

Memorias del Foro:



Prodecon:

Acuerdos Conclusivos

Solución anticipada de procedimientos de fiscalización

Noviembre 14 • 2013



Memorias del Foro:
Acuerdos Conclusivos
Solución Anticipada de Procedimientos de Fiscalización

Contenido

Presentación	5
Mensajes	9
Mensaje del Magistrado Julio César Meza Martínez	11
Mensaje del Contador Público José Besil Bardawil	13
Mensaje de la Contadora Pública Layda Cárcamo Sabido	14
Mensaje del Ingeniero Víctor González Olivares	16
Mensaje del Licenciado Aristóteles Núñez Sánchez	18
Mensaje de la Licenciada Diana Bernal Ladrón de Guevara	21
Panel: Acuerdos Conclusivos	
Solución Anticipada de Procedimientos de Fiscalización	25
Semblanzas	27
Tema Uno: Antecedentes de los Acuerdos Conclusivos	30
Tema Dos: Definición de los Acuerdos Conclusivos y el papel de Prodecon	37
Tema Tres: Naturaleza de los Acuerdos Conclusivos	43
Tema Cuatro: Procedencia de los Acuerdos Conclusivos	47
Tema Cinco: Procedimiento de los Acuerdos Conclusivos	53
Galería fotográfica	59





Presentación

El 8 de septiembre de 2013 el Ejecutivo Federal entregó al Honorable Congreso de la Unión el Paquete Económico para 2014, junto con la iniciativa de Reforma Hacendaria y de Seguridad Social. La iniciativa propuso, entre otras cosas, la introducción de los Acuerdos Conclusivos en la legislación fiscal, misma que fue aprobada, con cambios mínimos, por la Cámara de Diputados en sesión ordinaria del 15 de octubre y por la Cámara de Senadores en sesión ordinaria del 22 de octubre, ambas del presente año. Con lo anterior, se adicionó un Capítulo II, denominado “De los Acuerdos Conclusivos”, en el Título III del Código Fiscal de la Federación (artículos 69-C a 69-H), con vigencia a partir del 1° de enero de 2014.

Los Acuerdos Conclusivos tienen como finalidad que la autoridad y el contribuyente lleguen a un acuerdo sobre hechos u omisiones detectadas por la autoridad dentro de los actos de fiscalización. La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente tiene una intervención de gran importancia en estos acuerdos, pues además de facilitarlos, sirve como órgano de vigilancia a efecto de que se lleven a cabo con transparencia y respeto a los derechos del contribuyente.

Por tanto, con el objeto de analizar y presentar al público los Acuerdos Conclusivos, el 14 de noviembre de 2013 se llevó a cabo en la Ciudad de México, el *Foro: Acuerdos Conclusivos. Solución Anticipada de Procedimientos de Fiscalización*.

El Foro abordó cinco temas principales: 1) Antecedentes de los Acuerdos Conclusivos; 2) Definición de los Acuerdos Conclusivos y el papel de **Prodecon**; 3) Naturaleza de los Acuerdos Conclusivos; 4) Procedencia de los Acuerdos Conclusivos; y 5) Procedimiento de los Acuerdos Conclusivos.

El panel se conformó por la Procuradora Diana Bernal, el maestro César Edson Uribe Guerrero y el Delegado Francisco Javier Ceballos Alba, de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, quienes reflexionaron sobre los temas; y dos especialistas, Eduardo Méndez Vital, socio de la firma *PricewaterhouseCoopers* y Arturo Pérez Robles, socio de la firma *Ortiz, Sainz y Erreguerena, S.C.*, quienes compartieron sus comentarios al respecto.



Como se advierte, el Foro del que dan cuenta estas memorias muestra el trabajo constante de **Prodecon** en la discusión de temas de actualidad, a fin de contribuir al fomento de una nueva Cultura Contributiva, en donde autoridades y contribuyentes trabajan juntos para la construcción de un mejor país.

Finalmente, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente agradece la participación de todos los asistentes, invitados especiales, representantes de cámaras y confederaciones empresariales, asociaciones de especialistas, academias y universidades, y en general a todos los pagadores de impuestos que engalanaron el evento del que dan parte estas memorias, pues sin ellos el *Foro: Acuerdos Conclusivos. Solución Anticipada de Procedimientos de Fiscalización*, no se hubiese convertido en esta experiencia tan grata de trabajo conjunto para alcanzar una relación mejorada entre fisco y contribuyentes.





Mensajes

Magistrado Julio César Meza Martínez



Ciudadana Procuradora, licenciada Diana Bernal Ladrón de Guevara; honorable Presídium, distinguidos miembros de este auditorio, es para mí un gran honor estar presente ante un grupo tan selecto e intelectual como ustedes.

La mediación, como medio alternativo de solución de controversias, fue implantada recientemente, hace tres o cuatro años, en el Tribunal Superior de Justicia y ha dado un excelente resultado para la atenuación de los juicios y las controversias que ahí se plantean.

Es un poderoso instrumento que permite reducir los juicios, ya que los acuerdos a que se llegan son considerados como sentencias ejecutoriadas; es decir, no admiten apelación o algún otro recurso, ni amparos.

Recordemos que en materia civil hay un demandado, un actor y un juez que únicamente es rector del proceso. Por su parte en la mediación, el mediador es un auxiliar imparcial que le permite a las partes llegar a un acuerdo que convenga a ambos intereses. En la mediación existe un equilibrio de fuerzas que disminuye la posibilidad de llegar a un juicio.

Así pues, platicando con la ciudadana Procuradora hace unos días, comentábamos los beneficios del Acuerdo Conclusivo. Con esta figura se queda atrás una historia con un pasado gris, porque anteriormente era la Procuraduría General de la República (PGR) la que obligaba al contribuyente a entregar sus declaraciones. Recuerdo que hasta 50 patrullas eran utilizadas para detener a algún contribuyente con problemas en la entrega de sus declaraciones. Sin embargo, ese contribuyente era un empresario, un personaje de la vida nacional que brindaba fuentes de trabajo, que ayudaba a nuestro país a atenuar la pobreza.

Necesitamos a los empresarios; todos ellos son contribuyentes y, cuando atraviesan alguna adversidad en el desarrollo de su actividad, no hay que olvidar que ellos tienen comprometido su patrimonio, la seguridad de su familia y su prestigio personal.



Si se les envía a la cárcel, como sucedía anteriormente, quedan desprestigiados. Además, puede haber pérdida de patrimonio y cierre de fuentes de trabajo. Por eso, los Acuerdos Conclusivos son un logro y una esperanza de que el ejercicio del poder público tenga mayor imparcialidad. Qué bueno que hayan convencido al Ejecutivo Federal y a los legisladores a otorgarle esta facultad a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Se necesita mayor confianza entre la sociedad y las autoridades. Mi vivencia en el Tribunal Superior de Justicia, ha sido de la siguiente manera:

Llega el actuario al domicilio del deudor o demandado y lo primero que hace este último es cerrar la puerta para no permitir el acceso, no escuchar, ni aceptar la copia de la demanda, cuando en realidad lo que el actuario pretende es entregarle copia de la demanda para que ocurra ante el Tribunal a defender sus derechos.

La falta de una cultura de difusión y de comunicación entre el pueblo, los gobernados y las autoridades era muy distanciada, parecía que hablábamos dos idiomas distintos.

Necesitamos reducir las tensiones para que el pueblo sienta seguridad y confianza en las autoridades, en el Poder Ejecutivo y en la Administración Pública, en el Legislativo y en el Judicial.

Muchas felicidades por los Acuerdos Conclusivos. Estoy seguro que serán de mucho beneficio, especialmente por la intervención de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente y porque todos, de alguna manera, pagamos impuestos.

Contador Público José Besil Bardawil



Procuradora, licenciada Diana Bernal, es un gusto y un privilegio para nosotros poder estar en esta tribuna y dirigir un mensaje a la sociedad. Agradecemos mucho esta participación.

Licenciado Aristóteles Núñez, le agradecemos el poder compartir con usted haciendo equipo a través de nuestra profesión, pero sobre todo, por la apertura que ha tenido para con nosotros, el Colegio y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.

Agradecemos también al Magistrado Julio César Meza y a la contadora pública Layda Cárcamo. Señoras y señores, muy buenas tardes.

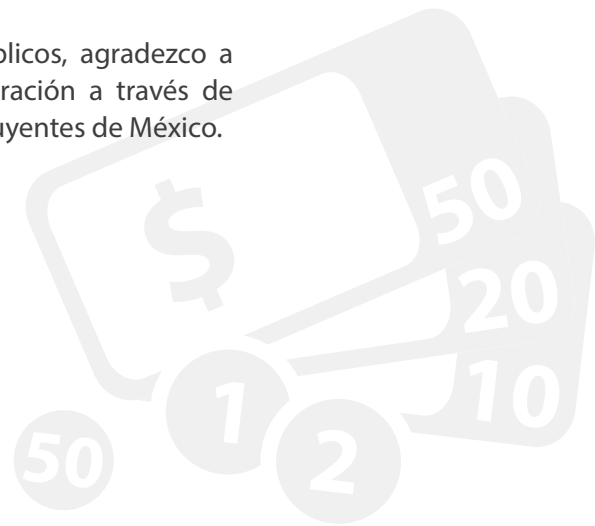
El Colegio y el Instituto Mexicano de Contadores Públicos tienen el gusto y el privilegio de mantener una comunicación amplia y abierta con la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. A través de su titular, la licenciada Diana Bernal, hemos mantenido una serie de conversaciones e intercambios de trabajos de investigación, de criterios, y ahora vamos a tener el gusto de poder firmar un convenio de colaboración.

Con este convenio, formaremos comisiones de trabajos de investigación y de desarrollo, que darán cabida a la investigación de casos específicos y a la interpretación de leyes para que, en forma conjunta, podamos abrir el diálogo con las autoridades, en especial con el Servicio de Administración Tributaria.

Por otra parte, también hemos tenido pláticas con el licenciado Aristóteles Núñez, quien formará equipos de trabajo con la profesión, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, para definir el futuro del dictamen fiscal.

A nombre del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, agradezco a ambos su apertura, y que nos permitan esta colaboración a través de nuestra profesión, que va a ser para bien de los contribuyentes de México.

Muchas gracias.



Contadora pública Layda Cárcamo Sabido



Antes que nada, me permito agradecer a la licenciada Diana Bernal la invitación para participar en este evento tan importante sobre los Acuerdos Conclusivos, y al mismo tiempo agradezco también la posibilidad de compartir el Presídium con tan distinguidas personalidades.

Apreciable público aquí presente, para nosotros es muy importante este evento y la presentación de este Foro denominado: *Acuerdos Conclusivos. Solución Anticipada de Procedimientos de Fiscalización*, que hoy presenta **Prodecon**.

Esto es una muestra más de la importante labor que la licenciada Diana Bernal ha llevado a cabo durante los años que lleva al frente de esta Institución. La Academia de Estudios Fiscales ha tenido el placer de observar este proceso y de compartir algunas cuestiones con la Procuraduría. Sabemos del interés que la Procuradora tiene de salvaguardar los derechos de los contribuyentes y el esfuerzo que hoy se ve aquí reflejado.

Los Acuerdos Conclusivos son sin duda una figura inédita a nivel nacional, y confiamos en que van a reeditar en beneficios directos para los contribuyentes y, al mismo tiempo, propiciarán una relación más ágil entre los contribuyentes y las autoridades.

Como mecanismo alternativo de solución de controversias en materia fiscal, los Acuerdos Conclusivos deberán favorecer, con el apoyo de **Prodecon** como un interlocutor permanente e imparcial, que los contribuyentes cumplan con sus obligaciones fiscales, en el entendido de que **Prodecon** también tomará todas las medidas necesarias para proteger y defender los derechos de los contribuyentes.

Para la Academia de Estudios Fiscales –que me honro en presidir y cuyo objetivo fundamental es la investigación en materia tributaria, con miras estrictamente académicas–, instrumentos como estos resultan de gran relevancia, pues además de enriquecer la disciplina fiscal, promueven



mejores prácticas en beneficio tanto de los ciudadanos como de las instituciones, y por ende, en la mejora de nuestro país.

Este Foro es una plausible muestra del esfuerzo que la Procuraduría lleva a cabo con la intención de cumplir con el compromiso de impulsar, junto con las autoridades fiscales, una actuación de respeto y equidad para los contribuyentes, fomentando con ello el desarrollo de una mejor cultura contributiva.

Externo a **Prodecon**, y en especial a la licenciada Bernal, mis más sinceras felicitaciones por este logro, así como la confianza de que, en el corto plazo, redunde en un beneficio tangible para nuestro país y específicamente para el futuro de la materia tributaria.

Muchas felicidades Diana y mucho éxito.



Ingeniero Víctor González Olivares



Es para mí un honor que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente haya tenido la deferencia de invitarme a este importante evento para ofrecerles este breve mensaje. Gracias Procuradora Diana Bernal Ladrón de Guevara.

Saludo también al licenciado Aristóteles Núñez Sánchez, Jefe del Servicio de Administración Tributaria; a la contadora pública Layda Cárcamo Sabido, Presidenta de la Academia de Estudios Fiscales de la Contaduría Pública; al contador José Besil Bardawil, Presidente del Colegio de Contadores Públicos de México; al magistrado José Luis César Meza Martínez, de la Novena Sala Civil del Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal; y por supuesto, saludo a todo el auditorio que se encuentra con nosotros esta tarde.

Estimados amigos, el tema que nos tiene hoy aquí es de gran relevancia para nuestro sistema fiscal federal. Como seguramente lo abordarán a continuación los expertos en la materia, la introducción de los Acuerdos Conclusivos representa toda una novedad en nuestro ordenamiento jurídico.

Se trata de un procedimiento que, estoy convencido, queda en buenas manos. El insustituible papel que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente jugará en la facilitación de estos acuerdos, nos asegura que velará por el constante mejoramiento de la relación entre los contribuyentes y las autoridades fiscales federales.

IMEF, con sus más de mil quinientos socios, se congratula de este acontecimiento de gran envergadura en el fortalecimiento de las instituciones y de los derechos de los que contribuimos con la causa de este país.

Tal como lo he afirmado en otras ocasiones, la situación actual requiere de “promotores”, y no sólo de “espectadores”. En este sentido, todas las

acciones que se encaminen a la instrumentación de políticas que eliminen la opacidad y fortalezcan la rendición de cuentas son necesarias para lograr el México que queremos.

Por ello, la asociación que represento felicita la labor de **Prodecon** como promotor imparcial en la simplificación y mejoramiento de nuestro sistema fiscal, pues su intervención como mediadora para alcanzar estos acuerdos, dará transparencia al verificar que dichos acuerdos se encuentren apegados a la ley y que respeten los derechos de los contribuyentes.

La organización de este tipo de eventos –que difunden a la sociedad las nuevas herramientas para defender sus derechos y para cumplir de forma más ágil con sus obligaciones fiscales–, es, sin duda, indispensable para el mejoramiento del sistema y para que los contribuyentes estén más y mejor informados sobre el respaldo institucional con que cuentan.

Tal como lo dice el lema que regirá al IMEF para el próximo año, debemos *comunicar para crecer con calidad*. Por eso hoy hago un llamado a toda la gente que se encuentra con nosotros, para que se comprometan como contribuyentes y participen en el respeto de sus derechos.

Al mismo tiempo, no dejo de reconocer que la celebración de este foro es un paso más para estrechar la relación de fraterna colaboración institucional entre el Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas y la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente; relación que –como sabrán–, quedó formalizada hace poco menos de un mes y que hoy refrendamos con mucho gusto.

No me queda más que reiterar mi agradecimiento a licenciada Diana Bernal por la atenta invitación y desearles mucho éxito en esta nueva facultad de acuerdos conclusivos.

Gracias.



Licenciado Aristóteles Núñez Sánchez



Distinguidos integrantes del Presídium y de los medios de comunicación, muy buenas tardes.

Agradezco la oportunidad que me da Diana de participar en esta presentación de los Acuerdos Conclusivos, que es una figura novedosa. Muchas gracias, Diana.

En la confección de la Reforma Hacendaria recién aprobada por los señores legisladores, se agregó una serie de artículos al Código Fiscal de la Federación en la que se estableció la figura del Acuerdo Conclusivo.

Mis antecesores han hablado del Acuerdo Conclusivo, pero no hemos descrito realmente qué implica esa figura. Hay que transmitirle al ciudadano y a la opinión pública y, en particular, al contribuyente, que aquel que se encuentre auditado por el Servicio de Administración Tributaria podrá invocar la figura de Acuerdo Conclusivo, y que esta figura le va a permitir resolver el diferendo que le puede generar una contingencia fiscal con la autoridad, eliminando esa contingencia en beneficio de la aplicación de la ley. Así de sencillo.

Y, que una vez invocada la figura, es **Prodecon** quien garantizará el ejercicio pleno de los derechos del contribuyente y el ejercicio pleno de las facultades de la autoridad. ¿Quiénes ganan? Los contribuyentes. ¿Quiénes se fortalecen? **Prodecon**. ¿Quién más se fortalece? El Servicio de Administración Tributaria.

Es una figura basada en el principio de buena fe en el que descansa cualquier sistema tributario en el mundo. El esquema de autodeterminación de los impuestos y la declaración bajo protesta de decir verdad es la base fundamental de ese principio de buena fe.

Esta figura, que rompe paradigmas, estaba incluida en la reforma que envió el licenciado Enrique Peña Nieto; los señores legisladores la perfeccionaron,



pero justo es decir que en su diseño y en su confección, **Prodecon** siempre estuvo atenta.

Establecer esta figura en nuestro Código Fiscal de la Federación va a propiciar que la Administración Tributaria mexicana esté a la vanguardia, ya que otros países no la contemplan en sus procesos de auditoría. Seremos los primeros.

Eso habla de una institución franca, abierta y moderna, que quiere tener una mejor relación con el contribuyente, en particular con los que sí quieren cumplir, y necesitan facilidades para el pago de sus impuestos.

En el nuevo articulado quedó un procedimiento transparente: el contribuyente recurre a **Prodecon** para solicitar el trámite de Acuerdo Conclusivo, **Prodecon** convoca y requiere a la autoridad fiscal para que responda, y entre los tres resolvemos la diferencia. La Procuraduría garantiza el apego conforme a la ley.

Así, la figura de Acuerdos Conclusivos fortalece los derechos del contribuyente y fortalece las instituciones, al SAT y, en particular, a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Una figura como esta refrenda premisas fundamentales que tiene el SAT en su actuación: facilitar el cumplimiento fiscal, facilitar el pago de los impuestos a quien sí quiere cumplir y a quien ya está cumpliendo.

También permite reafirmar y refrendar la premisa de que quien no quiere cumplir debe ser sujeto del pleno ejercicio de las facultades de la autoridad. Además, se rompe un paradigma y se genera una figura de vanguardia a nivel de las administraciones tributarias de todos los países.

Sí hay derechos para el contribuyente en la Reforma Hacendaria recién aprobada. También es cierto que la autoridad fiscal tiene mayores facultades para con aquellos que no quieren cumplir. Facultades relativas a la revelación de los nombres de los que no están pagando impuestos,

para que los terceros de buena fe sepan y eviten tener una contingencia fiscal.

El secreto fiscal subsiste, se mantiene intacto para los contribuyentes, pero no aplica para los que no quieren cumplir. Para estos últimos no hay reserva fiscal, el Congreso ha decidido publicar sus nombres. Es un tema de congruencia, hay que tener reciprocidad con los cumplidos, hay que revelar los nombres de los que no cumplen.

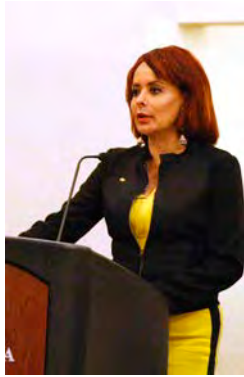
La misma **Prodecon** ha señalado en más de una ocasión que es un derecho del contribuyente que la autoridad combata la evasión; tolerancia cero a la evasión fiscal en nuestro país, que se distribuya la carga tributaria, que todos paguen lo que deban de pagar. Ese principio de generalidad debe de ser aplicado y, en este sentido, todos debemos de asumir la responsabilidad solidaria ciudadana de contribuir en beneficio de los que menos tienen y de los que más necesitan.

El Servicio de Administración Tributaria, a través del doctor Luis Videgaray Caso, dio instrucciones precisas desde el primer día en que su servidor asumió el cargo, para que construyéramos una relación fuerte, robusta, abierta y franca con **Prodecon**. Aquí hay una muestra, tenemos un imperativo en la Administración Tributaria en México, hacer de la institución del Servicio de Administración Tributaria una institución moderna, franca y abierta. Repito, queremos actuar bien con quien sí quiere cumplir, y queremos actuar con firmeza con quien no quiere cumplir.

Este compromiso está impreso en la Reforma Hacendaria que envió el Ejecutivo Federal y que fue aprobado por los legisladores.

Enhorabuena, Diana.

Licenciada Diana Bernal Ladrón de Guevara



Buenas tardes a todos los presentes. El día de hoy su servidora y la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente nos encontramos sumamente satisfechos por poder llevar a cabo este evento que representa el banderazo de arranque –aunque esta figura entrará en vigor el 1º de enero de 2014–, para los Acuerdos Conclusivos.

Quiero saludar de manera muy especial a este Presídium que hoy nos acompaña, porque realmente esta figura no podría haber tenido mejores mujeres y hombres que la cobijaran.

De manera muy especial agradezco al Jefe del SAT, Aristóteles Núñez Sánchez, que esté construyendo esta relación transparente, franca y abierta, no solamente con los pagadores de impuestos, sino con el Defensor público oficial de los pagadores de impuestos, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Muchas gracias en verdad Aristóteles, por tu presencia y por tu apertura.

Para mí es un motivo de especial satisfacción contar esta tarde con la contadora pública Layda Cárcamo Sabido, Presidenta de la Academia de Estudios Fiscales, los que somos fiscalistas sabemos lo que esto significa. Además, le toca, para fortuna de todos los fiscalistas, ser coordinadora del grupo de los seis. Layda, verdaderamente estoy muy reconocida contigo y con la academia por estar aquí presente en esta presentación de los Acuerdos Conclusivos.

Ni qué decir del ingeniero Víctor Manuel González Olivares, con quien efectivamente en fechas recientes firmamos un importante convenio de colaboración con ese Instituto tan relevante, el Instituto Mexicano de Ejecutivos de Finanzas (IMEF). Agradezco también tu destacada presencia y apoyo. Muchísimas gracias.

También está aquí mi buen amigo Pepe Besil, contador público, Presidente del Colegio de Contadores Públicos, con quien, como él señala, hemos



construido una relación muy fructífera, sobre todo para la Procuraduría que requiere mucho de la profesión contable y más con esta nueva figura.

Finalmente, pero no por ello menos importante, agradezco a mi buen amigo el Magistrado Julio César Meza Martínez, quien platicando conmigo en fechas recientes, como él comentó, ofreció una visión fresca, alejada de los expertos fiscales, pero muy conocedora y sabedora, porque durante mucho tiempo antes de ser juez y magistrado, fue mediador y tiene toda la experiencia de cómo puede funcionar la mediación para la resolución de conflictos.

De manera breve, como titular de este organismo no sexenal, no sectorizado, con autonomía funcional y de gestión, y cuya titular fue electa de una terna por el Senado de la República, quiero reconocer públicamente la apertura del Servicio de Administración Tributaria para que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente pudiera participar en los trabajos respectivos a los Acuerdos Conclusivos en la Reforma Fiscal.

Este tema, como lo veremos a continuación en el panel, es de especial importancia para ir construyendo una relación de encuentro equitativo y transparente entre Fisco y contribuyente.

De manera muy especial quiero también reconocer públicamente el apoyo en el marco de absoluto respeto institucional que siempre ha brindado el doctor Luis Videgaray Caso, Secretario de Hacienda y Crédito Público, quien efectivamente sólo se ha comunicado con la Procuraduría para conocer sus puntos de vista, sus opiniones y para estar presto a cumplir con el nuevo paradigma que estamos viviendo los seres humanos del nuevo milenio: el respeto a los derechos fundamentales de los ciudadanos.

Desde luego también quiero hacer patente mi reconocimiento al señor Presidente de la República Enrique Peña Nieto, quien tuvo la sensibilidad y la visión de incorporar la figura de los Acuerdos Conclusivos en la iniciativa que envió al Congreso de la Unión.

Finalmente, qué podría decir yo de la soberanía popular, de los hombres y mujeres que componen la Cámara de Diputados y la Cámara de Senadores,

quienes vieron con entusiasmo esta figura, y que en el pequeño pero trascendente cambio que le hicieron, establecieron que la Procuraduría firmará el Acuerdo Conclusivo.

Quiero también agradecer, a todos los asesores y asesoras fiscales de este país, tanto a los abogados y abogadas como a las y los contadores públicos, porque sin su defensa de muchos años de los derechos de los contribuyentes, y sin las teorías, doctrinas, estrategias y puntos de vista que han ido construyendo para la defensa de todos los que pagamos impuestos en este país, no hubiera sido posible, en primer lugar, que se creara la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, y en segundo lugar, que ya estemos dándole la bienvenida a esta nueva figura, que como bien se ha dicho, es un verdadero medio alternativo de solución de controversias.

Es muy importante señalar que, como todo medio alternativo de solución de controversias, emerge de la buena fe de las partes, como lo ha destacado Aristóteles. Y esta buena fe el Servicio de Administración Tributaria la está manifestando.

Aquellos contribuyentes que quieran apostarle a la causa del país tendrán abierta la puerta, en este caso, para la firma de los Acuerdos Conclusivos. Para todo aquel que esté dentro del sistema, estará abierta esta nueva figura de Acuerdos Conclusivos.

Lo único que puede decirles la Procuraduría en este momento es que en nosotros, en **Prodecon**, en la gente que la integramos, lo único que encontrarán son servidores públicos con sencillez, pero con gran dignidad y orgullo por la causa que están defendiendo. Estaremos siempre para servir a los pagadores de impuestos en el respeto de sus derechos fundamentales y para servir a todos aquellos mexicanos y mexicanas que le apuesten a la superior causa de México.

Muchas gracias.





**Foro: Acuerdos Conclusivos
Solución Anticipada de
Procedimientos de Fiscalización**

Semblanzas

Eduardo Méndez Vital



Licenciado en Derecho por la Universidad La Salle, con posgrado en Comercio Internacional por la Universidad Panamericana y el Instituto Tecnológico Autónomo de México.

Es miembro de la Academia de Estudios Fiscales; de la Asociación Nacional de Abogados de Empresa; de la Barra Mexicana Colegio de Abogados; de *International Bar Association* (IBA) y de la *International Fiscal Association* (IFA).

Es especialista en consultoría fiscal y litigio, con experiencia en materia de impuestos locales, impuestos indirectos, comercio exterior, precios de transferencia e impuestos internacionales.

Ha participado en la planeación e implementación de diversas reestructuras y reorganizaciones de empresas multinacionales, analizando el aspecto integral de los impactos fiscales. Ha sido nominado por sus colegas, en la revista *Who's Who Legal*, como uno de los profesionales más destacados.

Actualmente es Socio del Área de Servicios Legales de la firma *PricewaterhouseCoopers, S.C.*

Arturo Pérez Robles



Licenciado en Derecho por la Universidad Panamericana, con especialidades en Derecho Fiscal, Derecho Económico y Corporativo, Financiero y Comercial Internacional. Doctorando en Derecho Tributario por la Universidad de Salamanca, España.

En la práctica profesional ha participado en las firmas *Gardere & Wynne, LLP*, Dallas, Texas, en las áreas de precios de transferencia e impuestos en el ámbito internacional; y asociado de la Firma Ortiz, Sainz y Tron, S.C.

En el ámbito académico se ha desempeñado como profesor de Derecho Fiscal e Impuesto sobre la Renta, así como de la Maestría en Derecho Fiscal en la Universidad Panamericana. Es autor de varios artículos para las Revistas *Ars Iuris*, de la Facultad de Derecho de la Universidad Panamericana; *El Foro*, de la Barra Mexicana Colegio de Abogados, A.C., y *Puntos Finos*.

Actualmente es socio de la firma Ortiz, Sáinz y Erreguerena, S.C

Público Francisco Javier Ceballos Alba



Licenciado en Contabilidad Pública y Finanzas por el Instituto Tecnológico y de Estudios Superiores de Monterrey. Cuenta con dos maestrías: una en Impuestos por la División de Estudios de Postgrado de la Universidad Autónoma de Querétaro y otra en Comercio Internacional por la Universidad Complutense de Madrid. Además cursó dos diplomados, uno en Derecho Tributario por el Instituto Autónomo de México y otro en Impuestos Internacionales por la misma casa de estudios en conjunto con la *Duke University*.

Actualmente es Delegado de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente en el Estado de Querétaro.

César Edson Uribe Guerrero



Licenciado en Derecho egresado del 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 Coordinador General Ejecutivo de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

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 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 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.

Tema Uno:

Antecedentes de los Acuerdos Conclusivos

Antecedentes generales

Diana Bernal Ladrón de Guevara

Los Acuerdos Conclusivos son el primer medio alternativo de solución de diferencias en procedimientos de auditoría. Se incorporan al Título Tercero, Capítulo II, del Código Fiscal de la Federación (CFF) en los artículos 69-C al 69-H y los definimos como aquellos acuerdos que tienen por objeto convenir sobre los hechos u omisiones, uno o varios, calificados por las autoridades revisoras durante los procedimientos de comprobación: revisión de gabinete, visita domiciliaria o revisión electrónica, que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales.

Así, en cuanto la autoridad fiscal ejerza sus facultades de comprobación, cualquier hecho u omisión que sea apreciado, calificado o valorado por la autoridad revisora y que pueda entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales será objeto de Acuerdo Conclusivo. El acuerdo será definitorio en cuanto al hecho u omisión sobre el que verse.

Para entender mejor cómo debemos interpretar esta figura, queremos presentar, de manera muy ejecutiva, lo que dijo el Presidente de la República en la iniciativa de ley correspondiente presentada a la Cámara de Diputados el 8 de septiembre del presente año. De esta iniciativa se aprecian, ocho puntos que a continuación presentamos:

1. La importancia de la regularización de la situación fiscal del contribuyente durante el ejercicio de las facultades de comprobación.
2. Los Acuerdos Conclusivos serán opcionales y a petición de los contribuyentes.
3. Tendrán como beneficio la condonación en la primera ocasión del 100% de las multas.
4. Brindarán facilidades a los contribuyentes para el debido cumplimiento de sus obligaciones.
5. No admiten medios de impugnación y sólo se aplican al caso concreto.



6. Se refieren a aspectos concretos y específicos respecto de los cuales el contribuyente manifieste su inconformidad.
7. **Prodecon** constatará que los Acuerdos Conclusivos se encuentren apegados a las disposiciones jurídicas aplicables y respeten los derechos de los contribuyentes.
8. La presencia de **Prodecon** dará transparencia a los Acuerdos Conclusivos y **Prodecon** fungirá como facilitadora y testigo.

Veamos ahora lo que dijo la Comisión de Hacienda y Crédito Público en el dictamen del CFF en relación con el tema: Identificó a los Acuerdos Conclusivos como un medio alternativo para el cumplimiento de obligaciones fiscales.

Además, señaló de manera textual que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente interviene en un papel de intermediario para lograr un mejor acuerdo: autoridad-contribuyente.

Señaló también que es un medio opcional y a petición de los contribuyentes que brinda facilidades para el debido cumplimiento de obligaciones fiscales.

Esto constituye la estructura de la exposición de motivos de los Acuerdos Conclusivos; ya en el desarrollo del panel veremos cómo todo esto que quiso hacer tanto el autor de la iniciativa, como el legislativo, lo reflejamos en la interpretación de los artículos 69-C y siguientes del CFF, para desentrañar la naturaleza, operación y objetivo que tendrán los Acuerdos Conclusivos.

Antecedentes en Prodecon

Cesar Edson Uribe Guerrero

Los Acuerdos Conclusivos no fueron resultado de una idea aislada por parte de la Procuraduría o de un deseo espontáneo por incluir esta nueva figura en el CFF, sino que fueron una necesidad que se detectó en el ejercicio de una de las facultades más representativas que tiene la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente: el trámite de queja.

A lo largo de estos dos años, la Procuraduría ha advertido que al ser ésta una vía no jurisdiccional, flexible y sumaria, resultó ser un espacio idóneo para la comunicación directa entre fisco y contribuyente, al ser apta para alcanzar consensos.

Es decir, con la queja se despersonalizó ese contacto alejado o acartonado entre la autoridad fiscal y los contribuyentes; y vino a ser una bocanada de aire fresco con su simplicidad y flexibilidad, para que contribuyentes y autoridades se sentaran en una mesa de trabajo y discutieran respecto de la probable violación de derechos fundamentales, siempre estando presente la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente como encargada de tutelar y velar por los derechos de éstos.

Una vez que la Procuraduría ejerce esta facultad obteniendo experiencias muy gratas se percata que tanto autoridades fiscales como contribuyentes, y también la propia **Prodecon**, tienen su propia visión de este procedimiento.

Tratándose de autoridades fiscales, vieron progresivamente a la queja como un medio eficaz de autocontrol y depuración de sus actos en sede no jurisdiccional.

No fue fácil para la Procuraduría ser el tercero en esta relación que por mucho tiempo, o desde siempre, sostenían la autoridad fiscal y el contribuyente. Pero, lejos de encontrar reticencias absolutas, la propia autoridad fiscal fue viendo en el procedimiento de queja un medio eficaz de autocontrol y de autodepuración sin que existiera alguna fuerza coactiva que lo obligara.

También se conoció lo ágil y accesible de un medio no tradicional de solución de controversias. Como ustedes saben, somos extremadamente formalistas en nuestros procedimientos, y al ser la queja una nueva ventana de entendimiento en donde no rigen mayores formalismos, la autoridad se empezó a sentir cómoda, pues encontró un espacio seguro, técnico y especializado para modificar sus actos y criterios establecidos, muchas veces, en su normatividad interna.

Todos aquí sabemos que, en diversas ocasiones, la normatividad interna de las autoridades fiscales son un impedimento u obstáculo para que la propia autoridad –que reconoce sus errores– pueda actuar en consecuencia. La

queja se advirtió, precisamente, como un vehículo para llegar a un acuerdo entre fisco y contribuyente.

Por su parte, los contribuyentes han aumentado paulatinamente su confianza en la queja como un medio para solucionar las diferencias con la Administración Tributaria. Han encontrado una alternativa expedita y no costosa para resolver sus controversias sin tener que acudir a la vía jurisdiccional. Además, la experiencia ha demostrado que, incluso, se ha podido lograr que se revierta el efecto de la cosa juzgada a través de la queja.

Como especialistas ustedes saben que era prácticamente imposible revertir un acto de autoridad siendo cosa juzgada. Ahora el contribuyente, con la intervención de la Procuraduría, ha logrado que en casos en los que ya existe el pronunciamiento de cosa juzgada, la autoridad sea lo suficientemente sensible para revisar sus procedimientos y llegar a un acuerdo.

Ante estos escenarios, en la Procuraduría advertimos que si bien es cierto que la queja es un procedimiento flexible, tiene limitaciones. A pesar de que la autoridad era flexible y dialogaba, en el procedimiento de auditoría se mostraba reticente a escuchar o dialogar respecto de su trabajo, diciendo: “Déjame primero terminar la auditoría y después calificamos todo lo que **Prodecon** o el contribuyente quiera”.

Es así como la Procuraduría advirtió esta necesidad en los procedimientos de auditorías fiscales y se dio a la tarea de investigar un medio alternativo que le permitiera ser un tercer invitado en la relación fisco-contribuyente durante el procedimiento de fiscalización, pero sin quedarse entre dos posturas rígidas y sin ser únicamente un testigo, pero tampoco ser un árbitro. Tratamos de lograr ser un punto medio entre estas posturas.

La praxis actual de la auditoría fiscal

Francisco Javier Ceballos Alba

Las auditorías hoy en día tienen muchas áreas de oportunidad, especialmente en cuanto a la comunicación entre el contribuyente y las autoridades fiscales. Actualmente, cuando se inicia una auditoría, muchas veces por la carga de trabajo que tienen las autoridades, se queda en suspenso por algunos meses; es decir, la auditoría empieza pero después

no se sabe nada del procedimiento durante meses, y cuando se acerca el fin del plazo se empieza a tener contacto con el auditor.

Pero ese contacto quizás no tiene la dimensión que se quisiera. Se logra establecer contacto con el auditor, pero es difícil para el contribuyente acercarse al subadministrador, y no se diga al administrador. Además, el contacto que establece con el auditor muchas veces es únicamente para darle documentación para complementar la información que el auditor posee de la contabilidad del contribuyente, pero no para que el contribuyente discuta sus criterios con él.

Incluso, si así se hace, hay un comité encargado de decidir cuáles van a ser los hechos u observaciones. Entonces, el contribuyente también tiene cierta incertidumbre, porque más allá de lo hablado con el auditor, está a la espera de que llegue la última acta parcial o el oficio de observaciones.

Ahí también hay otra vía de oportunidad, porque precisamente en esa etapa tan importante del proceso de auditoría –después de la última acta parcial o del oficio de observaciones–, se puede brindar al contribuyente la oportunidad de desvirtuar los hechos encontrados.

Me parece que existe la percepción en el contribuyente, y así lo hemos constatado también en los procedimientos de quejas, que en el acta final prácticamente se replica lo que se encuentra en la última parcial.

Es decir, encontramos poca oportunidad de desvirtuar los hechos asentados en la última acta parcial; es un espacio de tiempo desaprovechado que, sin duda, los Acuerdos Conclusivos pueden ayudar a mejorar.

Comentarios

Arturo Pérez Robles

Observo varios elementos en esta reforma que me parece son fundamentales, desde perspectivas distintas y que estructuran este medio alternativo de solución de controversias o de prevención de controversias futuras.

En primer lugar, este medio es de naturaleza inminentemente práctico.

Nos quejamos de que los tribunales no imparten justicia de manera pronta y expedita como nosotros esperamos, pero la razón no es otra que la saturación de los órganos jurisdiccionales.

Los Acuerdos Conclusivos evidentemente ayudarán a que más asuntos puedan ser solucionados antes de llegar a la vía jurisdiccional, evitando así la saturación de los tribunales, lo que también representará para los contribuyentes un ahorro de costo y tiempo en cuanto a la determinación del resultado.

En segundo lugar está la certeza como elemento de carácter jurídico. Independientemente de la existencia de criterios que constituyan o no jurisprudencia, el hecho de ir a juicio siempre implica un riesgo, porque esa relación de heterocomposición procesal, como dicen los doctrinarios, depende de un tercero para poder resolver la controversia.

La nueva figura dará certeza jurídica porque permitirá a los contribuyentes que quieran evitar una controversia mayor, acudir a esta vía y evitar con ello una posible contingencia a largo plazo.

Además, me parece muy certera la opcionalidad de la vía, pues si en algún tema específico el contribuyente sabe que existe un criterio normativo respecto del cual va a ser prácticamente difícil llegar a un acuerdo, el contribuyente, como ha sido hasta el día de hoy, conserva su derecho a hacer valer su pretensión en las vías legales, tanto respecto del recurso administrativo, como ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Por último, en los medios se ha discutido mucho sobre la constitucionalidad de esta figura. Al respecto, debemos recordar que conforme a la reforma al artículo 17 de la Constitución, los medios alternativos de solución de controversias pueden estar previstos en las leyes, porque la Constitución habilita al Congreso de la Unión para que establezca la forma en la cual éstos pueden ser implementados.

Recordemos también que dicha reforma constitucional no se ciñó exclusivamente a la materia penal, aun cuando el segundo párrafo se refiere a esa materia, pues así se estableció en la exposición de motivos.

Eduardo Méndez Vital

Antes que nada quisiera extender una felicitación al legislativo, pues aunque a veces criticamos su quehacer, en este caso, incluir los Acuerdos Conclusivos en el Código Fiscal de la Federación fue un acierto.

Hace poco me encontré con la sorpresa de que hay quienes no están muy contentos con esta figura y la han criticado. De entrada, hay que señalar que es un procedimiento optativo por lo que, si no se quiere utilizar, no se tiene que.

Respecto del tema de la constitucionalidad, estoy de acuerdo en que la reforma constitucional al artículo 17 no es exclusiva para la materia penal, aunque se especificó esta materia en el texto.

La mencionada reforma busca mitigar los costos judiciales dentro del Estado y proveer de ciertos medios alternativos para solucionar controversias, y éste –el procedimiento de Acuerdos Conclusivos, que nos trae ahorros tanto para la Administración Pública, como para los propios contribuyentes–, es uno de ellos.

Por otra parte, un elemento distintivo de los Acuerdos Conclusivos es la participación de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente: al establecer **Prodecon** los elementos jurídicos por los cuales considera que algún punto en específico debe ser tratado de determinada manera, le imprime asertividad al criterio expuesto, y permite que la autoridad no tenga problema en llegar a un acuerdo.

Otro elemento distintivo es que se trata de un verdadero acuerdo entre las partes de la relación jurídico-tributaria. Alguna persona me decía que los Acuerdos Conclusivos eran para cuando se quería arreglar un “pecadillo”, ahorrándose el 100% de las multas.

Yo lo veo un poco distinto. Sí se puede aprovechar para eso, pero desde sus antecedentes y desde la propia definición del término “Acuerdos Conclusivos”, se percibe la existencia de dos interpretaciones de una misma cosa.

Si se trata de un “pecadillo” que se cometió, no hay acuerdo, lo que procede es presentarse a pagar lo debido. Los Acuerdos Conclusivos, en cambio, están

pensados para llegar a un acuerdo respecto de determinados aspectos en donde las partes tienen posiciones claras. La intervención de **Prodecon** es con el objetivo acercar a las partes y dar validez a los acuerdos, respetando siempre el texto de ley. De esta manera, ahorra la autoridad, los tribunales y el propio contribuyente.

Quizá una crítica sería por qué hay un 100% de descuento en las multas en la primera ocasión y en las subsecuentes no. Sin embargo, parece racional que quien se dedica a hacer acuerdos a cada rato sea acreedor de cierta penalidad.

No obstante, en caso de acuerdos en dos o tres ejercicios distintos, o aún siendo el mismo, pero con dos temas diferentes, creo que lo relativo a las multas es un beneficio muy importante que podría ser revisable.

Tema Dos:

Definición de los Acuerdos Conclusivos y el papel de Prodecon

Prodecon en los Acuerdos Conclusivos

Diana Bernal Ladrón de Guevara

Ya algo nos ha adelantado Eduardo en su exposición, pero nosotros quisimos contextualizar de manera teórica los medios que existen para solucionar las controversias mediante vías distintas a la jurisdiccional.

Primero, existe la negociación en donde no hay tercero; cada una de las partes persuade a la otra de que su posición sobre una determinada situación es la correcta.

Obviamente, el Acuerdo Conclusivo no se trata de una negociación, porque aquí hay un tercero. Entonces, veamos los medios alternativos de solución de controversias en donde sí hay un tercero.

El primero que advertimos es la mediación, en donde las partes son guiadas por un tercero para encontrar una solución, pero son ellas las que presentan sus propias propuestas de negociación o acuerdo. En este caso, el mediador

puede, pero no está obligado, a proponer fórmulas para la mejor solución de la controversia. Es decir, un mediador sí busca que se llegue al mejor acuerdo, pero corresponde a cada una de las partes externar su propuesta, mientras que el mediador no está, en todo caso, obligado a proponer proyectos de solución.

Después tenemos la conciliación, en donde, además de delimitar los puntos en conflicto, el conciliador sí propone en todo caso el proyecto de solución que podrían aceptar o no las partes. Además, asiste a las partes para que acuerden.

Finalmente, tenemos el arbitraje, figura de la que todavía estamos lejos en materia tributaria. En este caso, hay un tercero que si bien no es un órgano jurisdiccional, hace las veces de un resolutor equilibrado e imparcial de la controversia mediante la emisión de un laudo arbitral.

Entonces, ¿Qué es **Prodecon** en los Acuerdos Conclusivos? ¿Mediador, árbitro, amigable componedor o simple observador?

Partimos, en primer lugar, de lo que dispone textualmente el Artículo 69-E del CFF y que arroja mucha luz al respecto. El artículo en comento señala: “Para mejor proveer a la adopción del acuerdo conclusivo, la Procuraduría podrá convocar a mesas de trabajo promoviendo en todo momento la emisión consensuada del acuerdo entre autoridad y contribuyente”.

De lo anterior advertimos que el papel de **Prodecon** no es meramente pasivo, no es simplemente un tercero de carácter público ante el cual comparecen las partes para que sirva de fedatario en el arreglo de sus diferencias; más bien, tiene el encargo de estar dentro del procedimiento buscando que las partes lleguen a la emisión consensuada del Acuerdo Conclusivo.

Al ser **Prodecon** un organismo público con autonomía técnica, funcional y de gestión, va a tener un papel proactivo: promover, transparentar y facilitar la solución anticipada y consensuada de los diferendos y desavenencias que surjan en el ejercicio de las facultades de comprobación.

Por tanto, **Prodecon** va a intervenir en todo momento para cuidar que el procedimiento de Acuerdo Conclusivo se desarrolle de manera transparente y se preserve el cumplimiento de las disposiciones jurídicas aplicables, esencialmente en lo que hace a los derechos de los contribuyentes.

Esto es fundamental porque en las auditorías existen –y deben existir–, arreglos entre auditados y auditores. Sin embargo, aquellos que quieran acudir al Acuerdo Conclusivo, contarán con un tercero, neutral, público e imparcial que dará total transparencia a este arreglo, para que éste no se preste a soluciones no ortodoxas o a algún tráfico de influencias. Los acuerdos deben acatar la ley y respetar los derechos de los contribuyentes.

Así, el papel de **Prodecon** supera el del mediador, porque no va a ser pasiva. El propio Presidente de la República consideró de manera expresa, desde su iniciativa, que la intervención de **Prodecon** debía ser para asegurar que se respeten las disposiciones jurídicas que establecen los derechos de los contribuyentes.

De esta manera, advertimos que **Prodecon** va a tener un papel realmente proactivo, pero, a la vez, va a garantizar un espacio neutral de negociación, porque no necesariamente va a proponer el proyecto de solución.

Como veremos más adelante, será el contribuyente quien en primer lugar proponga los términos de adopción del acuerdo, y la autoridad la que conteste a dicha proposición; pero **Prodecon**, al instaurar mesas de trabajo, no sólo convocará a las partes para que logren un acuerdo conforme a derecho, sino que también podrá delinear los términos para llegar a un mejor acuerdo.

Por último, es importante establecer que más allá de definiciones doctrinarias, podemos asumirnos como un mediador; y sin embargo, nuestro papel, sin llegar a ser el de un conciliador, va más allá de la mediación, porque es proactivo y en defensa siempre de los derechos del contribuyente.

Prodecon: Su carácter de Defensor de derechos y los Acuerdos Conclusivos

César Edson Uribe Guerrero

Una vez que se define la figura y el papel de la Procuraduría como un intermediario activo en la instauración del procedimiento de Acuerdos Conclusivos, surge una pregunta natural: ¿La Procuraduría pierde su carácter de Defensor de derechos en el trámite de los acuerdos?

Queremos subrayar que aun y cuando la Procuraduría sea un intermediario activo, no pierde su carácter de Defensor de derechos del contribuyente, porque con el ejercicio de esta nueva facultad no se puede desnaturalizar a una institución del Estado mexicano que se crea, precisamente, ante la necesidad de tutela de los derechos de los pagadores de impuestos.

Al contrario, como ya se comentó, será un amigable componedor, un intermediario activo que siempre velará tanto por la protección de los derechos del contribuyente, como porque la autoridad ejerza sus facultades apegándose estrictamente a la ley.

Ante esta novedad legislativa, hemos advertido que ya hay aproximaciones por parte de asesores fiscales en cuanto al papel de la Procuraduría. Vemos dos posturas muy bien definidas. Por un lado, hay quienes afirman que **Prodecon**, al tener de carácter de intermediario que le brinda el legislador, no puede ser activa ni proponer el acuerdo que se signará; y por otro lado, hay quienes dicen que la Procuraduría es un árbitro en este procedimiento.

Prodecon no es ni una ni la otra, sino exactamente el punto medio entre estas dos posturas. Y por ende, al ser un intermediario activo, forzosamente va a velar por los derechos del contribuyente, además de que podrá instrumentar y proponer el mejor acuerdo.

Aclarado lo anterior, surge otra pregunta: ¿Si **Prodecon** no pierde su carácter de Defensor de derechos, qué papel juegan los asesores del contribuyente?

Los asesores del contribuyente son necesarios en los Acuerdos Conclusivos por la complejidad que pueden asumir algunos asuntos que enfrentan los contribuyentes.

Seguramente habrá casos en donde los hechos u omisiones calificados y sometidos a negociación no sean complejos, de manera que el particular entienda todas sus implicaciones y fácilmente pueda realizar una propuesta de acuerdo; pero habrá otros casos que, por su complejidad, el asesor tendrá que estar –ya no en medio del contribuyente y del fisco–, sino a un lado del pagador de impuestos y **Prodecon**, como intermediaria, velando siempre por los derechos del contribuyente.

Vemos pues, un extraordinario campo de acción para el asesor fiscal, un nuevo mecanismo de entendimiento y sobre todo, el reconocimiento

y respeto al trabajo de los asesores fiscales, pues gracias a su trabajo, ha avanzado la materia fiscal. Ahora se abre un nuevo nicho de oportunidad, en donde los asesores van a ser pieza clave en las mesas de negociación de los Acuerdos Conclusivos.

Comentarios

Eduardo Méndez Vital

Respecto de si **Prodecon** será mediadora, árbitro o amigable componedor; me parece que se acerca más a la figura de conciliador, aún y cuando no necesariamente se le tiene que poner una definición a la figura. Con las reglas que se tienen en la ley y el código es suficiente para poder, de alguna manera, realizar los Acuerdos Conclusivos.

Sobre lo que sí es importante tomar nota es de la participación de **Prodecon**. Si sólo se quería un testigo, podía haberse encargado la tarea a la Comisión Nacional de los Derechos Humanos (CNDH) u otro organismo, y aún al abogado del contribuyente, experto en materia fiscal.

Lo importante de la participación de la Procuraduría es que puede hacer valer su experiencia para proteger al contribuyente. La diferencia entre llevar a un abogado y al *Ombudsman* es que el abogado y el *Ombudsman* no necesariamente tienen los mismos objetivos. Aunque los dos partan de una misma ética, tienen funciones distintas.

Respecto de si **Prodecon** pierde su carácter de Defensor de derechos, opino que no es así, más aún si debe de actuar con apego a la ley.

Y aquí viene otro tema interesante. Desde hace más de dos años, la Constitución establece el principio *pro homine*, según el cual se deben respetar los derechos humanos de todo gobernado en México.

Sobre esta base, si hay duda respecto de la interpretación de un criterio, por ejemplo, en donde el SAT lo piensa de una forma y el contribuyente de otra, **Prodecon** debería inclinarse hacia la interpretación, apoyada en elementos técnicos y jurídicos, que sean más favorables al contribuyente.

Arturo Pérez Robles

En cuanto a la naturaleza de la función de **Prodecon**, evidentemente debe ser totalmente activa. Esta función es discutible por las diversas opiniones respecto de las funciones de un mediador y de un conciliador. Pero hay algo que es muy cierto: la función de **Prodecon** no es exactamente la de un mediador o la de un conciliador en las relaciones de derecho privado, porque **Prodecon** no siempre va a fungir en un plano de perfecta equidad entre las partes.

Debe reconocerse que la Procuraduría tiene que velar por la aplicación de la ley, pero también tendrá que velar siempre por no perder su investidura como protector de los derechos del contribuyente, lo que le da una calidad de intermediario institucional.

Acerca de la naturaleza del Acuerdo Conclusivo, la doctrina no tiene una visión única; además de que esta figura es *sui generis* en comparación con sus similares del derecho comparado. No obstante, como medio alternativo de solución de controversias en la que se puede llegar, incluso, a una transacción. Países como Alemania, Francia, Italia y Estados Unidos –con el famoso *closing agreement*–, ya tienen figuras equiparables.

Lo trascendente es que incluso en estos países, no se ponen de acuerdo sobre si se trata de una resolución administrativa o propiamente de un convenio. Salvo el caso de España, en las demás jurisdicciones las figuras equiparables son conclusivas en el sentido de que cuando autoridades y particulares lleguen a un acuerdo, éste es inimpugnable.

Otro de los elementos que se comentaba es la función concreta de la Procuraduría: que sea un intermediario institucional no elimina la función que deben tener los asesores del contribuyente; quienes deben estar pendientes de los efectos que generarán los Acuerdos Conclusivos para el contribuyente y asesorarlo debidamente para llegar a los mejores resultados. En este sentido, la función del asesor no va a ser sustituida propiamente por **Prodecon**.

Por último, estos acuerdos tampoco sustituyen la gran bondad o función del recurso de revocación, aunque en este caso, cuando se llega al recurso, el crédito fiscal ya está determinado y la contingencia ya existe.

Tema Tres:

Naturaleza de los Acuerdos Conclusivos

Vehículo para la autocorrección y verdadero medio alternativo para la solución de controversias

Diana Bernal Ladrón de Guevara

Los puntos que planteaba el presidente de la República y la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados se refieren a los Acuerdos Conclusivos, tanto como un medio para que el contribuyente se autocorrija o regularice, como un medio para que el contribuyente proponga una visión distinta, y hasta contraria, a la que tienen los auditores en la calificación de hechos.

Por tanto, a continuación veremos si los Acuerdos Conclusivos son –y de hecho lo son–, un vehículo para la autocorrección.

Francisco Javier Ceballos Alba

Es claro que el Acuerdo Conclusivo es un medio para la solución de controversias, pero también es un vehículo para la autocorrección, lo cual se observa desde el artículo 69-C del CFF, en donde se dispone que el procedimiento de Acuerdo Conclusivo puede entablarse a partir de que se inician las facultades de comprobación.

Así, se abre la oportunidad para que desde el inicio de la auditoría, el contribuyente se acerque a plantear un acuerdo, porque como se ve en la práctica, muchas veces las auditorías ya vienen con un objetivo muy claro; es más, ya llevan un *plan de auditoría* que plantea el Servicio de Administración Tributaria y muchas veces el contribuyente conoce, pues desde la orden de visita se puede percibir qué es lo que está buscando la autoridad al realizar la auditoría.

Esto permite que el Acuerdo Conclusivo también sea una forma de autocorrección cuando el contribuyente sabe de los posibles problemas que puede tener con el pago de sus impuestos.

Hay ocasiones en que los contribuyentes, por temas de flujo, no han podido cumplir con una obligación fiscal. Por su parte, la autoridad, que había observado un cumplimiento muy homogéneo de las obligaciones de este contribuyente, de pronto ve que en algunos meses no cumple en la medida en que lo venía haciendo, y entonces ejerce sus facultades de comprobación con un objetivo muy preciso.

En estos casos, los Acuerdos Conclusivos serán para el contribuyente una oportunidad para la auditoría termine de manera anticipada, causándole menos molestias y siendo menos oneroso. Además, también serán una oportunidad para la propia autoridad que fue en búsqueda de algo específico, ya que el propio contribuyente, al darse cuenta, lo podrá proponer.

Entonces, se podría concluir de manera anticipada la auditoría y la autoridad podrá dedicarse a hacer otras revisiones a otros contribuyentes. En razón de lo anterior, el Acuerdo Conclusivo puede verse como una oportunidad para la autocorrección.

Habiendo establecido que los Acuerdos Conclusivos pueden ser un vehículo para la autocorrección, es de gran importancia para la Procuraduría señalar que estos acuerdos se constituyen en un auténtico medio alternativo de solución de controversias en materia fiscal.

Ahora, habrá quien a nivel doctrinario se cuestione si los Acuerdos Conclusivos realmente son o no un medio alternativo de solución de controversias, estableciendo que la auditoría, al ser un procedimiento administrativo, no puede concebirse doctrinalmente como una controversia.

A esto señalo que queremos dar un efecto pragmático y simple que otorgue resultados en beneficio del contribuyente. No queremos entrar en disquisiciones profundas y de mucha doctrina; sólo queremos reconocer que la auditoría es un escenario natural de desencuentros entre fisco y contribuyente, y por tanto, puede reconocérsele como escenario de controversias.

Contar con un tercero reconocido por el Estado, con las características de la Procuraduría, hace que podamos ver a los Acuerdos Conclusivos de manera diáfana, como el único y verdadero medio alternativo de solución de controversias en las auditorías fiscales.

Prácticamente así nos lo dice el escenario actual. Muchas veces el contribuyente soporta una visita domiciliaria, trata de cumplir con todos los requerimientos que el auditor le solicita, pero llega un punto en el que surge un diferendo y se rompe la comunicación; cada parte se adhiere a su punto de vista y la única salida o el único método para decidir estas controversias es el ámbito jurisdiccional.

Pero llegado este punto, el contribuyente ya soportó la visita, la determinación de un adeudo y tuvo que asesorarse para acudir a la vía jurisdiccional, que muchas veces tampoco es efectiva para resolver el tema de fondo, ya que en ocasiones las sentencias van encaminadas a formalismos que no definen la situación fiscal del contribuyente.

Todo esto se pudo haber evitado con un consenso, con una mesa de trabajo, con un intercambio de opiniones y con la Procuraduría velando por los derechos del contribuyente.

Como ya se ha comentado, quisiéramos que la función jurisdiccional fuera más expedita, lo que es difícil por la carga de trabajo y, sobre todo, por la definitividad.

En este tenor, afirmamos de forma categórica que los Acuerdos Conclusivos sí son un verdadero medio alternativo de solución de controversias.

Comentarios

Arturo Pérez Robles

El hecho de que este mecanismo sea o pueda funcionar como un medio de autocorrección, porque incluso así lo precisa la exposición de motivos, no significa que no pueda, *per se*, constituir un medio alternativo de solución de controversias.

Según la doctrina de los medios alternativos de solución de controversias, éstos pueden tener una aplicación apriorística y preventiva. Incluso, el medio más común regulado en el Código Civil, la transacción, pretende poner fin a una controversia futura.

Que sea un medio previo o *post controversia* depende de lo que entendamos por controversia. Si es el acto definitivo liquidatario el que fija la controversia, entonces el Acuerdo Conclusivo es un mecanismo previo.

Si por el contrario, entendemos a la controversia como aquellas consideraciones que se pueden contener, por ejemplo, en actas parciales –aunque no exista liquidación–, y por las cuales se sabe que va a existir un futuro diferendo, entonces estamos hablando de un medio de solución de controversias.

No obstante, más que definir si los Acuerdos Conclusivos son medios para evitar futuras controversias o para resolver controversias, es importante precisar que son un método para llegar a la certeza o determinación de la situación jurídica concreta del gobernado. Que por anticipar esa certeza se trate de un medio apriorístico o de un medio *a posteriori*, es secundario.

Eduardo Méndez Vital

Difiero un poco del texto final del CFF. Entiendo que uno de los efectos de los Acuerdos Conclusivos será la posibilidad de autocorrección y de llegar a un acuerdo “en algo en que no estamos de acuerdo”; pero si leemos los artículos 69-C y siguientes, veremos que el primer requisito para que inicie el procedimiento es que no se esté de acuerdo con los hechos u omisiones. Entonces, hay un tema de desacuerdo.

Si se trata de la autocorrección no es necesario estar en desacuerdo, los contribuyentes se pueden autocorregir con ciertos beneficios en las multas; de hecho, el Código vigente ya establecía esa posibilidad aún antes de esta nueva figura.

Para iniciar el procedimiento de Acuerdos Conclusivos, conforme al artículo 69-C del CFF, debe haber un desacuerdo. Se debe acudir a la Procuraduría y manifestar este desacuerdo. En ese momento ya tuvo que haber calificado la autoridad los hechos.

Prodecon tiene la tarea de acercar a las partes conforme a la ley e incluso, puede convocar a mesas de trabajo, porque finalmente, el contribuyente y la autoridad están en desacuerdo.

Por su parte, la autoridad puede tomar tres posiciones cuando se presente la posibilidad de convenir: 1) Estar de acuerdo con la propuesta del contribuyente; 2) No estar de acuerdo con dicha propuesta y externar sus razones; o 3) Hacer una contrapropuesta.

Por lo anterior, considero que es claro que se trata de un medio para solucionar controversias y no para la autocorrección. No obstante, en la práctica diaria, podrá utilizarse para estos fines.

Tema Cuatro:

Procedencia de los Acuerdos Conclusivos

Diana Bernal Ladrón de Guevara

El artículo 69-C del CFF nos da la llave para acceder al Acuerdo Conclusivo. Si bien el primer párrafo señala que los contribuyentes que no estén de acuerdo con los hechos u omisiones asentados en la última acta parcial, en el acta final o en la resolución provisional, que puedan entrañar incumplimiento de las disposiciones fiscales, podrán solicitar la adopción del acuerdo –esto es prácticamente concluida la auditoría o la facultad de comprobación–; el segundo párrafo abre un escenario totalmente diverso al señalar que: “los contribuyentes podrán solicitar la adopción del Acuerdo Conclusivo en cualquier momento, a partir de que inicie el ejercicio de facultades de comprobación y hasta antes de que se les notifique la resolución que determine el monto de las contribuciones omitidas, siempre que la autoridad revisora ya haya hecho una calificación de hechos u omisiones”, lo que corrobora que también podría ser un medio para la autocorrección.

Entonces, el requisito llave o condición para la procedencia es que la autoridad revisora ya haya hecho una calificación de hechos u omisiones. Pero, ¿qué quiere decir el legislador cuando utiliza el término “calificación de hechos”?

Al acudir a la doctrina vemos que en materia tributaria, los hechos son de naturaleza preponderantemente económica. Siguiendo a Dino Jarach, la calificación de los hechos es la apreciación de la relevancia y repercusión de los hechos desde el punto de vista de la norma tributaria.

Así por ejemplo, un contribuyente (persona física o moral), es un universo de hechos económicos, contables y fiscales en su actividad económica. Cuando esos hechos que forman parte del universo del contribuyente pueden tener relevancia o repercusión desde el punto de vista de la norma tributaria, hay calificación de hechos. En otras palabras, son hechos que pueden actualizar hipótesis gravables, convirtiéndose en hechos imponibles.

Afortunadamente, el Poder Judicial de la Federación ha utilizado expresamente el término: tanto el Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa como la Suprema Corte, han dicho que la calificación de los hechos está implícita en las facultades de comprobación. Es decir, en las facultades de comprobación se realiza esta calificación de los hechos del contribuyente con trascendencia para la hipótesis tributaria, la consecuencia tributaria.

Otro aspecto interesante que ha sostenido el Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito –y que en parte sigue la experiencia de la Ley General Tributaria española– es que los hechos y su calificación adquieren una especial relevancia cuando se trata de conceptos jurídicos indeterminados.

Como es sabido, en materia fiscal existen numerosos ejemplos de conceptos jurídicos indeterminados, como el de “deducciones indispensables para el negocio”, que sólo pueden determinarse, según nos ilustra el Cuarto Tribunal Colegiado, a través de la calificación de los hechos que se inicia en las facultades de comprobación.

En una tesis aislada el Cuarto Tribunal Colegiado señala que la calificación de los hechos adquiere especial relevancia tratándose de conceptos jurídicos indeterminados, los cuales, como hipótesis abstractas, han de ser dotados de “contenido concreto, mediante la aplicación, correlación, calificación y ponderación de los hechos... en el momento en que se realice su valoración”. Así, al ser contextualizados los hechos del caso particular “es posible verificar si se obtienen o no los objetivos y fines” que persigue dicho concepto jurídico indeterminado, para que “tomando en cuenta los intereses en conflicto, permitan encontrar una solución concreta y práctica”.¹

.....
¹ Véase la Tesis Aislada del Cuarto Tribunal Colegiado de Circuito en Materia Administrativa de rubro: “CONCEPTOS JURÍDICOS INDETERMINADOS O FLEXIBLES. LA FALTA DE UNA DESCRIPCIÓN PORMENORIZADA DE LOS HECHOS O CIRCUNSTANCIAS ESPECÍFICAS DE MODO, TIEMPO Y LUGAR PARA VALORARLOS Y FIJAR SU ALCANCE Y SENTIDO ES UN HECHO QUE PUEDE SUBSANARSE AL MOMENTO DE APLICARLOS SIN QUE ELLO IMPLIQUE QUE LA AUTORIDAD ADMINISTRATIVA PUEDA DICTAR SUS RESOLUCIONES EN FORMA ARBITRARIA”, Tesis Aislada I.4o.A.594 A, *Semanario de la Suprema Corte de Justicia y su Gaceta*, Novena Época, t. XXVI, julio 2007, p. 2472.

En pocas palabras, esto quiere decir que la legislación fiscal tiene muchos conceptos jurídicos indeterminados y ésta es, precisamente, un área fértil para la elaboración de un Acuerdo Conclusivo; para que en la auditoría, a través de la mediación que lleve a cabo la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, se pueda llegar a una definición que dé certeza jurídica al esclarecer la situación jurídica del contribuyente, en este caso, en relación también con conceptos jurídicos indeterminados.

Finalmente, más allá de toda la doctrina y de toda la experiencia internacional que nos ilustra, queremos ser muy pragmáticos, muy flexibles, muy informales en este procedimiento, porque ello es esencia de la mediación.

Por eso, de manera simple, decimos que la calificación de hechos son: “hechos u omisiones que se hubieren conocido por las autoridades en el ejercicio de las facultades de comprobación y que puedan entrañar incumplimiento de las normas fiscales”. Como se darán cuenta es lo que señalan los artículos 46, fracción IV, y 48, fracción IV, del CFF al hablar tanto de la visita como de la revisión de gabinete.

Entonces, para la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente basta con que en un acta, aunque no sea la última parcial, se consigne algún hecho que pueda entrañar incumplimiento a las disposiciones fiscales. Esto es la llave de entrada para solicitar, en caso de que así lo decida el contribuyente con el apoyo de sus asesores jurídicos y contables, la adopción de un Acuerdo Conclusivo.

Francisco Javier Ceballos Alba

A lo largo de la revisión que realiza la autoridad hay muchas calificaciones que la autoridad va realizando. Si bien las más importantes quizá estén en la última acta parcial o en el oficio de observaciones, coincide en que en las actas parciales se consignan hechos calificados, y por ende, se pueden percibir desacuerdos con las autoridades.

Así por ejemplo, si en un acta parcial la autoridad identifica a un proveedor en específico y le pide información de ese proveedor a un tercero, se advierte que la autoridad está teniendo una duda.

Si la autoridad pide las declaraciones anuales de los ejercicios anteriores para validar la aplicación o la amortización de las pérdidas fiscales en un ejercicio, ahí también se abre una ventana de oportunidad en donde el contribuyente, habiendo sido calificado en un hecho u omisión, puede adelantarse a través de esta figura de Acuerdo Conclusivo, que tiene toda la intención de ser flexible para resolver el diferendo, comentando y negociando con la autoridad.

Hechos u omisiones susceptibles de Acuerdo Conclusivo

César Edson Uribe Guerrero

Los hechos u omisiones que la Procuraduría analizará como susceptibles del procedimiento de Acuerdo Conclusivo son todos aquellos que tengan injerencia directa en los elementos del impuesto. Esto es, el objeto es llegar un acuerdo respecto a aquellos hechos que interfieran directamente en el pago o el impago del propio impuesto.

Si se toma en cuenta que el Acuerdo Conclusivo se concibe como una vía para dar definitividad y certeza jurídica, no puede acudir el contribuyente a la Procuraduría a someter a una negociación por el hecho de que el visitador se haya o no identificado debidamente al momento de notificar la orden de visita; porque la naturaleza del propio acuerdo es poner punto final al diferendo en cuanto al fondo.

Por otra parte, si acudimos a hallar un concepto respecto de obligaciones estrictamente formales que no estén relacionadas directamente con los elementos del impuesto, puede ser tan volátil como la reposición de un procedimiento y, por ende, se perdería la certeza y la definitividad que se busca.

En los Acuerdos Conclusivos vamos a discutir el fondo, se van a someter a consideración todos aquellos hechos que si bien pueden ser obligaciones formales, tienen forzosamente que estar vinculados directamente con las obligaciones sustantivas o de pago.

Respecto de la visión tradicional de la calificación de los hechos, varios tratadistas sostienen que para realizar esta calificación primero hay que identificar el hecho o la omisión en el terreno extrajurídico –en la vida real– y después realizar un ejercicio de reflexión respecto de la conducta para contraponerla o encuadrarla con alguna norma jurídica.

La Procuraduría no va a adoptar la visión tradicionalista o concepción clásica de la calificación de hechos, en donde se precisa de una conducta u omisión y de la relación de un precepto jurídico, pues de ser así orillaremos al particular a soportar toda la visita y a esperarse a que le den a conocer el acta final o la última parcial. El Acuerdo Conclusivo es una medida de puertas abiertas para el contribuyente.

Dicho sea de paso, este tema no estaba muy claro ni siquiera en la vía jurisdiccional. Recientemente la Suprema Corte resolvió que el oficio de observaciones sí debe de estar fundado y motivado;² por lo que de caer en este conflicto estrictamente formal, privaríamos al contribuyente de la posibilidad de acudir a esta medida.

Comentarios

Eduardo Méndez Vital

Cuando hablamos de calificación de hechos queda claro que es un tema distinto a la fundamentación y motivación. No es necesaria la fundamentación y motivación para advertir que hay una calificación y para que, por tanto, surja alguna divergencia entre autoridad y contribuyente.

Pero el artículo 69-C del CFF establece la posibilidad de un desacuerdo cuando se tenga la última acta parcial o el oficio de observaciones, y después señala que, sin perjuicio de lo anterior, se puede solicitar la redacción del Acuerdo Conclusivo en cualquier momento a partir del inicio de facultades de comprobación.

En la práctica hemos visto que en muchas ocasiones se inician las facultades de comprobación y luego se retiran los auditores, o se inician varias auditorías para que no prescriban las facultades de la autoridad, sin embargo, sí dicen la razón de la fiscalización, por ejemplo, pérdidas o pagos provisionales; es decir, aunque no se tenga una calificación de hechos por escrito, el contribuyente ya sabe de qué se trata, pues hay una calificación de hechos verbal.

Por otra parte, surgen algunas dudas respecto de los Acuerdos Conclusivos. En primer lugar, en el género de contribuciones hay otras especies además de los impuestos y no queda claro si esta podrá aprovecharse, por ejemplo, tratándose de aportaciones de seguridad social.

² Véase Contradicción de Tesis 104/2010, suscitada entre los Tribunales Colegiados Primero, Segundo y Tercero en Materia Administrativa del Sexto Circuito, y Primero del Vigésimo Circuito.

Por último, está también la duda respecto de la aplicación de los Acuerdos Conclusivos en materia de multas administrativas y laborales.

Arturo Pérez Robles

Desde el punto de vista de la materia tributaria, la calificación de hechos no es más que la valoración de los actos o actividades por parte la autoridad, aún cuando no determine la consecuencia en materia de causación. Recordemos que en términos del CFF, las contribuciones se causan conforme se realizan los supuestos o hechos jurídicos previstos en las normas.

Lo que hace la autoridad previo al acto liquidatorio es valorar o calificar los hechos. Si en ese momento hay un diferendo en cómo las partes conciben los hechos (compraventa *versus* negocio simulado, o compraventa *versus* arrendamiento), entonces hay un problema de calificación de hechos, aún cuando la autoridad no lo haya manifestado, si ello implica que, por ejemplo, haya omisión en IVA, omisión en la acumulación de ingresos o conceptos que deban considerarse no deducibles.

En ese momento ya hay una calificación de hechos, porque la discrepancia en la consideración de los hechos y, por ende, en las conclusiones a las que llegará la autoridad, sean cual sean, diferirán de las del contribuyente.

En cuando a que si la calificación de hechos pueda o no ser verbal, considero que deben estar explícitamente manifestados en un acto de autoridad, ya que en ocasiones, cuando inicia una auditoría, se mencionan ciertos temas pero al final resulta que son otros.

Por eso el desarrollo de una auditoría –donde se da la calificación de hechos tendientes a buscar un objetivo concreto– es el momento ideal para que se pueda decidir por la vía de los Acuerdos Conclusivos. Incluso, esto sería práctico como una política del litigante para tratar de llegar a un acuerdo con la autoridad.

Entonces, en todos los casos será necesaria una calificación de hechos mediante la cual el contribuyente pueda conocer, aunque de manera previsor, la determinación de la autoridad en el acto liquidatorio.

Tema Cinco: **Procedimiento de Acuerdos Conclusivos**

Diana Bernal Ladrón de Guevara

En breve la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente publicará once lineamientos para el ejercicio de esta atribución, los cuales abordarán las fases del procedimiento de Acuerdos Conclusivos.

En primer lugar, queremos recalcar que este procedimiento se rige por los principios de informalidad, flexibilidad, celeridad e inmediatez, y que carece de mayores formalismos.

Otro aspecto muy importante es que presupone la voluntad auténtica de las partes (autoridad revisora y contribuyente) para buscar una solución consensuada y anticipada al desacuerdo sobre la calificación de hechos u omisiones. Por tanto, es un procedimiento no adversarial que implica, necesariamente, la buena fe de las partes para alcanzar un fin.

Además, busca preservar el cumplimiento de las disposiciones jurídicas aplicables, especialmente en lo que se refiere a los derechos del contribuyente.

César Edson Uribe Guerrero

Trataremos tres aspectos del procedimiento: la oportunidad, los requisitos y la suspensión que otorga el legislador por ministerio de ley cuando el contribuyente presenta la solicitud de Acuerdo Conclusivo ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

En relación a la oportunidad, el detonante para acudir a este procedimiento es la calificación de los hechos, desde que se notifique el inicio de la visita y hasta antes de que se notifique el crédito fiscal.

Esto abre un área de oportunidad muy interesante para los contribuyentes y, por ende, para la Procuraduría, porque no obstante que la reforma al CFF inicia su vigencia a partir del 1° de enero de 2014, todos los contribuyentes que se encuentren con auditorías en curso, con independencia de la etapa en la que estén –incluso corriendo el término de los seis meses para liquidar–, pueden acudir a la Procuraduría y al momento de presentar su solicitud, por ministerio de ley, se suspende el plazo.

Por lo que hace a los requisitos, les comento que gracias a esta nueva facultad, la Procuraduría ha trabajado intensamente para elaborar los lineamientos que regulan este procedimiento. Quisiera únicamente referir tres requisitos que me parecen relevantes y que tendrá que contener el escrito con el cual el contribuyente solicita la intervención de la Procuraduría.

El primero es que todo representante legal del contribuyente que comparezca ante **Prodecon** debe contar con un poder general para actos de administración, de dominio, o bien, con poder especial para la suscripción de Acuerdos Conclusivos.

No es suficiente la representación ordinaria o el poder legal, porque la naturaleza de lo que se va a discutir, transar y acordar, forzosamente requiere de una autorización más allá de ser apoderado; y por tanto, es necesario un poder de administración, o inclusive de dominio, en el entendido de que si se puede lo más, se puede lo menos; o bien, un poder especial para tramitar Acuerdos Conclusivos.

El segundo requisito es identificar de manera precisa los hechos u omisiones calificados por la autoridad revisora, con los cuales no se esté de acuerdo. Además, se debe expresar los argumentos de fondo y las razones jurídicas que sustenten la calificación que el contribuyente propone.

Hemos tenido algunas experiencias en el procedimiento de queja en donde el particular manifiesta de forma abstracta su descontento con el actuar de la autoridad, presenta algunas cajas de documentación, y la Procuraduría, siempre tutelando por los derechos del contribuyente, hace esfuerzos importantes para delimitar cuáles son las desavenencias con las que el contribuyente no está de acuerdo. Es decir, no podemos ser mediadores activos cuando no tenemos sobre qué transar, cuando no sabemos lo que el particular quiere proponer a la autoridad.

Por último, en lo relativo a la suspensión del plazo, también debatimos respecto de cómo iba a operar; es decir, si con la sola presentación del escrito se suspendía el plazo por ministerio de ley, como lo establece el propio CFF; o si era necesario esperar a que la Procuraduría hiciera una calificación de procedencia y que cumpliera con los requisitos, a efecto de hacer la contabilidad correspondiente.

Se concluyó que no se podía ir más allá de lo que el propio legislador disponía, y en consecuencia, la suspensión opera por ministerio de ley cuando se presenta la solicitud ante la Procuraduría. Si el escrito es irregular o no cumple con todos los requisitos, la Procuraduría notificará a las partes la improcedencia de la vía y se reanudará el plazo.

Diana Bernal Ladrón de Guevara

Los principales requisitos para la adopción de un Acuerdo Conclusivo son, primero, la solicitud. **Prodecon** emitirá la admisión de Acuerdo Conclusivo e identificará los hechos u omisiones calificados por la autoridad revisora, respecto de los cuales se solicita la adopción del acuerdo.

Requerirá a la autoridad para que en un plazo máximo de 20 días hábiles produzca su contestación en los términos que señala el propio CFF y acompañe la documentación que estime conveniente.

La autoridad revisora podrá contestar en alguna de estas tres formas: 1) Aceptando los términos en que se plantea el acuerdo; 2) Estableciendo con precisión, fundando y motivando por qué no acepta; o bien, 3) Expresar los términos en que procedería la adopción del acuerdo.

Algo muy relevante a destacar es que si la autoridad no acepta la suscripción de acuerdo propuesto por el contribuyente, deberá expresar los fundamentos y motivos de su negativa.

Igualmente, la autoridad acompañará la información y documentación que considere relevante sobre la calificación de los hechos u omisiones a que se refiere la adopción del acuerdo.

Además, si la autoridad no contesta, será sujeta a la multa que prevé la Ley Orgánica de la Procuraduría, en su artículo 28, fracción I, numeral 1, para los casos en que la autoridad no conteste el acuerdo con requerimiento de informe en la queja.³

Prodecon, en términos sustanciales, va a identificar y relacionar los hechos u omisiones consignados en el procedimiento de revisión fiscal y la calificación que la autoridad propone para aceptar el acuerdo. Hay que ser muy cuidadosos de que el acuerdo sólo se refiera a aquellos hechos u

.....
³ Artículo 28, Ley Orgánica de **Prodecon**: "Los servidores públicos de las autoridades fiscales federales serán sancionados:

I.- Con entre cinco y diez salarios mínimos vigentes en el Distrito Federal, elevados al mes cuando:

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

omisiones que han sido objeto de negociación y, en su caso, de consenso por las partes.

Prodecon cuidará siempre que la calificación de hechos u omisiones propuesta en la contestación no varíe de los consignados en el procedimiento de auditoría en perjuicio del contribuyente, de manera que éste jamás saldrá peor de lo que entró. La autoridad, al contestar el acuerdo, ya no podrá variar la calificación que haya hecho de los hechos al ejercer sus facultades de comprobación.

Prodecon también verificará que los términos planteados por la autoridad para la adopción del Acuerdo Conclusivo sean acordes a derecho y, sobre todo, respeten los derechos del contribuyente.

Además, para respetar los plazos establecidos en el CFF, desde el acuerdo de admisión, **Prodecon** podrá convocar a mesas de trabajo con la autoridad fiscal y el contribuyente.

Finalmente, **Prodecon** cuidará que al suscribirse el acuerdo, el contribuyente obtenga el beneficio de condonación de multas en los términos y bajo los supuestos a que se refiere el propio CFF.

En cuanto a la conclusión del procedimiento, queremos que sea un procedimiento ágil y expedito que no rebase los dos meses. Cuando ya haya acuerdo, la Procuraduría citará sin mayor dilación a la autoridad revisora y al contribuyente para que acudan en día y hora fija a la suscripción del mismo.

El Acuerdo Conclusivo se firmará en presencia del titular de la Procuraduría o de algún funcionario que reciba por delegación esa facultad; y se suscribirá en tres tantos, entregándose uno a cada una de las partes y permaneciendo el tercero en los archivos de la Procuraduría.

Comentarios

Eduardo Méndez Vital

Quiero hacer algunos comentarios. En primer lugar, no se ha comentado si esta nueva modalidad de Acuerdos Conclusivos también aplicará a las revisiones electrónicas; es decir, entramos a una nueva figura: los Acuerdos

Conclusivos; pero también a una nueva modalidad de auditoría: la revisión electrónica.

Es aquí donde puede haber ciertos temas de procedimiento que con la práctica vamos a tener que aprender, por ejemplo, si se puede llegar al Acuerdo Conclusivo electrónicamente o si se tiene que llevar por escrito.

Será interesante ver qué sucede en la práctica. Hay mucha gente que está preocupada con el tema del buzón tributario y con el tema de las revisiones electrónicas. Creo que **Prodecon** tiene ahí un área importante para dar certidumbre.

Por otra parte, uno de los puntos más importantes del Acuerdo Conclusivo es que se pueda hacer entre la última acta parcial u oficio de observaciones y la liquidación. Ahora la autoridad tendrá que ser mucho más cuidadosa con las actas parciales, porque si en una de ellas refiere alguna situación de hecho que está calificando de alguna manera, sin terminar de revisar otros rubros, y el contribuyente inicia el procedimiento, podrá decir que no ha terminado la auditoría. Y en este sentido, también habrá que discutir si el acuerdo termina la auditoría en su totalidad o si la autoridad puede seguir revisando los demás hechos.

Personalmente considero que la auditoría tendría que terminar definitivamente por lo que establece el artículo 42 del CFF y todo el procedimiento de revisión. Además, el artículo 69-C inicia dando entrada a este procedimiento, apoyándose en el artículo 42, fracciones II, III y IX del propio Código Fiscal. Entonces, si lo interpretamos de forma íntegra, como un esquema completo de atribuciones de las autoridades, creo que ahí deberían terminar las auditorías.

También llama la atención la redacción del artículo 69-H del CFF, que establece que no procede contra estos acuerdos ningún tipo de defensa y que los hechos, como tales, deberán ser respetados por las partes y serán incontrovertibles.

Más adelante establece que las autoridades fiscales no podrán desconocer los hechos u omisiones sobre los que versó el Acuerdo Conclusivo, ni procederá el juicio a que se refiere el artículo 36, primer párrafo, del mismo Código (juicio de lesividad), salvo que se compruebe que se trata de hechos falsos.

Esto es interesante porque el mismo Acuerdo Conclusivo puede utilizarse para establecer un acuerdo sobre cómo se califican los hechos, y que ese criterio permanezca en el tiempo. Así, si en ejercicios siguientes hay hechos idénticos –aunque no haya versado sobre eso el Acuerdo Conclusivo–, no veo cómo la autoridad pueda desconocerlos.

Por último, el artículo 69-D del CFF menciona el término de 20 días para que la autoridad manifieste si acepta o no la propuesta de acuerdo. Cuando no la acepta, queda la duda si lo que sigue es una liquidación sobre esos hechos considerados o si reanuda todo el procedimiento.

Arturo Pérez Robles

En cuanto a la definitividad del Acuerdo Conclusivo hay que tener presente que el mismo es impugnabile para las partes que intervienen, salvo de existir hechos falsos, en donde sí procederá el juicio de lesividad.

Otro tema importante se refiere a los alcances de los acuerdos en relación a terceros. Así, si un contribuyente acepta ciertos hechos para llegar a un acuerdo, y éstos se relacionan con un tercero; se cuestiona si al auditar a éste último la autoridad estará obligada a hacer un reconocimiento reflejo de dichos hechos. La respuesta es no.

Lo que puede suceder en la práctica es que si ese tercero o parte relacionada no está de acuerdo con los hechos y acude a la vía jurisdiccional, la autoridad puede argumentar que son ciertos y demostrar que fueron aceptados por un involucrado en un Acuerdo Conclusivo, y aunque no sea vinculante, influir en la habilidad cognitiva del juzgador que resuelva el caso.

Otra cuestión importante son las revisiones en operaciones internacionales. Cuando en una operación participa una empresa mexicana y una extranjera existe una determinación de facultades en materia de precios de transferencia. En estos casos, se puede presentar el fenómeno del doble gravamen, sin embargo, es difícil que la autoridad reconozca que hay doble imposición.

Sin duda, con la entrada en vigor de los Acuerdos Conclusivos será más fácil tratar estos temas y llegar a acuerdos que reconozcan y busquen evitar la doble imposición, prescindiendo de años de litigio.



Galería Fotográfica

Inauguración



Julio Cesar Meza Martínez, José Besil Bardawil, Diana Bernal Ladrón de Guevara, Aristóteles Núñez Sánchez, Layda Cárcamo Sabido y Víctor González Oliváres



La Procuradora Diana Bernal Ladrón de Guevara y el Jefe del SAT, Aristóteles Núñez Sánchez, ofrecieron una conferencia de prensa para destacar la importancia de los Acuerdos Conclusivos.



Julio Cesar Meza
Martínez



José Besil Bardawil



Layda Cárcamo Sabido



Aristóteles Núñez
Sánchez



Víctor González
Olivares



Diana Bernal Ladrón
de Guevara

Panel



En el foro, Edson Uribe Guerrero, Coordinador General Ejecutivo de Prodecon, aseguró que los Acuerdos Conclusivos son una vía que da certeza jurídica a los contribuyentes



Francisco Javier Ceballos Alba, Delegado de Prodecon en Querétaro, consideró que los Acuerdos Conclusivos son un medio para solucionar controversias, pero también para la autocorrección.



Eduardo Méndez Vital, Socio del área legal de Pricewaterhouse Coopers, felicitó al Congreso Mexicano por la inclusión de los Acuerdos Conclusivos.



Edson Uribe, Coordinador General Ejecutivo de Prodecon, dijo que los contribuyentes aumentaron su confianza en la queja como un medio para solucionar diferencias con la Administración Tributaria.



La Procuradora, Diana Bernal, dijo que Prodecon intervendrá en todo momento para que el Acuerdo Conclusivo se desarrolle de manera transparente.

Procuraduría de la Defensa del Contribuyente



Diana Bernal Ladrón de Guevara
Procuradora de la Defensa del Contribuyente

César Edson Uribe Guerrero
Coordinador General Ejecutivo

Verónica Nava Ramírez
Subprocuradora de Asesoría y Defensa del Contribuyente

Héctor Fernando Ortega Padilla
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 Coordinación Regional

Ricardo Evia Ramírez
Secretario General

Coordinación:
Dirección de Cultura Contributiva

Diseño:
Sergio Macín



Memorias del Foro: Acuerdos Conclusivos
Solución Anticipada de Procedimientos de Fiscalización

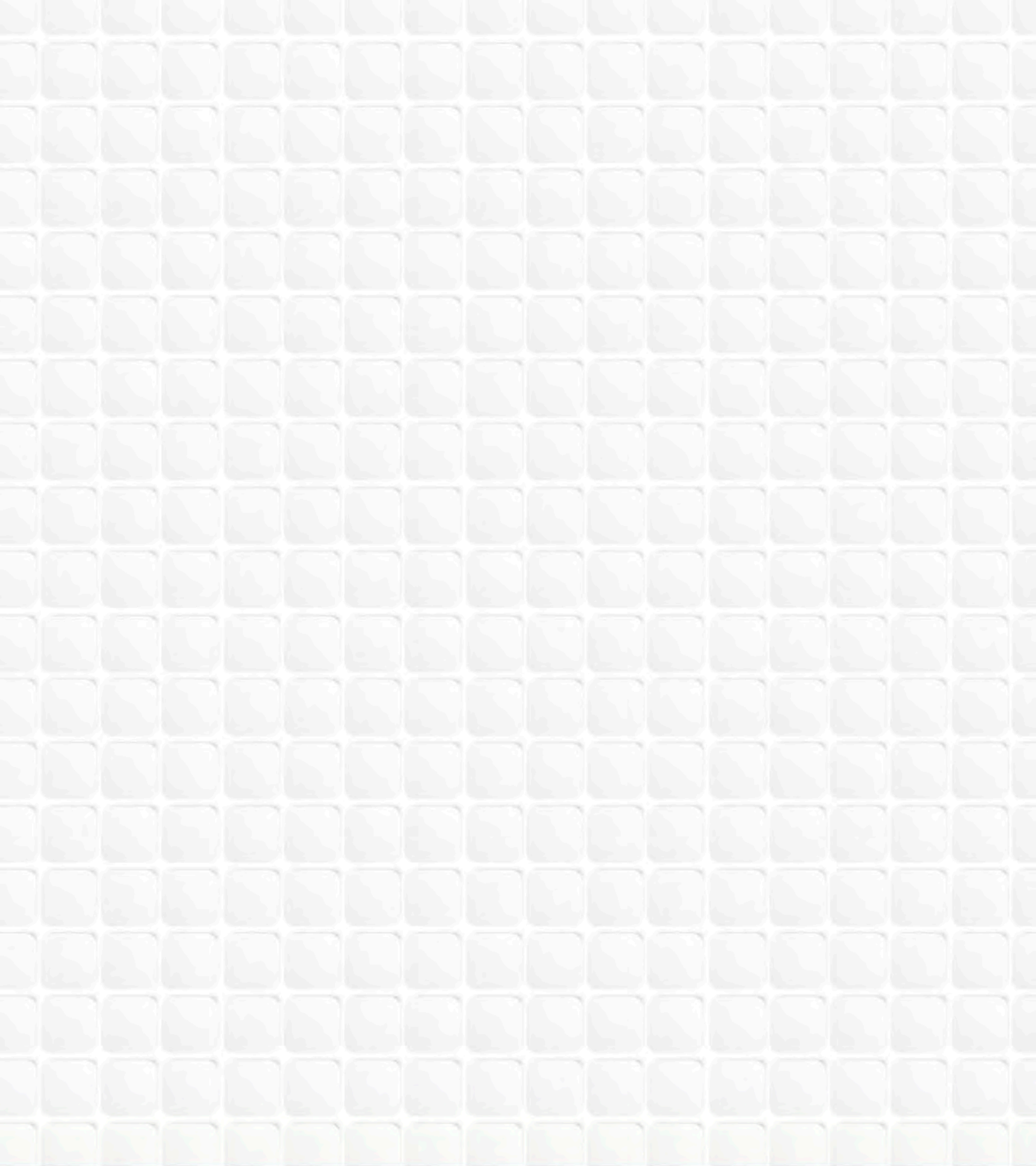
Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

Insurgentes Sur 954, Colonia Insurgentes San Borja

Delegación Benito Juárez, C.P. 03100

México, Distrito Federal

Teléfono: (0155) 1205-9000



MÉXICO
GOBIERNO DE LA REPÚBLICA

