartas invitación o la suspensión de actividades de personas morales, ya no tener que promover varios juicios, sino poder promover una acción colectiva que beneficie no sólo a quienes se sumaron a la acción, sino a todos aquéllos que se encuentran, aunque no hayan acudido a juicio, en esa hipótesis.

Como ustedes saben, hemos promovido varios amparos ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Ganamos un amparo célebre respecto del anterior artículo 160 de la Ley del Impuesto sobre la Renta, para que a los que recibían intereses menores a 100 mil pesos se les permitiera presentar declaración anual.

Ahora tenemos otros asuntos, como las contribuciones que pesan sobre las cuentas individuales. Sería extraordinario que en lugar de estar promoviendo muchos juicios, pudiéramos irnos a una acción de inconstitucionalidad o una acción colectiva.

Comentarios generales

Manuel Hallivis Pelayo

Por principio de cuentas, le agradezco a mi querida amiga, Doña Diana Bernal Ladrón de Guevara, digna y brillante Procuradora de la Defensa del Contribuyente, la oportunidad y el honor que me brinda de participar en un panel con cuatro distinguidas damas, que son las *Ombudswomen* del contribuyente de Colombia, Estados Unidos, Perú y México.

Nos ha hablado la Procuradora de una novedad mundial que en muy poco tiempo ha logrado romper paradigmas en materia de medios alternos. Me refiero, evidentemente, a los Acuerdos Conclusivos.

Debo decirles que desde el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa estamos muy contentos con lo que está sucediendo. Sin embargo, la Procuradora, en un ejercicio verdaderamente racional, inteligente y profundo, nos habló de tres grandes retos. El primero es que se reconozca que el contribuyente tiene derechos humanos especiales como pagador de impuestos. Coincido con su criterio Procuradora, los gobernados que pagan impuestos tienen derechos humanos y derechos fundamentales especiales.

Pero considero que en los pocos años que tiene **PRODECON** usted ha logrado analizar el sistema tributario encontrando sus debilidades, y por otro lado, ha defendido efectivamente a los contribuyentes en casos concretos. Creo que ha tenido mucho éxito en ello, y ahora los mexicanos sabemos que contamos con un organismo de excepción que nos defiende. Las 6 mil 432 quejas de la Comisión Nacional de los Derechos Humanos contra las más de 12 mil de **PRODECON** hablan por sí solas. Los datos son verdaderamente reveladores y creo que usted ha logrado que ya no haya duda respecto de si tienen derechos humanos especiales los pagadores de impuestos o no, obviamente los tienen.

Pero usted también sabe que en el Tribunal –que seríamos la siguiente etapa en la cual usted también participa y muy dignamente– ya tenemos una nueva herramienta, esa nueva herramienta es el control difuso de la constitucionalidad y la convencionalidad. Ahora ya no sólo hacemos control de legalidad, sino que somos garantes de la constitucionalidad y la convencionalidad.

El segundo reto que usted plantea es consolidar la defensa no jurisdiccional para apoyar, asesorar y acompañar a los contribuyentes. En el caso de México, creo que hemos tenido éxito, y digo hemos porque el éxito de usted nos lo puede compartir a todo el resto de los mexicanos. **PRODECON** ha logrado no sólo que el contribuyente se acerque, sino también que las autoridades estén convencidas de la necesidad de la labor de la Procuraduría. Al tener coherencia, consistencia,

eficacia y verticalidad al tratar los casos con las autoridades, los ha convencido. **PRODECON** ha ayudado, no me cabe la menor duda, a alimentar esta idea de tener un modelo global de defensa no jurisdiccional de los contribuyentes.

El tercer reto es consolidar las facultades de **PRODECON** como interlocutor válido e ir desarrollando nuevos medios alternos.

También creo que sería verdaderamente interesante que se amplíe el concepto de acciones colectivas. Usted lo plantea en materia constitucional; sin embargo, yo le planteo Procuradora, que así como en el juicio contencioso administrativo ya tenemos acciones colectivas en materia ecológica, también sería bueno que hubieran acciones colectivas en materia tributaria.

Alejandro Torres Rivero

Agradezco cumplidamente la invitación. Diana, muchas gracias, y muchas felicidades por el foro, un éxito más.

Aplaudo la visión que tiene la Procuradora. Los tres retos que advierte son interesantes. Además, el orden en que los pone no es casualidad.

El tema de los derechos humanos de los contribuyentes es el más importante para el debate actual. A mí me preocupa la situación que estamos viviendo. Si bien tenemos a este organismo que ha funcionado extraordinariamente, y de igual manera tenemos al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa con una valentía en el control difuso y convencional de los actos, estamos viendo a una Suprema Corte de Justicia de la Nación que ha reducido sustancialmente el espectro de las garantías tributarias. Si bien con la reforma constitucional se ha ampliado el espectro de protección de derechos humanos en todas las demás áreas, en materia tributaria ha habido una excepción.

Actualmente hay una tendencia muy clara de que no existe ese control constitucional que debería de ejercer la Corte respecto de las leyes fiscales que emite el Legislativo. Bajo el argumento de que se protege el derecho que tenemos los mexicanos a elegir libre y democráticamente a nuestros legisladores, si nos equivocamos con el legislador nos tenemos que quedar con una ley que establezca un gravamen que probablemente sea inconstitucional.

Este es un tema que queda pendiente. Por eso la Procuradora hace referencia e insiste puntualmente en el tema de que sí existen estos derechos humanos de los contribuyentes. Creo que deben ser expresamente reconocidos, incluso me atrevería a sugerir que se propusiera una reforma para que no quedara duda sobre esos derechos humanos.

En la actualidad, partimos de la interpretación de los tribunales porque el artículo 31, fracción IV, de la Constitución no es suficientemente claro. Pero por otra parte, tenemos una Suprema Corte que está yéndose mucho más hacia la deferencia al Poder Legislativo y al tema de la libre configuración legislativa.

Respecto a los medios alternos de solución de controversias, ésta es la solución que debe prevalecer. Ya escuchamos al Jefe del Servicio de Administración Tributaria, escuchamos la experiencia que hay en otros países y pienso que, efectivamente, debe de haber una mayor comunicación entre autoridades y contribuyentes. Los contribuyentes deben de cumplir con su obligación de pagar impuestos y los impuestos que determine la autoridad deben estar conforme a la correcta interpretación y aplicación de la norma.

Debemos partir de un supuesto que está en la Ley Federal de Derechos del Contribuyente, la presunción de buena fe en la actuación de los contribuyentes, no se debe pensar que en todos los casos los contribuyentes están buscando la elusión o la evasión fiscal.

Preguntas y respuestas

1. *¿Cuál ha sido la incidencia de quejas ante PRODECON por los procedimientos de reclasificación de empresas que realiza el IMSS?*

Diana Bernal Ladrón de Guevara: Hemos tenido varias quejas en esta materia, incluso hemos detectado algunas prácticas sistémicas en cuanto a la forma en que el Instituto Mexicano del Seguro Social está reclasificando a las empresas.

La próxima semana vamos a presentar un análisis sistémico, donde vamos a recomendar que se emita un nuevo catálogo de clasificación de empresas y grados de riesgo, porque el que existe ya es muy obsoleto, tiene más de 20 años y eso perjudica a los contribuyentes que realizan actividades nuevas. O sea, ha crecido la operación comercial, la operación industrial, la operación mercantil y el catálogo es antiguo. Esto ocasiona que haya vulneración de derechos en esta materia. Pero quiero pedirles que por favor acudan a la Procuraduría y que presenten su queja.

2. *Sabemos que para el cumplimiento del pago de impuestos se requiere de leyes fáciles de entender, ¿PRODECON está trabajando en este sentido?*

Diana Bernal Ladrón de Guevara: Sí, pero no en un sentido macro, porque PRODECON no tiene la posibilidad de iniciar toda una reforma fiscal.

Siempre hemos buscado y pedido simplificación y claridad en el pago de impuestos. Ahora tenemos este cambio de paradigma, vamos hacia la contabilidad electrónica y hacia el buzón tributario. Teóricamente, en un esquema conceptual y abstracto, todo esto es para facilitar al contribuyente el cumplimiento de sus obligaciones.

Sin embargo, no es algo ganado, es un objetivo y la Procuraduría va a estar muy atenta de que los nuevos esquemas de simplificación como la contabilidad electrónica, dé resultados. Estaremos atentos para que salga la mejor regla posible y estaremos atentos de todas las quejas que se presenten para poder garantizar los derechos de los contribuyentes.

Manuel Hallivis Pelayo: Retomo algo que se dijo hace unos momentos sobre cómo debemos aproximarnos a la discusión entre autoridades y contribuyentes. Creo que PRODECON ha sido verdaderamente un interlocutor de excelencia.

Esto no sólo se ha discutido en México, se ha discutido en todo el mundo. La OCDE y la IFA tienen años con el tema *enhanced relationship* y con el mejoramiento de las relaciones fisco-contribuyentes.

Creo que en muy breve tiempo, Doña Diana Bernal nos hizo saber que **PRODECON** no se conforma con el éxito que ha tenido. De forma muy resumida, en tres retos, nos ha hecho saber en lo que está trabajando para lograr un mejor futuro para su función y para México, porque su función redundará en beneficio de los mexicanos, de los pagadores de impuestos.

VII

**Protección de los contribuyentes:
Un equilibrio entre el derecho
de los contribuyentes y los nuevos
enfoques administrativos**

Semblanza

Devi Thani



Licenciada en Derecho por la Universidad de Amsterdam y Licenciada en Derecho Fiscal por la misma universidad. Además es Licenciada en Administración de Empresas por la *Hogeschool* de Amsterdam.

Actualmente se desempeña como analista en el Centro de Política y Administración Tributaria de la OCDE, donde ha realizado la investigación y el análisis de algunas áreas clave de la administración tributaria, incluyendo servicios, la gestión del riesgo de cumplimiento y la recaudación de impuestos. Actualmente trabaja en una serie de artículos que compara a más de 50 Administraciones Tributarias de todo el mundo. Asimismo, es asesora de políticas en el Ministerio de Finanzas de Holanda.

Conferencia magistral

Devi Thani

Analista en el Centro de Política y Administración Tributaria de la OCDE

Quiero agradecer a la OCDE por invitarme a asistir a esta conferencia y darme la oportunidad de escuchar a los panelistas. Estoy muy contenta de estar aquí porque la protección de los contribuyentes es un tema de suma importancia, no sólo para los contribuyentes, sino para la Administración Tributaria y la sociedad. Creo que todos nos podemos beneficiar del pago de impuestos y de la protección de los contribuyentes.

Mi presentación se denomina: "Protección de los contribuyentes, un equilibrio entre el derecho de los contribuyentes y los nuevos enfoques administrativos, incluyendo las acciones para prevenir el BEPS".

Tengo aquí un tema que me gustaría discutir de manera breve. Me refiero a la protección de los contribuyentes como una de las preocupaciones de los Estados; al lado de otras como las iniciativas internacionales, los pagos y las obligaciones tributarias.

El enfoque de mi presentación va a ser el equilibrio entre los derechos de los contribuyentes y sus obligaciones, para lograr un equilibrio entre estos derechos y los nuevos enfoques a nivel global. Lo anterior para lograr un balance entre los derechos del contribuyente y para prevenir los planes de acción contra la erosión y el traslado de beneficios.

De manera tradicional, las Administraciones Tributarias han formulado cuatro obligaciones: registrarse como tal, mantener los registros, seguimiento de las devoluciones de impuestos y pagar a tiempo la cantidad adecuada de impuestos.

Entonces, tradicionalmente el enfoque ha sido hacia las obligaciones. Ahora, los Estados se dan cuenta de que los contribuyentes tienen obligaciones, pero también derechos.

El propósito principal de las administraciones tributarias es proteger la base tributaria y esto lo hacen con legislaciones complejas, cambiando las leyes de manera repetida, haciendo una evaluación de los contribuyentes e implementando todo tipo de reglamentos de uso y revelación de información, lo cual es realmente muy complejo.

Todas estas acciones para proteger la base tributaria pueden resultar en riesgos para los contribuyentes, por ejemplo, el riesgo de que se les cobre un impuesto doblemente, o el riesgo de no tener seguridad legal, lo que puede resultar en el incumplimiento y eso es un riesgo muy grande para las administraciones tributarias.

Es por ello que las administraciones tributarias han estado poniendo mucho más énfasis en los derechos de los contribuyentes, buscando incrementar la confianza y, al hacerlo, incrementar también el cumplimiento voluntario.

Para mejorar el cumplimiento, los contribuyentes necesitan un lineamiento claro por parte de las administraciones tributarias. Éstas necesitan publicar ciertos estándares y normas. Necesitan tratar con información confidencial que se encuentra en sus bases de datos y deben tener personal profesional para construir confianza. Por su parte, los contribuyentes también quieren mejorar sus relaciones con las administraciones tributarias para mejorar el cumplimiento y la confianza.

Hay algunas iniciativas internacionales en cuanto a derechos de los contribuyentes y códigos de derechos, pero parecería que no ha sucedido mucho.

Como ya se mencionó, en 1990 y después en 2003, la OCDE publicó unas notas prácticas que resumen la encuesta de 1990. Hace algunos años, la Unión Europea lanzó la idea de publicar un código de pago de impuestos. Se espera que este código se publique el siguiente mes.

En la arena nacional, tampoco se ha hecho mucho con respecto a los códigos de derechos del contribuyente. Bueno, mi conclusión central es que los derechos y las obligaciones de los contribuyentes varían de país a país y algunos códigos solamente incluyen derechos y no obligaciones.

Algunos códigos se refieren a impuestos específicos (directos o indirectos), otros tratan procesos específicos como las auditorías de impuestos, algunos otros incluyen provisiones sobre el acceso a la información y otros incluyen disposiciones respecto de otros servicios.

Esta mañana escuchábamos que la Defensora Nina Olson está intentando bosquejar un borrador para un Código en Estados Unidos, también mencionó que algunos derechos de los contribuyentes están declarados en la legislación nacional. Además, señaló que el Congreso no ha realizado nada en cuanto a las propuestas, y algunos años después, se decidió publicar estos derechos dentro del código tributario.

Los códigos sobre los derechos de los contribuyentes también son un poco deficientes en cuanto a los servicios. Éstos también constituyen un elemento importante cuando nos referimos a los derechos de los contribuyentes.

Me gustaría decir un poco más sobre la teoría de la Administración Tributaria. El tema se aborda en un documento de la OCDE que se publica cada dos años. Es un documento bastante amplio que incluye todo tipo de información acerca de la Administración Tributaria, del rendimiento operacional, de los elementos estratégicos y de las entidades especiales para las quejas de los contribuyentes.

Existen formas muy distintas de lidiar con las quejas de los contribuyentes. Por ejemplo, los países pueden tener algún funcionario tipo *Ombudsman*. Este funcionario tendrá que procesar las quejas (a veces todo tipo de quejas y a veces sólo las quejas tributarias). En otras ocasiones, la Administración Tributaria tiene una parte interna de la organización que se dedica a gestionar estas quejas sobre impuestos.

Yo, por ejemplo, trabajé para el Ministerio de Finanzas, tuve que trabajar con asuntos específicos de la Administración Tributaria, pero también tuve la oportunidad de trabajar con contribuyentes para dar seguimiento a algunas quejas dentro de la Administración Tributaria o en la Administración de Finanzas.

El código de contribuyentes de la Unión Europea todavía no se ha publicado, pero se ha publicado cierta información. Lo que se quiere lograr con este código es mejorar la cooperación con la Administración Tributaria y también con los contribuyentes. Se quiere lograr un ambiente de confianza, asegurar mayor transparencia, en específico sobre los derechos y obligaciones de los contribuyentes, y fomentar una actuación orientada al servicio.

El código de contribuyentes también incluye algunos artículos y definiciones generales sobre estándares de servicio, por ejemplo establece que las administraciones tributarias deben trabajar mano a mano para la satisfacción del cliente. También establece algunas normas de confidencialidad para asegurar que la información de los contribuyentes permanezca protegida, así como una declaración de los contribuyentes relativa a las transacciones que realizan y su estructura de negocios.

Este código de contribuyentes de la Unión Europea quiere lograr una recaudación de impuestos más efectiva a través de la mejora de relaciones, la transparencia de las reglas de impuestos y la reducción de riesgos y errores.

No sé si se trata de una coincidencia, pero la OCDE publicó un reporte sobre la efectiva recolección de impuestos que se llama: "Trabajando de manera inteligente en la gestión de impuestos". El reporte es de sumo interés porque hace la distinción entre un cumplimiento voluntario, un incumplimiento por desconocimiento y un incumplimiento llano. Cada contribuyente debe ser tratado con distintas medidas.

Ahora hablaré del equilibrio entre los derechos y las obligaciones de los contribuyentes. La idea es que los derechos y obligaciones de los contribuyentes estén equilibrados puesto que de otra manera, el sistema tributario no podrá funcionar de manera adecuada. Necesitamos ambos: derechos y obligaciones.

Ya mencioné las cuatro obligaciones de los contribuyentes que propone la OCDE a través de su unidad de administración tributaria, pero probablemente no queda claro cuáles son los derechos

de los contribuyentes. Es mucho más claro el derecho a apelar. Por supuesto, el contribuyente tiene derecho a apelar, pero esto significa que la Administración Tributaria tiene que hacer algo al respecto.

La Administración Tributaria deberá de explicar de manera completa cuál es el derecho del contribuyente y cómo es que él puede apelar, así como el proceso de dicha apelación.

Cuando un contribuyente hace una apelación, la Administración Tributaria debe revisar el caso y tratarlo de manera integral e imparcial. Entonces, no solamente se trata del derecho a apelar, sino también de describir lo que significa este derecho.

Hace algunos años se decía que los inspectores tributarios y sus cuestionarios eran como expediciones de pesca, porque hacían muchas preguntas. Al no saber qué preguntar, preguntaban cosas sin importancia, esperando encontrar algo que les ayudara a comenzar una investigación.

Otro derecho es el de certeza, que implica tener certeza sobre cuándo fue la devolución de impuestos o sobre cuándo se tuvo asesoría. Todo esto puede llevar muchos años. La certeza también significa proporcionar información dentro de un tiempo específico.

Respecto de la confidencialidad y secrecía, se vincula con el acceso a la información sobre el pago de impuestos, que solamente está disponible a empleados autorizados de la misma Administración Tributaria.

También se tiene el derecho a ser informado, asistido y escuchado. Lo que significa que si hay alguna solicitud de urgencia, debe ser atendida de manera oportuna, y así debe de ser considerada por la Administración Tributaria.

Ahora quiero hablar un poco más acerca de los nuevos enfoques administrativos, porque es parte principal del trabajo de la Unidad de Administración Tributaria de la OCDE. Hemos realizado investigaciones sobre todo tipo de buenas prácticas para la Administración Tributaria. También hemos visto lo que ha estado pasando alrededor del mundo, cómo cambian las situaciones y cómo cambia la gente.

Por ejemplo, hace poco más de diez años, además de las auditorías para la devolución de impuestos, la Administración Tributaria comenzó a tomar en cuenta la gestión de riesgos de cumplimiento, tratando de poner los recursos tan disponibles como fuera posible.

Un ejemplo de ello es lo que sucede en Australia. Ahí, utilizan una pirámide de riesgos de cumplimiento muy buena, que en la parte superior coloca a la gente que no quiere cumplir, y en

la parte inferior (que constituye el grupo más grande) coloca a los contribuyentes que sí quieren pagar sus impuestos pero a veces no saben cómo hacerlo.

Para tratar a esta gente de manera adecuada, hay que hacer del cumplimiento algo fácil y sencillo, hay que proporcionar información a la gente. Pero hay que ser muy rudos con las personas que están hasta arriba de la pirámide y que no quieren pagar sus impuestos. Con ellos hay que tomar en cuenta todas las medidas de cumplimiento para asegurar que paguen la cantidad adecuada de impuestos.

Esta pirámide de cumplimiento puede mostrar cómo los contribuyentes brincan de una categoría a otra, dependiendo del trato que se les da.

Esta mañana hablamos del cumplimiento de los contribuyentes, existen países en que la cultura de pago no es tan alta; es decir, no tienen un índice de cumplimiento alto, entonces, la pirámide va a estar boca abajo. Si la pirámide está al revés, se va a caer, ya que se necesitan buenas bases, y la base es el cumplimiento de los contribuyentes.

Recientemente se incluye el comportamiento de los contribuyentes para calcular el riesgo de cumplimiento. Así, se segmenta a los contribuyentes con base en el tamaño del negocio, pero también en los sectores. Para diferenciar a los contribuyentes se utilizan diferentes estrategias, por ejemplo, cuando existen diferentes niveles de contribuyentes y diferentes niveles de cumplimiento, es importante que se tenga una gama de herramientas con medidas para cada tipo de contribuyente, medidas forzosas y medidas más suaves según el cumplimiento y comportamiento de los contribuyentes.

Esto muestra un poco cómo la Administración Tributaria ha ido de un enfoque muy tradicional, orientado a las auditorías, mirando a los registros, a los libros y al reembolso de pago de impuestos; hacia otro enfoque basado en mejores relaciones, en la certeza y en la confianza.

En Países Bajos comenzamos con este enfoque en 2005. Hace dos años, la OCDE realizó un estudio acerca de este enfoque y en ese entonces habían 25 países que habían implementado este enfoque o algunos elementos de él.

Los elementos más importantes fueron la transparencia, la certeza y la revelación de la información. Respecto de la Administración Tributaria, se le pidió que, basado en la conciencia mercantil y en la imparcialidad, tuviera apertura respecto de la información revelada por el contribuyente. En cuanto al contribuyente, se le pidió revelar información voluntariamente y ser transparente en los problemas tributarios.

También hubo algunas ideas acerca de la información para que se compartiera de manera fácil y en tiempo real. De esta manera, las administraciones tributarias y los contribuyentes se pueden

reunir de manera más fácil y encontrar soluciones para cualquier problema. Esto proporciona una gran ventaja a los contribuyentes al tener certeza de manera temprana.

Otro enfoque que se ha estado implementando con los contribuyentes es el enfoque del principio. Este enfoque es para medianas empresas. La idea es que si un contribuyente hace algo mal, si comete un error y se espera, es más difícil corregir el error, y quizás se necesite penalizar al contribuyente, lo que puede crear resentimientos. Así que se deben prevenir los errores o corregirlos en etapa temprana.

La gran ventaja de estos enfoques es que la Administración Tributaria puede alentar y lograr motivar un gran nivel de cumplimiento, además de una relación de confianza y una comunicación más fácil.

Por último, respecto del BEPS y los derechos de los contribuyentes, debo señalar que BEPS está basado en tres pilares o acciones, realineando el pago de impuestos con certeza.

El próximo año se van a presentar estos pilares en países que estén de acuerdo. Cuando estas acciones se conviertan en una política, deberán ser implementadas y tener implicaciones para las administraciones tributarias. Entonces, deberán actuar conforme a las acciones del BEPS.

Estas acciones deben tener una implicación para los contribuyentes que no cumplen, pero hay que asegurar que los contribuyentes que sí cumplen con la ley, obtengan certeza legal y que los contribuyentes que cooperan con las administraciones tributarias obtengan un trato justo y transparente, ya que se necesita tener un sistema de balance.

VIII

Comentarios Finales

Comentarios Finales

Gloria Nancy Jara Beltrán

Defensora del Contribuyente y del Usuario Aduanero de Colombia

Realmente estoy muy emocionada. Observé que había muchas asociaciones de administraciones fiscales y asociaciones para la defensa en temas aduaneros, pero desde el punto de vista de las administraciones, no encontraba en dónde se hablara de derechos de los contribuyentes. Inclusive, intentamos mirar hacia la OCDE y hacia las prácticas a nivel de la Organización Mundial del Comercio, que si bien es cierto mencionaba el tema de los derechos de los contribuyentes, no había logrado plasmarse de manera taxativa.

Por supuesto, para nosotros, para Colombia, para la Defensoría y para nuestros contribuyentes, hacemos un reconocimiento de que se esté hablando de reconocer garantías a los contribuyentes en el nivel mundial.

Celebro y comparto los tres retos que planteó la Procuradora. Uno de ellos es la globalización del modelo de defensa no jurisdiccional. Creo que eso contribuye a una solución de conflictos más rápida y efectiva, que genera menores costos para el contribuyente y menores riesgos para la Administración Tributaria.

El segundo reto es el reconocimiento de que hay derechos fundamentales en materia tributaria. Yo recuerdo que la primera vez que lo planteé, decía: “el impuesto es un derecho fundamental”, pero la gente decía que no, que el concepto de derecho fundamental se asocia a la salud y a la educación. Pensar en eso y hablar del tema, a veces se consideraba como una extralimitación de nuestras funciones, y miren, aquí lo han logrado.

Creo que el tercer tema planteado es entender que hay que recaudar, que hay que acompañar a las administraciones fiscales, pero en la medida en que nosotros no revocamos decisiones de las autoridades tributarias, hay que convencer. Se convence con la legitimidad, con la moral y con el buen entendimiento de las problemáticas de los contribuyentes. Por supuesto, me llevo grandes aprendizajes y el compromiso de seguir trabajando en Colombia. Le estamos apostando a detectar los problemas de los contribuyentes y prevenir los riesgos que enfrentan empresarios, importadores, exportadores y personas físicas.

Mercedes Martínez Centeno

Defensora del Contribuyente y Usuario Aduanero de Perú

Me uno al reconocimiento y felicitación expresada por la Doctora Gloria Nancy a la Licenciada Diana Bernal y a todo el equipo de **PRODECON** por la excelente organización, por la iniciativa que han tenido para convocarnos a este evento que definitivamente tendrá valiosos aportes para el trabajo que desempeñamos en la Defensoría del Contribuyente del Perú.

El día de hoy, las Defensoras aquí presentes hemos tenido que afrontar el desafío de abrir un diálogo respecto de los temas previstos en la agenda, pese a tener un corto tiempo para ello.

Por mi parte, y creo que también por parte de Gloria Nancy, Nina y Diana, compartimos el ánimo de mantener un diálogo abierto y permanente sobre todos aquellos temas que pudieron haber quedado pendientes, para esto, pese a las distancias geográficas, la tecnología va a jugar mucho a nuestro favor.

Yo vine a este evento con muchas expectativas y me voy más que satisfecha con la información que me llevo a Perú. Vine con toda la intención de cargar mi maleta de mucha información que pueda luego nutrir la experiencia en Perú.

Me satisface escuchar sus declaraciones y testimonios. También me satisface que la experiencia de Perú haya sido de interés para ustedes y que también hayan reservado un espacio en sus maletas para la experiencia peruana. Espero les sea de utilidad.

Finalmente, como Institución con misión de garantizar los derechos de los contribuyentes, hemos tenido la convicción de la necesidad de que cada Estado provea a sus ciudadanos de una Institución que garantice y equilibre las relaciones entre los administrados y las administraciones tributarias. De esta manera, el ciudadano va a percibir un Estado más justo, que se relaciona con él, con un trato más equitativo.

Definitivamente, la creación de Oficinas como la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente en México se alinea con el interés del Estado de proteger los derechos de sus ciudadanos.

Quedan todavía muchos retos por asumir, pero sé que tanto en Colombia, como en Estados Unidos y en México, hay Defensoras (durante este espacio he tenido la oportunidad de conocerlas un poco mejor) de reconocida calidad humana y compromiso para poder sacar adelante la misión y el objetivo de sus instituciones. Estoy completamente segura de que el éxito va a acompañar a todas en sus gestiones y en los objetivos que se fijan como Defensoras del contribuyente.

Nina E. Olson

National Taxpayer Advocate

Primero me gustaría agradecer a cada uno de ustedes por su conferencia maravillosa. A Diana y a todo su personal tan maravilloso les agradezco por mantenerme conectada. He podido escuchar todas las discusiones; fue algo sublime.

También me gustaría agradecer a Gloria y a Mercedes, quienes realizaron presentaciones muy interesantes.

Hay dos cosas que me gustaría compartir con ustedes. En primer lugar, que los derechos fundamentales también son de los contribuyentes, porque son seres humanos. El problema real es llegar a un acuerdo sobre cuáles son esos derechos fundamentales.

En segundo lugar, a partir de los comentarios me he dado cuenta que las personas creen que tienen que merecer estos derechos, que los derechos solamente son para aquellas personas que se los merecen, y no estoy de acuerdo con ello. No creo que exista un protocolo correcto para los derechos, que se deba ser un buen contribuyente para tener derechos.

Si los derechos son fundamentales, entonces están disponibles para todos los contribuyentes. Es fácil proteger los derechos de los buenos contribuyentes. El reto es cuando tenemos a un contribuyente que no es realmente transparente, pero aun así, tiene derechos.

Respecto de lo que decía Devi Thani acerca de BEPS, en los Estados Unidos el IRS ha estado realizando evaluaciones de diversos países y tenemos varias ofertas de liquidación para los contribuyentes que no han reportado ingresos o la existencia de cuentas en el extranjero.

Mi Oficina ha demostrado que el enfoque del IRS es muy dañino para estos contribuyentes, porque toma un enfoque global, un enfoque para todos y no nos damos cuenta de que las tasas de impuestos se pueden ajustar mediante el sistema tributario, lo que significa que el gobierno tiene que tomar en consideración las circunstancias o hechos específicos. No debe haber un esquema general para todos. Hemos demostrado que las multas que el IRS aplica a los contribuyentes son completamente desproporcionales a la cantidad de impuestos no registrados. Hemos mostrado cómo eso ha minado la confianza de los contribuyentes en el sistema del IRS, lo que va a tener un impacto en el cumplimiento a futuro.

Diana Bernal Ladrón Guevara

Procuradora de la Defensa del Contribuyente

Gracias a todos y cada uno de ustedes por su presencia, ha sido un día especialmente fructífero.

Considero que habernos reunido aquí el día de hoy, Gloria Nancy, Mercedes, Nina, y su servidora Diana Bernal, para reflexionar sobre los derechos de los pagadores de impuestos, sobre los modelos de defensa que existen en los diversos países y sobre los derechos de los contribuyentes, ha sido un ejercicio muy importante.

También ha sido muy destacada y muy interesante la presencia de Devi Thani, quien nos ha dado una excelente exposición sobre lo que pretende la comunidad global, y en concreto la OCDE y la Unión Europea, para mejorar la recaudación.

Respetar los derechos de los contribuyentes es de conveniencia, en primer lugar, para la propia Administración Tributaria. Por ello, dentro del marco de esta relación mejorada y transparente con el contribuyente, la Administración Tributaria debe ser la primera interesada en garantizar el pleno ejercicio y respeto de los derechos de los contribuyentes. Sólo así vamos a tener realmente una recaudación sustentable a mediano y largo plazo.

Reconozco el apoyo de mi colega de Colombia, la Doctora Gloria Nancy Jara, quien coincide en desarrollar un modelo de defensa en las diferentes jurisdicciones. Creo que coincidimos todas en la importancia de globalizar la defensa del contribuyente. Ante el reto de la globalización en el combate a la evasión, tenemos que tener un modelo global de defensa de los derechos de los contribuyentes.

Las cuatro hemos hablado sobre la importancia de los derechos fundamentales de los pagadores de impuestos y quiero rescatar las valiosas palabras de Nina Olson, quien como mujer de gran experiencia, no pone en duda en ningún momento que los derechos del pagador de impuestos son derechos humanos.

El gran reto es encontrar fórmulas y mecanismos que sirvan para remediar efectivamente la violación de estos derechos. Ya nos ponía la Doctora Gloria Nancy Jara el ejemplo kafkiano de un contribuyente que de buena fe presentó una declaración de Impuesto al Valor Agregado que ya ni siquiera estaba obligado a presentar, pues había prescrito. Por error puso un cero de más en la declaración, lo que ocasionó que la cantidad incrementará de 200 mil y tantos pesos, a 200 mil millones de pesos; cantidad verdaderamente estratosférica y que, sin embargo, pese a lo absurdo de la situación, la Administración Tributaria persistió en el cobro.

Todos hemos vivido estas difíciles situaciones kafkianas a los que a veces se enfrentan los contribuyentes, contribuyentes que muchas veces en el fondo tienen razón y, no obstante, porque la Administración Tributaria está sujeta a candados y los contribuyentes no pueden hacer una defensa oportuna, se ven obligados a cubrir obligaciones que nada tienen que ver con la justicia tributaria.

Esto que Gloria Nancy platica no es exclusivo de Colombia, es una experiencia común que tenemos las cuatro. Tal vez por vicio del propio sistema administrativo, o tal vez porque la administración no se puede liberar por sí y ante sí de sus actos, advertimos conductas absurdas e injustas.

Otra cosa que quisiera resaltar es que no vivimos en una especie de aristocracia, donde solamente los nobles tienen derechos. Los derechos son del que está pagando sus impuestos, pero también son del que incurrió en algún vicio o en alguna ilegalidad. Estamos en Estados modernos, en Estados de Derecho donde necesariamente la afectación a los sujetos del impuesto tiene que ser siempre conforme a Derecho, conforme a un procedimiento establecido, y respetando los derechos fundamentales.

No podemos prejuzgar y decir, por ejemplo, que algún contribuyente por ser una corporación multinacional, es de lo peor. La Administración Tributaria debe perseguirlo y sujetarlo al pago de impuestos que proceda, pero siempre con respeto irrestricto a sus derechos, siempre respetando un procedimiento en donde se salvaguarden de manera eficaz esos derechos, porque precisamente eso es lo que hace que la comunidad humana pueda funcionar.

Los derechos humanos son universales. Ahora México y muchos otros países reconocen que los derechos no dependen de la soberanía del constituyente nacional. Los derechos humanos derivan del consenso de la comunidad global, de la comunidad internacional que ha postulado estos derechos como fundamentales y por eso en México también tenemos control de convencionalidad.

Por último, les comparto que de estos trabajos surge un fruto muy valioso: una "Manifestación de Intención para la Protección y Defensa de los Derechos del contribuyente.

Esta manifestación es un documento que se refiere a temas que tratamos en este foro: fortalecimiento de los derechos, transparencia en la relación fisco-contribuyente, simplificación tributaria, cultura contributiva, cumplimiento voluntario, mejores prácticas de las administraciones tributarias y sistema tributario justo y equitativo.

IX

**Manifestación de Intención
para la Protección y Defensa de los
Derechos del Contribuyente**

Manifestación de intención para la Protección y Defensa de los Derechos del Contribuyente

Los tributos son indispensables para el desarrollo y prosperidad de los Estados. Sin embargo, en la obtención de recursos se debe tener cuidado de no afectar los derechos de los sujetos obligados.

Por ello, uno de los pilares que debe orientar el sistema tributario es el relacionado con el equilibrio entre la protección a los derechos del contribuyente y la protección del interés colectivo.

Es primordial propiciar condiciones en donde se armonicen las necesidades recaudatorias y los derechos de los contribuyentes, pues la imposición, para consolidar el sistema democrático y lograr una recaudación justa, sustentada en la convocatoria y compromiso de los obligados tributarios, debe respetar los derechos del contribuyente. La fiscalización de las obligaciones tributarias debe desarrollarse en un marco de respeto a los derechos del contribuyente.

Por ello, las partes:

Considerando que los Estados están obligados a garantizar los derechos fundamentales del contribuyente, como derechos inherentes a la dignidad humana;

Reconociendo que es nuestro deber como Defensores asegurar que no se lesionen los derechos de los contribuyentes en la búsqueda de recursos para cubrir las necesidades sociales;

Convencidos de que el respeto a los derechos del contribuyente es requisito necesario para una recaudación justa y un ámbito favorable al desarrollo y a la realización de las aspiraciones individuales y colectivas.

Conscientes de nuestro papel como promotores permanentes de la cultura tributaria, del fortalecimiento de los derechos y del mejoramiento de las relaciones entre las Administraciones Tributarias y los contribuyentes.

Determinados a ser persistentes para que el respeto a los derechos del contribuyente sea un valor fundamental de nuestras sociedades;

Coincidimos en lo siguiente:

Manifestación

Los Defensores del Contribuyente realizarán, en el marco de las competencias otorgadas en su legislación nacional, acciones destinadas a promover:

Uno. El fortalecimiento de los derechos de los sujetos obligados al pago de tributos. Toda imposición debe tener como eje principal el respeto a los derechos del contribuyente.

Dos. La transparencia en la relación entre Administración Tributaria y contribuyente. Los contribuyentes deben estar en todo momento en posibilidad de vigilar la gestión de las Administraciones Tributarias, ejerciendo sin restricción, todos los derechos reconocidos por la legislación.

Tres. La simplificación tributaria. Los sistemas y procedimientos fiscales claros, sencillos y fáciles alientan el cumplimiento voluntario y brindan mayor seguridad jurídica a los que aportan para cubrir el gasto público.

Cuatro. La cultura tributaria y el cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales. La promoción de la cultura tributaria y del cumplimiento voluntario debe ser una preocupación primordial. Los contribuyentes que están conscientes de sus derechos y obligaciones y que reciben un trato justo y eficiente, están más dispuestos a cumplir.

Cinco. Las mejores prácticas de la Administración Tributaria. Detectar, observar, recomendar y fomentar la adopción de las mejores prácticas por parte de las Administraciones Tributarias es fundamental. La protección de los derechos de los obligados al pago de tributos demanda no sólo el control de la legalidad de los actos administrativos, sino también, la adopción de prácticas que deriven de una sana administración.

Seis. Un sistema tributario equitativo. Toda imposición debe procurar ser equitativa, orientada a que cada persona participe de acuerdo a sus posibilidades, sin poner en riesgo su subsistencia personal y familiar, ni su fuente de riqueza.

Siete. Un sistema tributario justo. Toda decisión de las Administraciones Tributarias debe ser justa, reconocer la prevalencia de la sustancia sobre la forma, y garantizar el respeto al debido proceso, sin exigir al contribuyente más de lo que la misma Ley le ha impuesto.

Ocho. Relaciones de confianza. Las Administraciones Tributarias y los contribuyentes deben reconocerse mutuamente como aliados estratégicos para la construcción de los Estados. Para que exista confianza en estas relaciones, las Administraciones Tributarias deben facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Ciudad de México, a 20 de noviembre de 2014.



Galería Fotográfica



La Procuradora de la Defensa del Contribuyente, Diana Bernal Ladrón de Guevara, agradeció la participación y por primera vez en la historia, de cuatro Defensoras no jurisdiccionales de los derechos de los pagadores de impuestos de Colombia, Estados Unidos, Perú y México.



Aristóteles Núñez Sánchez, Jefe del Servicio de Administración Tributaria, celebró la iniciativa de PRODECON de organizar el Foro.



La Defensora del Contribuyente y Usuario Aduanero de Colombia, Gloria Nancy Jara Beltrán, narró la experiencia que ha tenido como Defensora del contribuyente en su país.



Juan Carlos Roa Jacobo, Socio de la firma *Deloitte* México, señaló que el Defensor del contribuyente se mueve más allá de la estricta legalidad.



Nina E. Olson
National Taxpayer Advocate

Nina E. Olson, *National Taxpayer Advocate* de Estados Unidos, detalló que de los 2.86 billones de dólares recaudados al año en su país, solamente el 2% se atribuye a una recolección resultado de auditorias, mientras que el 98% restante es atribuible a una combinación de efectos indirectos de algunas acciones para que los contribuyentes cumplan de manera voluntaria con la ley.



El Subprocurador General de PRODECON, César Edson Uribe Guerrero, señaló que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente se ha ocupado de establecer un punto medio entre la aplicación formal y estricta de la ley, y la ponderación de las circunstancias especiales de cada contribuyente a efecto de buscar un equilibrio.



Jorge Narváez-Hasfura, Consejero Independiente del Órgano de Gobierno de PRODECON, señaló que Estados Unidos tiene excelentes resultados en niveles de cumplimiento tributario, sin embargo, en México es indispensable iniciar una campaña de cultura contributiva.



Mercedes Pilar Martínez Centeno, Defensora del Contribuyente y Usuario Aduanero de Perú, en su conferencia magistral además de compartir la experiencia de su país, destacó que en el evento se reunían las mujeres Titulares de los organismos que trabajan en la protección de los derechos de los contribuyentes con un rol decisivo en el papel de construir un mejor Estado para sus ciudadanos.



El Subprocurador de Protección de los Derechos de los Contribuyentes de PRODECON, Francisco Javier Ceballos Alba, señaló que cada uno de los organismos protectores de los derechos de los pagadores de impuestos han logrado establecer equilibrios para dar los mejores servicios al contribuyente.



El Socio Coordinador del Área de Litigio Fiscal de EY, Enrique Ramírez Figueroa, destacó que la Procuraduría en México y la Defensoría en Perú, vienen a generar acuerdos y a prevenir controversias, como es el caso de los Acuerdos Conclusivos.



El Magistrado Presidente del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, Manuel Hallivis Pelayo, afirmó que en los pocos años que tiene PRODECON, la Procuradora ha logrado analizar el sistema tributario encontrando sus debilidades, ha defendido efectivamente a los contribuyentes en casos concretos y ahora los mexicanos sabemos que podemos contar con un organismo de excepción que nos defienda.



Alejandro Torres Rivero, Socio de la Firma Chevez Ruiz Zamarripa, se mostró a favor de los medios alternos de solución de controversias al afirmar que esa solución es la que debería prevalecer.



En su conferencia magistral Devi Thani, Analista en el Centro de Política y Administración Tributaria de la OCDE, mencionó que los contribuyentes que sí cumplen con la ley y que cooperan con las administraciones tributarias obtengan un trato justo y transparente.

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

Memorias del Foro Internacional



La defensa de los Contribuyentes:

**Experiencias y
desafíos** en el
**continente
americano**

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



La defensa de los Contribuyentes:

Experiencias y desafíos en el continente americano