



Prodecon

**La Procuraduría de la Defensa del
Contribuyente desde una perspectiva
comparada**

**Serie de Cuadernos de la Procuraduría
de la Defensa del Contribuyente**

Número

XIII



Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

PROTEGE • DEFIENDE • OBSERVA

Presentación

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

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

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



Diana Bernal Ladrón de Guevara
Procuradora de la defensa del Contribuyente

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente desde una perspectiva comparada



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

ÍNDICE

| | |
|---|----|
| I. Introducción..... | 5 |
| II. Panorama internacional del <i>Ombudsman</i> del contribuyente..... | 7 |
| III. Prodecon: El <i>Ombudsman</i> del contribuyente en México..... | 29 |
| IV. Diferencias y convergencias entre los Defensores del contribuyente..... | 37 |
| V. A manera de conclusión..... | 43 |
| VI. Bibliografía..... | 45 |

I. Introducción

El presente trabajo tiene como objetivo analizar la protección no jurisdiccional del contribuyente a cargo de entes jurídicos especializados llamados a fungir como Procuradurías, *Ombudsman fiscales* o *Defensorías del contribuyente*.

Para el caso mexicano, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (**Prodecon**), es una figura inédita en nuestro sistema jurídico, ya que además de ser Procuraduría, se erige como el primer *Ombudsman* especializado en la protección de los derechos del contribuyente.

Bajo estas consideraciones, el propósito del presente trabajo es hacer un análisis sistemático de las atribuciones de **Prodecon** a la luz de la experiencia comparada de otros organismos que, al igual que ella, tienen encomendada la protección de los derechos del contribuyente, con el fin de señalar las convergencias y divergencias, y demostrar que el último es un organismo de naturaleza jurídica *sui generis*, en la protección, defensa y observancia de los derechos de los contribuyentes.

Para ello, comenzaremos por ofrecer una panorámica de algunos de los *Ombudsman* del contribuyente que existen en otras latitudes geográficas, para después adentrarnos a las atribuciones que detenta la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente y, finalmente profundizar en las similitudes y diferencias con otros Defensores del Contribuyente.

II. Panorama internacional del *Ombudsman* del Contribuyente

1. Contexto

Al lado del *Ombudsman* general –el que investiga y protege contra toda violación de derechos humanos– también se han desarrollado *Ombudsman* y otras instituciones con misiones y objetivos específicos; esto es, que se dedican a proteger derechos humanos concretos, como puede ser los derechos de los consumidores, el derecho a la libertad de prensa, el derecho a la igualdad de sexos, el derecho a la no discriminación, y por supuesto los derechos como pagadores de impuestos, entre otros.

La creación de este tipo de instituciones especializadas en la protección de derechos tributarios, nace de la necesidad de reestructurar el modelo de las relaciones entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, a fin de procurar el justo equilibrio en la relación jurídica tributaria, y hacer efectivo los derechos y garantías del contribuyente, así como de mejorar el sistema tributario.¹

Aunque de manera general se configuran con base en el diseño del *Ombudsman*, o Defensor del Pueblo según la traducción en el idioma español, en el terreno del derecho comparado, la figura del Defensor del Contribuyente no está generalizada. De allí la importancia de hacer un estudio comparativo para poder identificar las similitudes y divergencias.

En este trabajo, se estudiarán los defensores nacionales² de once países abarcando cinco de seis continentes: tres de Norteamérica (contando a México), tres de Sudamérica, tres de Europa, uno de Asia y uno de Oceanía, con el propósito, no de abarcar el globo, pero sí de abarcar una muestra significativa en cuanto a variedad, que pueda ser base para estudios más exhaustivos.

2. Estados Unidos: *Tax Advocate Service*³

El *Tax Advocate Service* (TAS), es un organismo independiente dentro de la Administración Tributaria de Estados Unidos, *Internal Revenue Service* (IRS), cuyo propósito es ayudar a los contribuyentes físicos y morales a resolver problemas de impuestos con el IRS y recomendar cambios que prevengan esos problemas.

1 Sheppard Castillo, Karen, "La Defensoría del Contribuyente y del Usuario Aduanero, una institución esencial en el derecho tributario", *Revista Peruana de derecho tributario. Universidad de San Martín de Porres, Tax Law Review*, Perú, Centro de Estudios Tributarios. Universidad de San Martín de Porres, Año 1, no. 2, mayo de 2007, p. 3.

2 A la par de los defensores nacionales, en países como Argentina y España existen *Ombudsman* del contribuyente a nivel local.

3 Cfr. Página electrónica del *Tax Advocate Service*, <http://www.taxpayeradvocate.irs.gov/>. Fecha de consulta: 19 de agosto de 2013.

TAS se encuentra a cargo de un Defensor Nacional del Contribuyente denominado *Tax Advocate*; además, en cada estado existe al menos un defensor local que informa directamente al Defensor Nacional.

TAS responde directamente ante el Congreso de EE. UU. El defensor nacional debe presentar anualmente dos informes ante el Congreso, uno relacionado con sus objetivos para el próximo ejercicio fiscal y el otro sobre los resultados del ejercicio cumplido.

Funciones

Bajo la Sección 7803 (c) (2) del Código de Rentas Internas, la Oficina del Defensor del Contribuyente tiene dos misiones estatutarias principales:

1. *Defensa caso por caso.* Ayuda a los contribuyentes a resolver problemas con el Servicio de Rentas Internas; y
2. *Defensa Sistémica.* Identifica áreas en las que grupos de contribuyentes están experimentando problemas con el IRS y, propone cambios administrativos o legislativos para resolver o mitigar esos problemas.

Al respecto, se advierte una similitud con la defensa que ofrece la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, que tiene algunas funciones, como se verá más adelante, que se dirigen a la defensa caso por caso; mientras que otras buscan resolver problemas que afectan a todos, o un grupo de contribuyentes.

La defensa caso por caso del TAS busca proteger los derechos de los contribuyentes y reducir en lo posible la carga de exigencias. De este modo el organismo ayuda a los contribuyentes que atraviesan dificultades económicas y a aquellos que presentan problemas tributarios que no han podido ser resueltos por las vías ordinarias o cuando consideran que el sistema o el propio IRS no funcionan correctamente.

Por otra parte, la defensa de problemas sistémicos trata de resolver problemas del sistema tributario que:

- Afectan a un grupo de contribuyentes (personas físicas o morales)
- Se relacionan con los sistemas, las políticas o los procedimientos del IRS que no funcionen de la manera correcta
- Requieran soluciones administrativas o cambios legislativos
- Se relacionan con la protección de los derechos de los contribuyentes

Para el cumplimiento de estas misiones, TAS realiza una serie de funciones. De conformidad con la segunda *Taxpayers' Bill of Rights*⁴ (TABOR 2) de 1996, TAS tiene las siguientes funciones:⁵

- Ayudar a los contribuyentes a resolver problemas con el IRS; tales como reembolsos no recibidos, falta de respuesta a solicitudes de preguntas, problemas de notificación del IRS, emergencias y otros problemas.⁶
- Identificar las áreas en las que los contribuyentes tienen problemas en el trato con el IRS.
- Proponer cambios en las prácticas administrativas del IRS para mitigar los problemas identificados.
- Identificar los posibles cambios legislativos que pueden ser apropiados para mitigar los problemas identificados.⁷

En el caso de emergencias señalado en el primer punto, TAS puede intervenir, a través de sus defensores, de manera rápida en favor de los contribuyentes, pudiendo ordenar el cese de toda acción que causa *dificultad significativa*, emitiendo un *Taxpayer Assistant Order* (TAO), especialmente en los siguientes casos: cuando el IRS ha amenazado con embargar o ha embargado cuentas bancarias, pensiones o vehículos del contribuyente; o cuando el sueldo del contribuyente fue embargado por el IRS, siempre que estas acciones pongan en peligro la habilidad del contribuyente para obtener habitación, comida y vestimenta para él y su familia, transportación al trabajo, empleo, la habilidad para conseguir cuidados médicos para el contribuyente y su familia, educación entre otros.⁸

Si bien el concepto de *dificultad significativa* no ha sido forjado en el ámbito de protección y defensa del contribuyente mexicano, **Prodecon** ha participado de manera manifiesta en el tema de las inmovilizaciones bancarias que ocasionan dificultad significativa a las empresas en el cumplimiento de sus objetivos. Así, calificó la inmovilización de cuentas como problema sistémico y emitió once recomendaciones sobre el tema durante el periodo de 1° de septiembre de 2011 a 30 de septiembre de 2012.⁹

La *dificultad significativa*, en el ámbito de protección del contribuyente norteamericano, se define como aquella circunstancia que incluye: una amenaza inmediata de una acción adversa; un retraso de más de 30 días en la resolución de problemas en la cuenta del contribuyente; la posibilidad de que el contribuyente tenga que incurrir en costos significativos (incluyendo los honorarios de representación profesional) si no se resuelve el problema; y la posibilidad de que el contribuyente sufra un daño irreparable a largo plazo por los efectos negativos del problema.¹⁰

4 Carta de Derechos de los Contribuyentes.

5 Cfr. *Public Law*. No. 104-168, Sec. 101, 110 Stat. 1452, 1453 (July 30, 1996).

6 Daily, Frederick W., *Stand up to the IRS*, 10 ed., Estados Unidos, NOLO, p. 238.

7 Cfr. *Public Law* No. 104-168, Sec. 101, 110 Stat. 1452, 1453-54 (July 30, 1996).

8 Daily, Frederick W., *Stand up to the IRS*, *op. cit.*, nota 6, p. 241.

9 Para mayor información véase: Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, *Inmovilización de cuentas bancarias a la luz de las recomendaciones de la Prodecon*, México, **Prodecon**, Serie de cuadernos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, no. VII, 2012.

10 Cfr. Página electrónica de: *The Tax Law Offices of Frederick W. Daily III*, <http://www.taxattorneydaily.com/topics/ch-8-taxpayer-advocate.php#what-constitutes-a-significant-hardship-to-the-irs>. Fecha de consulta: 19 de agosto de 2013.

Además de las funciones anteriormente señaladas, TAS tiene diferentes programas que ayudan en la protección de los derechos de los contribuyentes y a la resolución de los problemas que éstos enfrentan.

Hay un *Panel de Defensa del Contribuyente* que consiste en un grupo de 75 ciudadanos voluntarios de todo el país, que escuchan a los contribuyentes, identifican las problemáticas que enfrentan y realizan sugerencias para mejorar los servicios del IRS.

Asimismo, hay un programa de *Clínicas para Contribuyentes de Bajos Ingresos* (LITC) al cual TAS provee financiamiento parcial y supervisión. Estas clínicas atienden a personas de bajo ingresos que necesitan resolver un problema de impuestos y ofrecen representación profesional ante el IRS o en el tribunal de auditorías, apelaciones y disputas de recaudación de impuestos, y otras cuestiones de forma gratuita o por una pequeña cuota; pues, a diferencia del defensor mexicano, TAS no ofrece servicios de representación y defensa legal.

3. Canadá: *Tax Ombudsman*¹¹

La oficina del *Taxpayers' Ombudsman* de Canadá, es un organismo independiente de la Administración Tributaria canadiense, *Canada Revenue Agency* (CRA), creada en 2007 para garantizar el respeto a los derechos contenidos en la Carta de Derechos de los Contribuyentes de Canadá. Por tanto, se encarga de investigar las quejas sobre el servicio prestado por la CRA.

La Oficina del *Taxpayers' Ombudsman* está a cargo de un *Ombudsman* del Contribuyente (TO) quien reporta directamente al Ministro de Hacienda. Presenta un informe anual al Ministro, que es presentado ante el Parlamento; asimismo, puede emitir otros informes y/o recomendaciones sobre cualquier tema dentro de su mandato.

Funciones

El TO tiene cinco funciones principales:¹²

- Examinar de forma imparcial e independiente las quejas presentadas por los contribuyentes en relación con el servicio prestado por la CRA.
- Asegurar que el CRA respete los derechos de servicio contenidos en la Carta de Derechos de los Contribuyentes.
- Facilitar el acceso de los contribuyentes a los mecanismos de asistencia previstos por la CRA.
- Identificar y revisar problemas sistémicos y emergentes relacionados con la prestación del servicio en el seno del CRA que tengan un efecto negativo sobre los

11 Cfr. Página electrónica del *Taxpayers' Ombudsman*, <http://www.oto-boc.gc.ca/menu-eng.html>. Fecha de consulta: 19 de agosto de 2013.
12 Cfr. *Government of Canada, Taxpayers' Ombudsman*, p. 3, <http://www.josephtruscott.com/taxpayersombudsman.pdf>. Fecha de consulta: 19 de agosto de 2013.

contribuyentes. El TO puede revisar cualquier servicio prestado por la CRA a iniciativa propia para identificar problemas sistémicos relacionados con la prestación del servicio, y emitir recomendaciones para que su mejora.

- Asesorar y formular recomendaciones al Ministro de Hacienda sobre los servicios relacionados con la CRA.

Como veremos más adelante, las funciones de **Prodecon** conforman un abanico más amplio que el del defensor canadiense.

Las quejas o reclamaciones que se presenten ante el TO para revisión pueden ser sobre errores (malentendidos, omisiones o descuidos), retrasos indebidos, pobre o mala información y el comportamiento de los servidores públicos de la Administración Tributaria.¹³

Además, el TO también atiende quejas relacionadas con la vulneración de los siguientes derechos: el derecho a ser tratado con profesionalismo, cortesía y de manera justa; el derecho a recibir información completa, exacta y justa de la CRA; el derecho a presentar una queja sobre los servicios y a recibir una explicación respecto de los hallazgos de la CRA; el derecho a que se tomen en cuenta los costos de cumplimiento cuando se aplique la legislación tributaria; el derecho a la rendición de cuentas de la CRA; el derecho a que la CRA publique los niveles de servicio y un informe anual; el derecho a que la CRA advierta sobre regímenes fiscales dudosos de manera oportuna; y el derecho a ser representado por una persona de su elección.¹⁴

Por otra parte, el TO no puede atender quejas sobre:

- Cuestiones de la administración o aplicación de la legislación más que en lo relativo a los servicios de la Administración Tributaria;
- La legislación del gobierno canadiense, su política y la política de la Administración Tributaria, más que en lo relativo a los servicios de la CRA.
- La aplicación de alguna disposición de la Carta de los Derechos de los Contribuyentes que no tenga referencia con lo señalado en su párrafo 4(2)(a) (derecho a una revisión formal y la subsecuente apelación);
- Las disposiciones que tengan que ver con la interpretación administrativa por la Administración Tributaria de una disposición establecida en su programa legislativo; Cualquier decisión o procedimiento o asunto que se encuentre en los tribunales; Asesorías legales que se provea al Gobierno de Canadá; y
- Confidencias sobre el Consejo Privado de la Reina en Canadá.

.....
13 *Ibidem*, p. 4.

14 *Idem*.

Cabe mencionar que el TO sólo revisa las solicitudes cuando el solicitante agotó los medios de corrección proveídos por el mismo CRA, a menos de que existan circunstancias de fuerza mayor, para lo cual hará las siguientes consideraciones: la solicitud se refiere a una cuestión sistémica; si se agotan los mecanismos de corrección, causará un daño excesivo al solicitante; y si se agotan los mecanismos de corrección, es poco probable que tenga resultado en un periodo de tiempo considerado como razonable, según el *Ombudsman*.

En este aspecto también encontramos una ventaja de **Prodecon**. La queja ante el defensor mexicano puede tramitarse en cualquier momento, sin tener que haber agotado recurso alguno de la Autoridad Administrativa.

Una vez revisada la queja, el TO informa el resultado, con o sin recomendaciones, tanto al solicitante como a la autoridad. El *Ombudsman* puede solicitar una respuesta administrativa por parte de la Administración Tributaria que indique si las acciones sugeridas fueron aceptadas o, en su caso, una explicación de por qué la acción recomendada no fue aceptada. Si esta respuesta es considerada como inaceptable o no se recibe dentro de un plazo razonable, el *Ombudsman* puede presentar un reporte al Ministro de Hacienda. El *Ombudsman* puede publicar cualquier reporte, en un plazo de 60 días después de que ha sido enviado al Ministro.

4. España: Consejo para la Defensa del Contribuyente¹⁵

El Consejo para la Defensa del Contribuyente (CDC) de España fue creado en 1996¹⁶ para velar por la efectividad de los derechos de los contribuyentes, atendiendo a las quejas formuladas por éstos acerca de la aplicación del sistema tributario por parte de los órganos del Estado y realizando las sugerencias y propuestas pertinentes.¹⁷ El Consejo se encuentra regulado en el Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, publicado en el Boletín Oficial del Estado el 4 de diciembre de 2009.

CDC es un órgano consultivo e interno de la Administración del Estado, integrado al Ministerio de Economía y Hacienda y adscrito a la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos, que actúa con independencia en el ejercicio de sus funciones.¹⁸

El Consejo se integra por 16 miembros (vocales) incluyendo a un presidente¹⁹ y actúa en Comisión Permanente (presidente, secretario y tres vocales) y en pleno. Para lo anterior cuenta con un servicio de apoyo y una unidad operativa, cuyos responsables, están adscritos al Servicio de Auditoría Interna de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) y asisten a las sesiones del CDC.²⁰

El CDC elabora una memoria anual en la que quedan reflejadas las actuaciones llevadas a cabo a lo largo del ejercicio y sugiere las medidas normativas o de otra naturaleza que

15 Cfr. Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente, publicado en el Boletín Oficial del Estado el 4 de diciembre de 2009; <https://www5.aeat.es/es13/d/rhqcwp01.htm>. Fecha de consulta: 20 de agosto de 2013.

16 Véase: Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, por el que se crea el Consejo para la Defensa del Contribuyente en la Secretaría de Estado de Hacienda.

17 Cfr. Artículo 34.2 de la Ley 58/2003 (General Tributaria), de 17 de diciembre de 2003.

18 Cfr. Artículo 2 del Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, publicado en el Boletín Oficial del Estado el 4 de diciembre de 2009.

19 Ocho vocales son personas de experiencia y prestigio en el ámbito tributario de los cuales uno es el presidente, y los restantes ocho son en representación de la Administración del Estado con competencias tributarias.

20 Soler Roch, María Teresa, "Los defensores del contribuyente en España", en Soler Roch, María Teresa (coord.), *Los defensores del contribuyente*, España, Fontamara, 2013, pp. 20 y 21.

se consideren convenientes, a fin de evitar la reiteración fundada de quejas por parte de los contribuyentes. Dicha memoria es remitida al Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos, así como a la Dirección General para el Impulso de la Administración Electrónica, estableciéndose así el marco general para la mejora de la calidad en la Administración General del Estado.

Se advierte una diferencia respecto de este defensor con **Prodecon** y los otros defensores que aquí se estudian. Se trata de un consejo y no de un defensor unipersonal.

Funciones

El CDC tiene las siguientes funciones principales:

- Atender las quejas de los contribuyentes relacionados con el funcionamiento de la Administración del Estado con competencias tributarias (AEAT, Catastro, Tribunales Económico-Administrativos y otros órganos dependientes de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos), pudiendo referirse al ejercicio efectivo de los derechos de los contribuyentes y las deficiencias de los servicios tales como: trato y accesibilidad e incumplimiento de las cartas de servicios.²¹ En su caso, hacer las propuestas correspondientes para la adopción de las medidas que fueran pertinentes (Artículo 7, Real Decreto 1676/2009).
- Atender las sugerencias que presenten los contribuyentes relativas a: mejora de la calidad o accesibilidad de los servicios; el incremento en el rendimiento o el ahorro del gasto público; la simplificación o supresión de trámites innecesarios; las propuestas de modificaciones normativas y otras de carácter general que contribuyan a una mejora de las relaciones con la Administración Tributaria.²² (Artículo 7, Real Decreto 1676/2009).
- Elaborar propuestas e informes por iniciativa propia, en relación con la función genérica de defensa del contribuyente.
- Asesorar al Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos en la resolución de aquellas quejas y sugerencias en que aquél lo solicite.
- Proponer al Secretario de Estado de Hacienda y Presupuestos, a través del Presidente del Consejo para la Defensa del Contribuyente, aquellas modificaciones normativas o de otra naturaleza que se consideren pertinentes para la mejor defensa de los derechos de los obligados tributarios.

Sobre estas funciones también vemos que se desarrollan en un área limitada en comparación con **Prodecon**.

.....
²¹ *Ibidem*, p. 22.

²² *Ibidem*, p. 27.

En el caso de la tramitación de quejas, las propuestas para la adopción de medidas que realiza la CDC a las autoridades, no tienen carácter vinculante y constituyen el límite al que puede llegar el CDC en el caso de aquellos expedientes de los que se deduzca una vulneración de los derechos del contribuyente.²³

Por otra parte, las advertencias, recomendaciones y sugerencias hechas por el Defensor del Pueblo a la Administración Tributaria respecto de las actuaciones competencia del CDC, una vez contestadas por los órganos competentes, serán remitidas al Consejo para la Defensa del Contribuyente para su conocimiento.

El CDC debe abstenerse obligatoriamente de conocer quejas en el caso de que el objeto de las mismas se relacionen con actuaciones o procedimientos penales; asimismo, en el caso de la tramitación simultánea de un procedimiento de revisión sobre la misma materia objeto de la queja tiene la posibilidad, si así lo decide, de abstenerse (abstención facultativa) (arts. 8 y 10.7, Real Decreto 1676/2009).

En este caso, al igual que en los trámites de queja ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, éstas se pueden realizar de manera simultánea a otras vías administrativas y jurisdiccionales, pues el trámite de queja, en ambos casos, no suspende los términos de otras vías.

5. Francia: *Le Médiateur des ministères économiques et financiers*²⁴

El Mediador de los Ministerios de Economía y Presupuesto, se creó por decreto N° 2002-612 de 26 de abril de 2002, con el objeto de simplificar la relación entre los usuarios, ya sean individuos (contribuyentes, consumidores, comerciantes, líderes empresa) o personas morales (empresas y asociaciones) y la gestión de los Ministerios de Economía y Presupuesto.²⁵

Cabe notar que este defensor no es exclusivo de los contribuyentes o para la materia tributaria como lo es **Prodecon**, ya que también lo es de otros grupos. Además, su única función es la mediación.

Este Mediador es un órgano dentro de la Administración pública que facilita un mecanismo de composición amigable para la solución de problemas o reclamaciones que tengan los contribuyentes.

Este organismo debe presentar un informe anual en donde muestra el balance de sus actividades y formula propuestas para mejorar la gestión de servicios de los Ministerios en sus relaciones con el usuario. Este informe es público.

.....
²³ *Ibidem*, p. 23.

²⁴ Página electrónica del Médiateur des ministères économiques et financiers, <http://www.economie.gouv.fr/mediateur/missions-mediateur>. Fecha de consulta: 10 de octubre de 2013.

²⁵ *Idem*.

Funciones

- La función principal de este mediador público es atender las solicitudes de mediación, de forma gratuita, cuando el afectado así lo solicite o su representante, al interponer una queja.

Las quejas pueden versar sobre problemas en el cálculo o pago de impuestos, como el impuesto sobre la renta, impuesto al hospedaje, derechos de sucesión, impuestos locales, impuestos a la importación, derecho catastral, entre otros.

- Para solicitar la intervención del Mediador, es necesario que el usuario haya recurrido antes al servicio o departamento administrativo correspondiente, lo que difiere del caso de **Prodecon**, ya que, como se ha señalado, no es necesario agotar ningún recurso o medio de defensa.
- Cada queja al Mediador, da lugar a una carta o un correo electrónico de su acuse de recibo de la queja, que indica que no interrumpe el plazo para la apelación o el recurso administrativo, en caso de ser obligatorio ante los tribunales.
- Si la queja es procedente, se inicia el procedimiento de investigación, el cual puede culminar con la emisión de una recomendación. Si ésta es aceptada por ambas partes, entonces se lleva a cabo por la autoridad; en caso contrario, la autoridad implicada puede remitir el asunto directamente a los Ministros. El resultado de la mediación es notificado por el Mediador al usuario y a la autoridad involucrada.

6. Reino Unido de la Gran Bretaña: *Adjudicator's Office*²⁶

La *Adjudicator's Office* (AO) de la Gran Bretaña fue creada en 1993 con la finalidad de atender los reclamos que se planteaban contra la entonces Administración Tributaria, *Inland Revenue Department*, misma que en 2005 fue fusionada con la Agencia Aduanera (*Customs and Excise*) creándose un único ente: *Her Majesty's Revenue and Customs* (HMRC).²⁷

La AO está a cargo de un *Adjudicator* quien tiene la responsabilidad de examinar y ayudar a resolver los problemas cuando particulares y empresas no están satisfechos con el modo en que han sido tratados sus casos ante:

- La HMRC, incluyendo a la Oficina de Crédito Fiscal (*Tax Credit Office*) y a la Agencia de Valoración (*Valuation Office Agency*)
- La oficina encargada de las insolvencias (*Insolvency Service*)
- La Oficina de Tutela Pública (*Public Guardianship Office*)

.....
²⁶ Cfr. Página electrónica del *Adjudicator's Office*, www.adjudicatorsoffice.gov.uk/. Fecha de consulta: 19 de agosto de 2013.
²⁷ *Idem*.

Así, el papel de la AO es considerar si los organismos fiscales antes mencionados han manejado las quejas de los contribuyentes de manera apropiada y si les han dado una decisión razonable. Cuando a consideración de la AO no es así, recomienda a los organismos tomar las medidas pertinentes para corregir los asuntos planteados por los contribuyentes.

Funciones

La AO atiende quejas relacionadas con:

- Errores (por ejemplo, si la información se ha utilizado incorrectamente o pasado por alto).
- Demoras no razonables (por ejemplo, cuando las cosas no han sido atendidas con rapidez).
- Asesoramiento deficiente o engañoso (por ejemplo, información inexacta).
- Comportamiento del personal inadecuado (tales como respuestas groseras o que se niegan a escuchar).
- Discrecionalidad (por ejemplo, no tener en cuenta las circunstancias excepcionales).

La AO no puede atender las quejas de los contribuyentes relacionados con las siguientes cuestiones:

- Asuntos de gobierno o de política departamental.
- Quejas que involucran un derecho específico para su determinación por cualquier juzgado, tribunal u otro órgano con competencia específica sobre la materia.
- Decisiones sobre valuaciones (de inmuebles) realizadas por funcionarios de la VOA.
- Quejas acerca de si HMRC, VOA, o el Servicio de Insolvencia han cumplido con la *Freedom of Information Act* de 2000 y la Ley de Protección de Datos de 1998.
- Quejas sobre una investigación en curso.
- Decisiones u omisiones por parte de un administrador oficial, o un administrador judicial de insolvencia cuando actúa como síndico o liquidador.
- Cuestiones relativas a la conducta profesional de un administrador judicial de insolvencia no autorizado por el Secretario de Estado.
- Quejas que han sido o están siendo investigadas por el Defensor del Pueblo.

Cabe mencionar que la AO sólo examina las quejas una vez que el contribuyente haya agotado el procedimiento de quejas de la propia organización y haya recibido una respuesta final.²⁸

Agotado el procedimiento ante la propia organización, la AO realiza una investigación y después de haber reunido y revisado toda la información necesaria, intenta dar solución a la queja, ya sea a través de la mediación o a través de una recomendación.

La mediación es el proceso por el que ambas partes llegan a un acuerdo sobre cómo puede resolverse un caso. El investigador adscrito a la AO revisa la queja y si existe la posibilidad de proponer una solución mediada, trabaja con el quejoso y el departamento para lograr la solución.

Si la mediación no es apropiada, el caso investigado se presenta ante el *Adjudicator*, quien lo revisa a detalle y hace llegar a las partes a través de “cartas de recomendación” sus puntos de vista y las recomendaciones, respecto de lo que el departamento debe hacer para solventar el caso.

Las resoluciones a las quejas deben ser coherentes con las directrices y códigos de práctica de la organización que emitió el acto. Así se puede resolver que la organización se disculpe, haga frente a costos adicionales que haya incurrido como consecuencia directa de los errores o retrasos –correos, llamadas telefónicas o el costo de asesoramiento profesional–, y hasta un pequeño pago en compensación por la preocupación y angustia que el quejoso haya sufrido.²⁹

Si el contribuyente permanece insatisfecho, puede solicitar a un miembro del parlamento que presente su queja ante el *Ombudsman* parlamentario (*Parliamentary Ombudsman*).

Como se advierte, en este caso también el ámbito de protección y defensa es reducido en comparación con **Prodecon** quien, además de la tramitación de quejas, tiene otras funciones.

7. Venezuela: Defensoría del Contribuyente³⁰

La Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero de Venezuela es una división del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). La Defensoría está adscrita a la Oficina de Divulgación Tributaria y Aduanera. Fue creada mediante la Providencia Administrativa No. 2205, publicada en la Gaceta Oficial No.37.780 de fecha 22 de septiembre de 2003, con la misión de recibir y analizar las quejas, reclamos y sugerencias de los contribuyentes relacionados con la actuación del SENIAT en aquellos casos en donde se vulneren derechos y garantías constitucionales de los contribuyentes.

28 *Idem*.

29 *Idem*.

30 Cfr. Página electrónica de la Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero, http://www.seniat.gob.ve/portal/page/portal/SENIAT_CA/05HOMEPAGE/5.2DEFENSORIA_DEL_CONTRIBUYENTE. Fecha de consulta: 19 de agosto de 2013; y Providencia Administrativa No. 220, publicada en la Gaceta Oficial No.37.780 de fecha 22 de septiembre de 2003.

Así, la Defensoría del Contribuyente es un mecanismo de garantía de los derechos tributarios que establece un vínculo para mejorar la calidad y eficiencia de los servicios prestados, generando canales de comunicación entre el SENIAT y los contribuyentes con el objetivo de salvaguardar los derechos y garantías del contribuyente en los procedimientos aplicados por la Administración Tributaria y Aduanera, para dar celeridad y eficacia en la resolución de reclamos y quejas.³¹

La función de **Prodecon** va más allá de la protección de los derechos del contribuyente vinculados con los servicios que presta la Administración Tributaria, como es el caso del defensor de Venezuela y de algunos otros defensores estudiados. **Prodecon** tiene la tarea de proteger y defender, en lo general, todos los derechos de los pagadores de impuestos.

Funciones

Las funciones de la División de Defensoría del Contribuyente son:³²

- Recibir, analizar y tramitar quejas, reclamos y sugerencias de los contribuyentes relacionados con la actuación del SENIAT, en aquellos casos donde se vulneren derechos y garantías constitucionales de los contribuyentes.
- Efectuar recomendaciones en las materias referidas a los derechos y garantías constitucionales del contribuyente a las dependencias del SENIAT, en aquellos casos donde sea necesaria la aplicación de correctivos.
- Asesorar al Superintendente del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria en la materia de su competencia.
- Elaborar, conjuntamente con el Centro de Estudios Fiscales, programas de educación y divulgación relacionados con los derechos y garantías constitucionales del contribuyente y su perspectiva desde el derecho tributario.

La Defensoría del Contribuyente utiliza tres herramientas básicas para brindar protección a los derechos del contribuyente. Estas son: investigación, mediación y conciliación y recomendaciones.³³

La primera herramienta de la Defensoría del Contribuyente para la protección de los derechos de los administrados que así lo soliciten es realizar una investigación sobre el asunto objeto de la queja o reclamación. La Defensoría del Contribuyente solicita información sobre las actuaciones del SENIAT a las dependencias responsables de la acción u omisión objeto de la queja.

Una vez establecidos con claridad los hechos, se procede a buscar las posibles soluciones entre el afectado y la dependencia encargada de solventarla.

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

32 *Ibidem*, p. 5.

33 *Ibidem*, pp. 6 y 7.

Para ello, la Defensoría se erige como mediador y conciliador al tratar de que el contribuyente y la Administración Tributaria lleguen a un acuerdo.

En tal sentido, la mediación es una herramienta que busca tranquilizar los ánimos de las partes en la controversia suscitada entre el Fisco y los contribuyentes afectados. Se efectúa junto con la conciliación, que son todas aquellas acciones desempeñadas con el ánimo de componer y ajustar las dos voluntades opuestas.

De esta manera, la Defensoría del Contribuyente, formula propuestas para la pronta y efectiva solución de las quejas presentadas por los contribuyentes afectados, por una arbitrariedad, abuso o retardo injustificado en las diversas tramitaciones que los contribuyentes gestionan ante el SENIAT.

La tercera herramienta son las recomendaciones que emite la Defensoría en las materias referidas a los derechos y garantías del contribuyente a las dependencias del SENIAT.

Las recomendaciones son una propuesta, sugerencia o consejo para evitar o reducir los efectos de una situación lesiva. La Defensoría puede sugerir un cambio en la práctica o en el procedimiento, o una reconsideración, e inclusive, la revocación de una decisión.

Las recomendaciones pueden relacionarse a un determinado caso o pueden formularse con la finalidad de evitar que se vuelva a producir cierta actividad o comportamiento perjudicial a la generalidad de los contribuyentes. La aceptación de la recomendación será voluntaria. Vale la pena mencionar que la mediación que desarrolla el defensor del contribuyente en Venezuela, al igual que la de otros como Gran Bretaña y Francia, es una mediación respecto de la materia de la queja, que como podemos advertir es limitada en cada una de las jurisdicciones. Esta mediación es comparable a los actos que lleva a cabo **Prodecon** en el trámite de quejas, en donde muchas veces se puede llegar a un acuerdo con la autoridad para solucionar el problema sin llegar a la emisión de una recomendación.

Sin embargo, para el caso de **Prodecon**, la nueva figura de Acuerdos Conclusivos, como se apuntará más adelante, constituye una verdadera mediación proactiva que se constituye en un medio alternativo para resolver diferendos con la autoridad tributaria.

8. Colombia: Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero³⁴

La Defensoría del Contribuyente y del Usuario Aduanero de Colombia se estructura en el artículo 31 del Decreto 1071 de junio 26 de 1999 (inicia funciones en 2002), como una entidad con personería jurídica, autonomía administrativa y presupuestal. Es un órgano especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), cuyo propósito es garantizar el respeto a los derechos de los contribuyentes, responsables, agentes de retención, declarantes y usuarios aduaneros, en las actuaciones que se cumplan en el ejercicio de las funciones asignadas por la ley a la DIAN.

.....
³⁴ Cfr. Artículo 31 de Decreto 1071 de 26 de junio de 1999.

Para ello la Defensoría asegura que la entidad fiscal cumpla con lo establecido en las leyes tributarias, aduaneras y cambiarias; velando por que la administración no imponga cargas que no establece la ley, y procurando que los ciudadanos reciban un trato justo, equitativo, amable y respetuoso.

La Defensoría está a cargo de un Defensor del Contribuyente y Usuario Aduanero designado por el Presidente de la República, por un año, de una terna que le propone anualmente la Comisión Mixta de Gestión Tributaria y Aduanera.

El Defensor tiene jurisdicción nacional, y cuenta con delegados regionales que se prevén en la planta de personal de la DIAN, son funcionarios de libre nombramiento y remoción, seleccionados por el Defensor del Contribuyente y el Usuario Aduanero, de terna propuesta por la respectiva Comisión Mixta de Gestión Tributaria y Aduanera Regional y nombrados por el Director General de la DIAN.

El Defensor presenta un informe trimestral sobre el desarrollo de sus actividades a la Comisión Mixta de Gestión Tributaria y Aduanera.

Funciones

El Defensor del Contribuyente y del Usuario Aduanero tiene las siguientes funciones:

- Canalizar las inquietudes que tengan los contribuyentes y usuarios sobre deficiencias en la prestación del servicio de la DIAN, realizar las verificaciones que sean del caso, formular las recomendaciones para superarlas y poner en conocimiento de las autoridades y dependencias pertinentes sus conclusiones, con el fin de que se apliquen los correctivos y/o sanciones que resulten procedentes.
- Formular recomendaciones al Director General de la DIAN para asegurar una adecuada, justa y oportuna prestación del servicio fiscal.
- Realizar seguimiento, a solicitud de los contribuyentes y usuarios aduaneros, a los procesos de fiscalización, a fin de asegurar el cumplimiento del debido proceso.
- Participar, si lo considera conveniente, como veedor en las reuniones donde se promuevan correcciones de declaraciones por parte de los contribuyentes y usuarios, y velar porque una vez producida la respectiva corrección, las mismas sean respetadas por los funcionarios de la DIAN.
- Velar porque las actuaciones de las diferentes dependencias de la DIAN se cumplan dentro del marco de los principios constitucionales de equidad y transparencia que rigen el ejercicio de la función pública.

- Participar en las reuniones de la Comisión Mixta de Gestión Tributaria y Aduanera, y presentar a la misma un informe trimestral sobre el desarrollo de sus actividades.

La Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero ejerce su función de defensa cuando hay indicios que permiten razonablemente inferir que las actuaciones y servicios prestados por la DIAN, han vulnerado o puesto en peligro los derechos de los contribuyentes o usuarios, tales como:

- Cuando hay indicios de que la DIAN le ha vulnerado algún derecho establecido en la ley.
- Cuando hay indicios de que las actuaciones de la DIAN no se ajustan a las normas legales.
- Cuando se realizan solicitudes o reclamaciones ante la DIAN y ésta no las resuelve.
- Si se ha cumplido el plazo establecido por ley para obtener respuesta y la DIAN no se pronuncia.
- Si después de haber recibido una respuesta por parte de la DIAN a una reclamación el contribuyente o usuario no quede conforme con el concepto emitido.

También se puede acudir al defensor en caso que tener alguna sugerencia o propuesta que contribuya a mejorar los procesos o servicios que presta la DIAN o la propia Defensoría.

Nuevamente notamos que la defensa se traduce en una defensa respecto de los derechos relacionados con los servicios que ofrece la Administración Tributaria, que si bien es de importancia invaluable, no podemos obviar que la que **Prodecon** ofrece es más amplia.

9. Perú: Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero³⁵

En 2004 se crea la Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero de Perú (DEFCON) mediante el Decreto Legislativo número 953³⁶ como una entidad pública adscrita al sector Economía y Finanzas, con independencia funcional cuya finalidad es velar por el respeto de los derechos de los contribuyentes y usuarios aduaneros en las actuaciones o gestiones ante las Administraciones Tributarias [Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), Gobiernos locales de las Municipalidades y otras Administraciones Tributarias] y el Tribunal Fiscal.

Funciones

DEFCON realiza dos funciones básicas para velar por los derechos de los contribuyentes y usuarios, éstas son:³⁷

35 Cfr. Decreto Legislativo número 953/04 y página electrónica de la Defensoría del Contribuyente, http://www.mef.gob.pe/index.php?option=com_content&view=article&id=479&Itemid=101059&lang=es. Fecha de consulta: 20 de agosto de 2013.

36 Decreto Legislativo no. 953 que Modifican artículos del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF.

37 Cfr. Página electrónica del Ministerio de Economía y Finanzas de Perú: http://www.mef.gob.pe/index.php?option=com_content&view=article&id=479&Itemid=101059&lang=es. Fecha de consulta: 20 de agosto de 2013.

- Atender de manera gratuita las quejas y sugerencias relativas a las actuaciones de las Administraciones Tributarias y el Tribunal Fiscal, a efecto que se cumplan, sin excesos, dentro del marco normativo vigente. En el caso de quejas contra el Tribunal Fiscal, informar al Ministro de Economía y Finanzas.³⁸
- Proponer al Ministro de Economía y Finanzas modificaciones normativas y procesales materia de su competencia.

Para realizar cabalmente la primera función, DEFCON realiza las siguientes actividades:

- Gestiona con las Administraciones Tributarias las quejas presentadas por los contribuyentes.
- Orienta a los contribuyentes sobre sus derechos y obligaciones ante las Administraciones Tributarias y el Tribunal Fiscal, por ejemplo aquellos que se desprenden de los procedimientos de queja, de reclamación, de apelación, entre otros.
- Opina mediante informe técnico en las quejas interpuestas contra el Tribunal Fiscal (quejas por demora en resolver y notificar, maltrato de funcionarios, entre otros).

La queja ante DEFCON procede por la afectación de los derechos o intereses de los contribuyentes o usuarios aduaneros por las actuaciones indebidas de las Administraciones Tributarias que vulneren el debido procedimiento tributario, por ejemplo, por la demora en resolver las solicitudes no contenciosas vinculadas con la determinación de la obligación tributaria (solicitudes de devolución de pagos indebidos o en exceso, solicitudes de prescripción, etc.), o en el despacho aduanero y afectaciones por verificaciones domiciliarias, entre otras.

No procede la queja para cuestionar los actos emitidos por las Administraciones Tributarias que son susceptibles de ser impugnados a través de algún procedimiento tributario, como por ejemplo, cuando se emite una orden de pago, resolución de determinación o resolución de multa; tampoco procede en los casos que sean competencia del Tribunal Fiscal, por ejemplo, cuando se trata de cuestionar un procedimiento de cobranza coactiva. Por último, no procede presentar queja por faltas administrativas.

En el caso de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente no existe esta limitante pues las quejas pueden seguirse de manera simultánea a los procedimientos de impugnación administrativos o jurisdiccionales. Además, las quejas proceden contra cualquier acto de autoridad fiscal federal.

DEFCON no tiene facultades coercitivas, por tanto gestiona e interpone sus buenos oficios a fin que las Administraciones Tributarias o al Tribunal Fiscal corrijan aquellas acciones o conductas que afecten los derechos de los contribuyentes.

.....
 38 Artículo 155 inciso b) del Código Tributario.

10. Pakistán: *Federal Tax Ombudsman*³⁹

El Gobierno de Pakistán, estableció la oficina del *Federal Tax Ombudsman* en el 2000, mediante el *Federal Tax Ombudsman Ordinance* (Ordenanza del Defensor Federal del Contribuyente). La oficina del *Federal Tax Ombudsman* forma parte de la administración pública como un organismo independiente de la autoridad fiscal.

La oficina está a cargo de un *Federal Tax Ombudsman* (FTO), designado por el Presidente para un periodo de cuatro años. El FTO elabora un reporte anual respecto de sus funciones que somete al Presidente, además puede realizar otros reportes cuando lo considere necesario. Estos reportes así como cualquier estudio, investigación o recomendaciones se publican para la vista del público en general.

La función principal del FTO gira en torno al diagnóstico e investigación pronta justa e imparcial de las denuncias de mala administración para corregir cualquier injusticia cometida en contra de un contribuyente por las acciones de los empleados que administran o implementan leyes tributarias, de la *Federal Board of Revenue* (FBR) de la División de Impuestos del Gobierno de Pakistán. El FTO puede investigar las quejas provenientes de cualquier persona afectada, así como aquellas que le refiera el Presidente, el Senado o la Asamblea Nacional, o la Suprema Corte u otra corte, así como aquellos que por iniciativa propia decida investigar.⁴⁰

Funciones

Como ya se estableció, las funciones del FTO son diagnosticar, investigar, remediar y rectificar cualquier injusticia en perjuicio de un contribuyente ocasionado por la mala-administración de los funcionarios encargados de administrar las leyes fiscales.

La mala administración se constituye por:⁴¹

- Cualquier decisión, proceso de recomendación, omisión o comisión que: sea contraria a la ley, reglas o reglamentos o se aleje de las prácticas o procedimientos establecidos, a menos que sea de buena fe y por razones válidas; sea perversa, arbitraria o irrazonable, injusta, perjudicial, opresiva o discriminatoria; se base en pruebas o evidencia irrelevante; o involucre el ejercicio de poderes, o la falla o negativa de ejercerlos, por motivos de corrupción o inapropiados, como son el soborno, complicidad, favoritismo, nepotismo y otros excesos administrativos.
- Negligencia, inatención, demora, incompetencia, ineficiencia e ineptitud, en la administración o descargo de deberes y responsabilidades.
- Notificaciones reiteradas, asistencias innecesarias y audiencias prolongadas en la resolución de casos que involucren: valoración sobre el ingreso o riqueza;

39 Cfr. Página electrónica del *Federal Tax Ombudsman*, <http://fto.gov.pk>. Fecha de consulta: 20 de agosto de 2013. Y, *Federal Tax Ombudsman Ordinance* de 2000, publicada en la Gaceta de Pakistán el 11 de agosto de 2000.

40 Capítulo II, sección 9, *Federal Tax Ombudsman Ordinance-2000*.

41 Capítulo I, sección 2, subsección (3), *Federal Tax Ombudsman Ordinance-2000*.

determinación de responsabilidad fiscal u obligaciones fiscales; clasificación o valuación de mercancías; liquidación de reembolsos o descuentos arancelarios; y determinación de las concesiones o exenciones fiscales.

- Errores voluntarios en la determinación de reembolsos y descuentos.
- Retención deliberada o falta de reembolsos, descuentos previamente determinados por autoridad competente.
- Métodos coercitivos para la recaudación de impuestos en los casos en que la obligación no se desprende de manera clara de los registros o del expediente.
- Falta de acciones disciplinarias en contra de oficiales cuyas órdenes de evaluación hayan sido declaradas como un acto de venganza, capricho, perjuicio y evidentemente ilegal, por una autoridad de apelación competente.

En caso de determinar que la autoridad fiscal actuó erróneamente, el FTO emite una recomendación a dicha autoridad para que solucione el problema, permita el acceso a la información, o trate al contribuyente de forma justa y de acuerdo a la ley.

En caso de que las recomendaciones no sean cumplidas y no se den razones suficientes que justifiquen el incumplimiento, se considera como un "Desafío a la Recomendación". El desafío es referido al Presidente, quien a su discreción, puede ordenar a la División de Ingresos, implemente la recomendación.

Además de las funciones de investigación y emisión de recomendaciones por actos de mala administración, el FTO tiene una serie de facultades que lo ayudan en su desempeño:

- Las mismas facultades que una corte civil para requerir la comparecencia y examinar a cualquier persona, exigir la presentación de documentos, recibir pruebas en declaraciones juradas, y comisionar el examen de testigos.
- Determinar compensaciones a favor de la División de Ingresos o de algún servidor público, a cargo de los quejosos cuando las quejas sean falsas, frívolas o vejatorias.
- Referir los casos a las autoridades correspondientes para que se tomen las acciones disciplinarias pertinentes, cuando un servidor público incumpla una orden del FTO, o en su caso a las autoridades penales.
- Facultades de registro, revisión y cateo (inspeccionar libros, cuentas, documentos; tomar extractos, copias de contabilidad, libros, registros; hacer inventarios, entre otras).
- Facultades de castigar por desacato.

- Facultades para conformar equipos de inspección, y comités de asesores.
- Resolver disputas de manera informal a través de la conciliación o amigable composición, sin necesidad de algún respaldo oficial.

Resultan interesantes las facultades de este defensor, tales como la de exigir la comparecencia y examinar a cualquier persona y las facultades de registro, revisión y cateo que no encontramos en los otros defensores estudiados, incluida la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

El FTO no es competente para conocer quejas cuando la materia se encuentre ante un tribunal, o cuando se refiera a la evaluación de la renta o la riqueza; la determinación de la responsabilidad de impuestos o derechos; clasificación o valuación de bienes; y la interpretación de la ley, normas o reglamentos relacionados con dicha valuación que dispone los recursos de apelación o revisión.

Además, no es competente para atender quejas de los empleados; las denuncias anónimas o seudónimas; y quejas prescritas (6 meses). En este último caso, el FTO puede soslayar la prescripción si considera que existen circunstancias especiales en interés de la justicia para admitir la queja.

11. Australia: *Commonwealth Ombudsman*⁴²

El *Commonwealth Ombudsman* de Australia también es el *Ombudsman* del Contribuyente. Es una autoridad independiente que forma parte del Departamento del Primer Ministro y su Gabinete (*Department of Prime Minister & Cabinet Portfolio*) establecida para salvaguardar los derechos de los administrados en el desarrollo de sus tratos con las agencias y departamentos gubernamentales de Australia.⁴³

El *Commonwealth Ombudsman* presenta reportes anuales en donde detalla las quejas recibidas y su tramitación, así como las metas y prioridades del organismo. Además, resuelve los conflictos a través de consultas y negociaciones, y si es necesario, emite recomendaciones formales.

Entre sus objetivos principales está fomentar una administración pública responsable, justa y transparente, asegurando que los principios y prácticas de la administración pública sean sensibles y respondan a los intereses de los gobernados.⁴⁴

Este organismo lleva a cabo investigaciones, realiza inspecciones y auditorías, fomenta la buena administración y lleva a cabo tareas de vigilancia especializadas. El *Ombudsman* tiene responsabilidad especial para la investigación de quejas relacionadas con la Fuerza de Defensa Australiana, la Policía Federal Australiana, la libertad de información, inmigración,

42 Cfr. Página electrónica del *Commonwealth Ombudsman*, <http://www.ato.gov.au/About-ATO/Access,-accountability-and-reporting/Our-scrutineers/Commonwealth-Ombudsman>. Fecha de consulta: 20 de agosto de 2013.

43 Cfr. <http://www.ato.gov.au/About-ATO/Access,-accountability-and-reporting/Our-scrutineers/Commonwealth-Ombudsman/>; y <http://www.ombudsman.gov.au/pages/about-us/our-office/what-we-do.php>. Fecha de consulta: 20 de agosto de 2013.

44 Cfr. <http://www.ato.gov.au/About-ATO/Access,-accountability-and-reporting/Our-scrutineers/Commonwealth-Ombudsman/>. Fecha de consulta: 20 de agosto de 2013.

el sector postal y Hacienda.

Así, una de las tareas de vigilancia especializada del *Commonwealth Ombudsman* es precisamente la investigación de todas las denuncias relacionadas con la Administración Tributaria. Este *Ombudsman* cuenta con un equipo de especialistas en materia tributaria que se centra en los problemas que surgen entre los contribuyentes y la *Oficina Australiana de Impuestos (ATO)*.⁴⁵

Funciones

El equipo de especialistas en materia fiscal dentro del *Commonwealth Ombudsman* investiga y resuelve las controversias tributarias. Sin embargo, los quejosos deben agotar los recursos que ofrece el ATO para la resolución de los problemas antes de acudir al *Ombudsman*.⁴⁶

Este equipo investiga todas las quejas relacionadas con:⁴⁷

- Acciones de recuperación de deudas
- Decisiones de quiebra
- Realización de auditorías
- Prestación de asesorías
- Métodos de tratamiento de consultas
- Remisión de penas
- Manejo de correspondencia
- Retrasos en la toma de decisiones
- Manejo de decisiones privadas y públicas
- Funcionamiento del sistema de pago a parcialidades "Pay As You Go"
- Beneficios marginales de impuestos
- Retención de impuestos "Pay As You Go".

Si la queja es justificada, el Defensor del Pueblo puede recomendar que ATO reconsidere su decisión, dé más razones para sus decisiones; pague una indemnización y/o modifique sus procedimientos.⁴⁸

Como se observa, a diferencia de **Prodecon** y de los demás defensores estudiados, en este

45 Cfr. <http://www.ombudsman.gov.au/pages/making-a-complaint/complaints-the-ombudsman-can-investigate/taxation.php>. Fecha de consulta: 20 de agosto de 2013.

46 Cfr. <http://www.ombudsman.gov.au/pages/about-us/our-office/what-we-do.php>. Fecha de consulta: 20 de agosto de 2013.

47 Cfr. <http://www.ombudsman.gov.au/pages/making-a-complaint/complaints-the-ombudsman-can-investigate/taxation.php>. Fecha de consulta: 20 de agosto de 2013.

48 Cfr. <http://www.ombudsman.gov.au/pages/making-a-complaint/complaints-the-ombudsman-can-investigate/taxation.php>. Fecha de consulta: 20 de agosto de 2013.

caso estamos ante un *Ombudsman* general que tiene un equipo de especialistas en que resuelven las quejas en materia tributaria, y no de un *Ombudsman* especializado, como la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

III. Prodecon: El *Ombudsman* del

contribuyente en México



La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente (**Prodecon**) nace con la publicación de su Ley Orgánica el 4 de septiembre de 2006,⁴⁹ y el 28 de abril de 2011 se designó a la primera Procuradora de la Defensa del Contribuyente. El 1° de septiembre de 2011 inició actividades.

Prodecon es un organismo público, descentralizado, no sectorizado, con personalidad jurídica y patrimonio propio, con autonomía técnica, funcional y de gestión. Tiene atribuciones para intervenir ante cualquier acto, en materia tributaria, emitido por cualquier autoridad fiscal federal, incluyendo dentro de éstas a los organismos fiscales autónomos y a las autoridades fiscales coordinadas de las 32 entidades federativas (incluyendo al Distrito Federal), cuando cobran y administran impuestos federales.

Prodecon tiene como principal objetivo proteger, defender y observar los derechos de los contribuyentes. Así, busca garantizar el derecho de los contribuyentes a recibir justicia en materia fiscal en el orden federal, a través de la prestación de los servicios gratuitos de asesoría, representación y defensa, velando por el cumplimiento efectivo de sus derechos, para contribuir a propiciar un ambiente favorable en la construcción de una cultura de plena vigencia de los derechos del contribuyente en nuestro país; así como en la recepción de quejas, reclamaciones o emisión de recomendaciones públicas a las autoridades fiscales federales, a efecto de que se lleguen a corregir aquellas prácticas que indebidamente lesionan o les causan molestias excesivas o innecesarias a los contribuyentes.

Las facultades, atribuciones y servicios de **Prodecon** para el cumplimiento de su objetivo se pueden clasificar en tres grupos: a) las que benefician a las personas de manera individual; b) las que benefician a grupos o sectores de contribuyentes; y c) otras facultades trascendentales para el desarrollo de su objetivo.

1. Facultades que benefician a las personas de manera individual

Son aquellas que están dirigidas a los contribuyentes que de manera individual solicitan los servicios de **Prodecon**; dichas atribuciones son las siguientes:

A. Asesoría y Consulta⁵⁰



49 El Ejecutivo Federal se inconformó con el texto de la misma, por conducto del Procurador General de la República, mediante la interposición de una acción de inconstitucionalidad ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Este medio de defensa fue resuelto en el mes de febrero de 2008, reconociendo en lo medular la constitucionalidad de la ley que rige a este nuevo organismo del Estado mexicano. Como consecuencia de lo anterior, el texto de la Ley Orgánica de **Prodecon** que hoy conocemos, fue publicado en el DOF el 7 de septiembre de 2009.

50 Artículos 35 a 48 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

La Asesoría y la Consulta comprenden el primer nivel de atención a los contribuyentes y es aquí donde éstos planean ante un Asesor su problema derivado de un acto de la autoridad fiscal federal que sienten vulnera sus derechos.

El trámite de *Asesoría* inicia cuando el Asesor analiza el asunto y la documentación correspondiente y concluye con la emisión del dictamen sobre el servicio sustantivo que procede o la forma en que debe proceder para solventar su caso. El asunto puede ser canalizado a las áreas de Representación Legal y Defensa, cuando el problema planteado amerite interponer los medios de defensa correspondientes. A Quejas y Reclamaciones cuando las autoridades fiscales hayan emitido un acto que pueda resultar violatorio de los derechos del solicitante.

Por otra parte, la *Consulta* es la herramienta a través del cual los contribuyentes solicitan la opinión de **Prodecon** como órgano técnico especializado en materia tributaria. Los contribuyentes expresan mediante escrito el acto de la autoridad fiscal que origina la consulta, así como los motivos, la materia y los antecedentes de la misma. Lo anterior se debe acompañar de todos los documentos necesarios para que **Prodecon** pueda comprender el planteamiento.

Para dar trámite a la Consulta, se designa a un asesor quien es el encargado de externar su opinión respecto de los temas consultados. El asesor analiza la solicitud y los documentos que lo acompañan y responde a la totalidad de los cuestionamientos en un dictamen.

Si el asesor advierte que la materia de la consulta puede requerir los servicios de representación y defensa o quejas y reclamaciones, emitirá su dictamen y canalizará al contribuyente a los servicios correspondientes.

B. Representación legal y Defensa⁵¹

Con este servicio **Prodecon** se constituye en abogada defensora de los contribuyentes contra las autoridades fiscales federales. Cualquier persona, física, moral y obligados solidarios que se vean afectados por algún crédito fiscal determinado por las autoridades fiscales federales,⁵² siempre y cuando su monto histórico no exceda de 30 veces el Salario Mínimo General Vigente en el Distrito Federal (SMGVDF), elevado al año (\$709,122.00 pesos mexicanos para el año 2013), sin tomar en cuenta actualizaciones, recargos o multas.

Los Asesores Jurídicos de **Prodecon**, previo estudio y análisis que realicen del asunto planteado por el contribuyente, interponen los recursos administrativos, o bien, los juicios contenciosos administrativos o de amparo, ante las autoridades competentes, según convenga a los intereses del contribuyente y realizan cualquier trámite o gestión que proceda y sea necesario para una defensa eficaz.

C. Procedimientos de Quejas y Reclamaciones⁵³

51 Artículos 49 a 52 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

52 De conformidad con el artículo 4 de la **LOProdecon**, "se entiende por autoridades fiscales federales incluso a las coordinadas respecto de los ingresos fiscales de carácter federal, así como a los organismos federales fiscales autónomos, como el Instituto Mexicano del Seguro Social y el Instituto Nacional del Fondo Nacional de la Vivienda de los Trabajadores."

53 Artículos 15 a 27 de la **LOProdecon** y 53 a 60 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

A través de esta facultad **Prodecon** conoce e investiga las quejas que se presentan en contra de los actos de autoridades fiscales que los contribuyentes estiman violan sus derechos. Estos procedimientos de queja pueden concluir con la emisión de Recomendaciones públicas a las autoridades fiscales, en cuyo caso se proponen las medidas correctivas que se estimen necesarias para reparar los derechos afectados, las prácticas y los actos de las autoridades que se consideran violatorios de los derechos de los contribuyentes.

Admitida la queja, **Prodecon** la notifica a la autoridad, quien tiene tres días para rendir su informe; tanto el contribuyente como la autoridad podrán presentar las pruebas que estimen necesarias, hasta antes de la emisión del Acuerdo que resuelva la queja o reclamación.⁵⁴

Rendido el informe de la autoridad, **Prodecon** analiza los hechos, argumentos y las pruebas aportadas por las partes, concluyendo con la emisión de un acuerdo, el cual puede ser en dos sentidos:

- Declarando la no responsabilidad de la autoridad, o bien,
- Emitiendo una Recomendación pública, cuando se compruebe la violación a los derechos del contribuyente.

Las recomendaciones que emita el *Ombudsman* del contribuyente son públicas y no son obligatorias para la autoridad a la que se dirigen, sin embargo, constituyen una llamada de atención que ésta, como exigencia ética, debe cumplir.

Para llevar a cabo la atención de las quejas, **Prodecon** puede “recabar y analizar la información necesaria sobre las quejas y reclamaciones interpuestas, con el propósito de verificar que la actuación de la autoridad fiscal esté apegada a Derecho”.⁵⁵

Dentro de esas acciones de investigación, **Prodecon** puede comisionar un observador presencial de actuaciones, previa solicitud del contribuyente. Este debe observar, inspeccionar, solicitar información, entrevistar o realizar cualquier otro acto análogo, con el fin de recabar información para el esclarecimiento de la queja o reclamación.

D. Acuerdos Conclusivos

A través de esta facultad –incorporada con la reforma de 2013 al Código Fiscal de la Federación–, **Prodecon** interviene como facilitadora y testigo entre fisco y pagadores de impuestos para la solución anticipada de problemas derivados de la calificación de actos en los procedimientos de fiscalización, facilitando que, en un marco de confianza y sencillez, el contribuyente auditado llegue a la mejor solución de sus diferencias con la autoridad revisora.

Así, los Acuerdos Conclusivos constituyen un medio alternativo, no gravoso, rápido y transparente para la solución de diferendos entre autoridades fiscales y contribuyentes.

54 Estas pruebas serán valoradas conforme a lo dispuesto por el Artículo 130 del Código Fiscal de la Federación, y en todo caso, se presumirá, salvo prueba en contrario, la buena fe de los contribuyentes.

55 Artículo 5, fracción IX, **LOProdecon**.

El procedimiento de Acuerdo Conclusivo tiene tres fases: inicio, desarrollo y conclusión.

El procedimiento inicia con la solicitud de acuerdo que el contribuyente presenta ante **Prodecon** y en donde señala los hechos y omisiones que se le atribuyen y con los cuales está inconforme. En el mismo escrito, el contribuyente califica, según su propia apreciación, los hechos y omisiones adjuntando las pruebas necesarias que sustenten su dicho.

En cuanto al desarrollo, recibida la solicitud, **Prodecon** notifica a la autoridad para que en un plazo de 20 días hábiles manifieste si acepta o no los términos en que se plantea el Acuerdo Conclusivo; los fundamentos y motivos por los cuales no se acepta; o bien, exprese los términos en que procedería la adopción de dicho acuerdo. En caso de que la autoridad no atienda el requerimiento, la Procuraduría está facultada para imponerle una multa en términos del artículo 28, fracción I, numeral 1, de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Recibida la propuesta de la autoridad, la Procuraduría tiene 20 días para concluir el procedimiento, plazo durante el cual puede convocar a mesas de trabajo en donde se intercambien información y criterios en beneficio de un acuerdo consensado que sea justo, respete los derechos de los contribuyentes, asegure el cumplimiento debido de la obligación fiscal y, por tanto, sea benéfico para ambas partes.

De concluirse el procedimiento con la suscripción del Acuerdo, éste deberá firmarse tanto por las partes como por el mediador; de terminar sin acuerdo, se notifica la terminación a las partes.

A partir de que el contribuyente presente su solicitud de acuerdo y hasta que se notifique a la autoridad revisora la conclusión del procedimiento, se suspenden los plazos para la conclusión de la fiscalización y para la emisión de la resolución que determine las contribuciones omitidas dentro del acto de fiscalización.

El beneficio para el contribuyente que haya suscrito un Acuerdo Conclusivo es que tendrá derecho, por única ocasión, a la condonación del 100% de las multas; en la segunda y posteriores suscripciones aplicará la condonación de sanciones en los términos y bajo los supuestos que establece el artículo 17 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente; esto es: a) una multa equivalente al 20% de las contribuciones omitidas, cuando se paguen junto con sus accesorios después de que se inicie el ejercicio de las facultades de comprobación y hasta antes de que se notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones; b) una multa equivalente al 30% de las contribuciones omitidas, cuando se paguen junto con sus accesorios, después de que se notifique el acta final de la visita domiciliaria o el oficio de observaciones, pero antes de la notificación de la resolución que determine el monto de las contribuciones; y c) se podrá efectuar el pago en parcialidades, garantizando el interés fiscal. A su vez, la autoridad fiscal podrá recaudar con mayor facilidad

los impuestos que efectivamente se adeudan.

2. Atribuciones que benefician a grupos o sectores de contribuyentes

Estas atribuciones son aquellas que se encaminan a la protección de la totalidad o un sector de contribuyentes, son facultades que buscan mejorar el sistema tributario en lo general, redundando en provecho para todos los contribuyentes o un grupo de ellos. Las mencionadas facultades son las siguientes:

A. Investigación de Problemas Sistémicos⁵⁶

La investigación de problemas sistémicos, busca la eliminación de prácticas o políticas perjudiciales a los derechos de los contribuyentes, que no pueden ser restituidos por los medios ordinarios de defensa, y que no obstante, afectan a un considerable número de contribuyentes.

Se entienden como problemas sistémicos aquellos que derivan de la estructura misma del sistema tributario y que se traducen en inseguridad jurídica, molestias, afectaciones o vulneración de derechos en perjuicio de todos los contribuyentes, una generalidad, grupo o categoría de los mismos.

La Procuraduría puede detectar la existencia de posibles problemas sistémicos a través de las reuniones que mantenga con las autoridades fiscales y los grupos organizados de contribuyentes; o bien, derivado del ejercicio de sus demás atribuciones sustantivas; es decir, su investigación procede de oficio o a petición de parte.

Para tal efecto, **Prodecon**, después de un primer análisis, emite un dictamen preliminar en el que toma en cuenta lo siguiente:

- El planteamiento de todos los aspectos involucrados en el problema sistémico de que se trate;
- La materia sobre la que versa el problema, y
- Las prácticas administrativas o criterios de la autoridad que ocasionan el problema o la ley o norma de la que derivan.

Dentro del plazo de treinta días naturales, las autoridades fiscales, podrán manifestar lo que a su derecho convenga. La Procuraduría, de forma paralela, podrá convocar a una o varias mesas de trabajo para encontrar las mejores soluciones a la problemática observada.

Posteriormente, **Prodecon** emite un dictamen en el que puede desestimar la existencia del problema sistémico, o hacer una Recomendación pública, en donde propone las medidas

.....
⁵⁶ Artículos 72 a 79 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

correctivas para solucionar el problema. Incluso, puede ejercer su facultad para proponer modificaciones a las disposiciones fiscales cuando es la norma la que causa el problema.

B. Reuniones con Autoridades Fiscales⁵⁷

Prodecon convoca a reuniones periódicas y extraordinarias con las autoridades fiscales federales y los grupos de contribuyentes organizados. Como resultado de las reuniones pueden surgir acuerdos, compromisos, sugerencias y recomendaciones; sin embargo, para estas últimas deberá agotarse previamente el procedimiento para la investigación de problemas sistémicos.

Existen reuniones periódicas que se llevan a cabo cada tres meses, y extraordinarias que pueden ser convocadas en cualquier momento, por casos graves o urgentes. A las reuniones periódicas pueden asistir e intervenir los grupos de contribuyentes legalmente constituidos.

C. Emitir Opinión Técnica a petición del Servicio de Administración Tributaria (SAT)⁵⁸

Prodecon puede emitir opinión especializada sobre la interpretación de las disposiciones fiscales y aduaneras a petición expresa del Jefe del SAT, o a través de las Administraciones Generales que éste autorice.

Las opiniones que emita la Procuraduría, son públicas y tienen el propósito de proporcionar solidez y asistencia técnica a las autoridades fiscales y aduaneras en el ejercicio de sus atribuciones, velando en todo momento por el respeto a los derechos de los contribuyentes.

D. Proponer al SAT modificaciones a su normatividad interna⁵⁹

La normatividad interna del SAT son las disposiciones emitidas por las Administraciones Generales de dicho organismo que rigen las actuaciones de sus unidades administrativas y que no son publicadas ni difundidas entre los contribuyentes.

Esta facultad de **Prodecon** se ejerce cuando en el ejercicio de sus demás atribuciones, tiene conocimiento de que la normatividad interna del SAT afecta los derechos de los contribuyentes, o bien, cuando sean los contribuyentes los que señalen las normas que los perjudican.

En estos casos, la Procuraduría puede realizar mesas de trabajo con la Administración General respectiva, para determinar conjuntamente, los alcances y términos en los que se realizará la modificación a la normatividad interna, para no afectar los derechos de los contribuyentes. Asimismo, da seguimiento al cumplimiento de dichas propuestas.

D. Presentar ante la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados modificaciones a las disposiciones fiscales⁶⁰

Prodecon puede elaborar y presentar ante la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados propuestas de modificación a las disposiciones fiscales, sin que constituyan iniciativas de ley.

Las referidas propuestas derivan de los análisis, investigaciones, recomendaciones y estudios que la Procuraduría realiza en el ejercicio de sus atribuciones. Las propuestas emitidas son

57 Artículos 84 a 95 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

58 Artículos 80 a 83 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

59 Artículos 64 a 71 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

60 Artículos 96 a 99 de los Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

publicadas en la página electrónica de la Procuraduría.

1. Otras atribuciones trascendentales para el desarrollo de su objetivo

Además de las facultades ya mencionadas, existen otras que si bien no son consideradas sustantivas son trascendentes para el pleno desarrollo de la finalidad de **Prodecon**.

A. Facultades Sancionadoras

Prodecon está autorizado para imponer sanciones a las autoridades fiscales federales, en los siguientes casos:⁶¹

- No rindan el informe en el plazo y términos establecidos, o no acompañen los documentos que sean necesarios como soporte, en el procedimiento de quejas y reclamaciones (5 y 10 SMGVDF elevados al mes).
- No se pronuncien sobre el cumplimiento de la Recomendación que emita **Prodecon** (5 y 10 SMGVDF elevados al mes).
- No asistan a las reuniones periódicas convocadas por la Procuraduría (20 y 30 SMGVDF, elevados al mes). Esta sanción es atribución exclusiva de la titular de **Prodecon**.
- Cuando las autoridades fiscales federales se nieguen a cumplir la Recomendación que les dirija la Procuraduría sobre algún acto que haya sido declarado nulo por el órgano competente por ausencia total de fundamentación o motivación.⁶² En este caso se trata de una responsabilidad patrimonial que genera el pago de los daños y perjuicios causados por los servidores públicos del SAT.⁶³

Por último, aunque no constituye propiamente una facultad sancionadora, **Prodecon** está facultada para denunciar ante las autoridades competentes, la posible comisión de delitos y actos que puedan dar lugar a responsabilidad civil o administrativa de las autoridades fiscales federales.⁶⁴

B. Promover una nueva cultura contributiva⁶⁵

La cultura contributiva se puede entender como un proceso de modificación del conjunto de ideas, creencias, valores, sentimientos que tienen los ciudadanos, los contribuyentes y las autoridades respecto de los impuestos, que lleva al respeto de los derechos del contribuyente, al claro entendimiento de la ley y al cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales, para mejorar el funcionamiento del sistema tributario nacional.

En aras de alcanzar esa cultura contributiva, **Prodecon** promueve la consolidación de un sistema tributario simple, justo y equitativo, coadyuvando a la construcción de una relación

61 La atribución es otorgada por el Artículo 28 de la **LOProdecon** al Titular de la Procuraduría o a los Delegados Regionales y podrá ser delegada a los funcionarios de **Prodecon**.

62 Artículo 28, fracción III, **LOProdecon**.

63 Aunque la fracción III del artículo 28 de la **LOProdecon**, denomina la responsabilidad que prevé en su texto como "administrativa", el Artículo 34 de la Ley del SAT se refiere a un tipo de responsabilidad que genera el pago de los daños y perjuicios causados por los servidores públicos del SAT, por lo que se desprende que dicha responsabilidad, no corresponde a una responsabilidad administrativa, penal o laboral, luego entonces podemos considerar que se trata de una responsabilidad patrimonial del Estado para efectos tributarios.

64 Artículos 4 y 5, fracción IX de la **LOProdecon**.

65 Artículo 5, fracción XV, **LOProdecon**: "Fomentar y difundir una nueva cultura contributiva realizando campañas de comunicación y difusión social, respecto de los derechos y garantías de los contribuyentes, proponiendo mecanismos que alienten a éstos a cumplir voluntariamente con sus obligaciones tributarias, de las atribuciones y límites de las autoridades fiscales federales, quienes deberán actuar en estricto apego a la legalidad."

contribuyente-autoridad fiscal basada en el respeto y observancia de la ley, en la confianza, la corresponsabilidad, la transparencia y la rendición de cuentas.

IV. Diferencias y convergencias entre los Defensores del Contribuyente

Nombre y Naturaleza

De la revisión de los distintos organismos estudiados se percibe que hay un denominador común: todos tienen el objetivo de ayudar y proteger a los contribuyentes, aunque esa ayuda y protección tenga distintos alcances y formas de realizarse. Así, en principio podemos referirnos a todos ellos como organismos protectores de los derechos de los contribuyentes.

Como se señaló anteriormente, estos organismos, de manera general, se estructuraron con base en la idea del *Ombudsman*. Sin embargo, resalta que en su mayoría carecen del grado de independencia de un *Ombudsman* General. Especial mención merece el caso australiano, ya que el *Ombudsman* General, el *Commonwealth Ombudsman*, es el defensor del contribuyente.

Las demás experiencias muestran una tendencia de organismos con cierto grado de autonomía, adscritos a la Administración Pública hacendaria o tributaria. Este es el caso también de México, cuyo defensor es un órgano desconcentrado. Por otra parte, el caso estadounidense es especial pues, a pesar de estar adscrito a la Administración Tributaria de dicho país, el *Tax Advocate Service* reporta directamente al Congreso.

Respecto del nombre que ostentan estos organismos, la mayoría hace referencia a “*Ombudsman*” y “Defensoría o Defensor”,⁶⁶ como se vio en los casos colombiano, venezolano, peruano, paquistaní, canadiense y australiano.

Por su parte, el caso español establece un *Consejo para la Defensa*; mientras que Estados Unidos refiere a un *Advocate*, de esta manera, aunque se distancian en alguna medida, siguen compartiendo el sentido de defensa. A mayor abundamiento, en relación al último caso es de mencionar que según el *Oxford Dictionaries*, la palabra inglesa *Advocate* significa: persona que apoya públicamente una causa o política; persona que aboga en nombre de otra persona; y un abogado defensor en un tribunal de justicia, o un abogado.⁶⁷ Su traducción al español conforme al mismo diccionario es “defensor” o “defensora” (de algo) o “abogado” cuando se encuentra vinculado a un tribunal.⁶⁸

66 Octavio Orellana apunta que aunque suelen utilizarse como equivalentes, no es lo mismo hablar de *Ombudsman* fiscales que de defensores del contribuyente, pues si bien ambos se encaminan a la protección de los derechos humanos individuales, los primeros se distinguen por ser órganos con autonomía presupuestaria y de gestión, donde la designación de su Presidente y Consejo dependen del Poder legislativo, además de que no prestan asesoría o representación legal, no atienden quejas en materia jurisdiccional y emiten recomendaciones u opiniones cuando se acredita la violación de derechos humanos. Por su parte, las defensorías del contribuyente son organismos sin personalidad jurídica ni patrimonio propios que dependen del Poder Judicial, otorgan orientación, asesoría y representación al particular, atienden asuntos contenciosos o no contenciosos en forma administrativa o jurisdiccional, no emiten recomendaciones u opiniones a la autoridad, y su asesoramiento o representación llega hasta la conclusión del procedimiento respectivo. Véase: Orellana Wiarco, Octavio Alberto, “¿Ombudsman fiscal o defensor del contribuyente?”, *Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal*, México, Academia Mexicana de Derecho Fiscal, Año VII, número 18, s.a., pp. 90-98. Aunque como se verá en este estudio, las Defensorías emiten recomendaciones y no tienen facultades de representación legal.

67 Cfr. *Oxford Dictionaries* en línea en, http://oxforddictionaries.com/us/definition/american_english/advocate. Fecha de consulta: 20 de agosto de 2013.

68 Cfr. *Oxford Dictionaries* en línea, traducción al español, en, http://oxforddictionaries.com/us/translate/english-spanish/advocate_1. Fecha de consulta: 20 de agosto de 2013.

Por otro lado, a diferencia de los demás países estudiados en donde el organismo defensor está a cargo de una sola persona, en España hay un Consejo.

México y Reino Unido son los países que más se alejan en cuanto al nombre de sus defensores del contribuyente. Mientras que en México hay una Procuraduría, en el Reino Unido hay un *Adjudicator's Office*.

En cuanto al primero, Pedro Ojeda Paullada señala que en su vertiente penal, las procuradurías desempeñan un papel fundamental para garantizar el cumplimiento de la ley y la representación social en la persecución de los delitos, y en sus vertientes civil y administrativa, las Procuradurías cumplen un papel fundamental para la defensa de individuos y grupos sociales que se encuentran en dificultad para defender sus derechos y para acceder al sistema de justicia.⁶⁹

En este sentido, el común denominador de las procuradurías es el acceso a la justicia.⁷⁰ El mismo autor señala que en México existe un particular auge de una gama de organismos de carácter administrativo llamados Procuradurías, que tienen a su cargo la defensa de los derechos de la población en determinado tipo de relaciones jurídicas, así como a sectores desprotegidos.⁷¹

Por tanto, observamos que las procuradurías también comparten el objetivo de los *Ombudsman*, que es la defensa de derechos.

Respecto a Reino Unido, el *Oxford Dictionaries* establece que un *Adjudicator* es la persona que realiza el acto de *adjudicate*, verbo que significa actuar como juez en un concurso o pronunciar o declarar judicialmente;⁷² y se traduce al español como árbitro⁷³ o mediador. No obstante, se observa que el *Adjudicator's Office* de Reino Unido comparte la facultad de investigar quejas y emitir recomendaciones, por lo que ciertamente es un defensor del contribuyente ante la Administración Tributaria.

A. Acceso a los defensores de los contribuyentes

En términos generales toda persona que tiene algún problema con las administraciones tributarias, que se encuentra dentro de las competencias de los defensores, puede acudir a solicitar su ayuda.

Cabe aclarar sin embargo, que a veces se tienen que agotar primero los recursos que establecen las propias administraciones tributarias antes de poder acudir a los organismos defensores de los contribuyentes. Esto es el caso, por ejemplo, de Canadá que requiere que se agoten los medios de corrección proveídos por la *Canada Revenue Agency*, a menos que existan circunstancias de fuerza mayor; Australia, en donde los contribuyentes deben agotar los recursos que ofrece la *Australian Tax Office* antes de acudir al *Ombudsman*; y Reino Unido

69 Ojeda Paullada, Pedro, "Concepto de Procuraduría", *Revista de Administración Pública. Las nuevas procuradurías*, México, Instituto Nacional de Administración Pública, A.C., 1998, no. 97, pp. 12 y 13.

70 *Ibidem*, p. 1.

71 *Ibidem*, p. 9.

72 Cfr. Oxford Dictionaries en línea en, <http://oxforddictionaries.com/definition/english/adjudicate>. Fecha de consulta: 20 de agosto de 2013.

73 Cfr. Oxford Dictionaries en línea en, <http://oxforddictionaries.com/translate/english-spanish/adjudicate>. Fecha de consulta: 20 de agosto de 2013.

que también requiere se agote el procedimiento del organismo tributario y se haya recibido una respuesta final.

Finalmente, en el caso de México, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente ofrece sus servicios independientemente de otros recursos administrativos o judiciales, con el sólo requisito de que se trate de un acto de autoridad fiscal federal, entendiéndose en su sentido gramatical; esto es, puede tratarse de actos emitidos por las autoridades fiscales previos al procedimiento administrativo, emitidos dentro o fuera del mismo, o bien, actos definitivos para efectos de la promoción de los medios de defensa correspondientes.⁷⁴ Así, “es competente para conocer de las quejas y reclamaciones interpuestas por los contribuyentes, aún en el supuesto de que los actos materia de la queja hayan sido previamente impugnados por cualquier medio de defensa, esté o no pendiente de resolución y con independencia de que, en su caso, se haya otorgado o no la suspensión del acto reclamado.”⁷⁵ No obstante, no puede ser materia de queja o reclamación el contenido de las resoluciones judiciales o jurisdiccionales que constituyan cosa juzgada.⁷⁶

B. Facultades de los defensores de los contribuyentes

Las facultades de los defensores de los contribuyentes se pueden dividir en seis grandes grupos: facultades para tramitar quejas, reclamaciones, sugerencias y emitir recomendaciones; facultades sobre problemas sistémicos; facultades para recomendar cambios administrativos y/o legislativos; facultades de representación legal; y otras facultades.

a) Quejas, reclamaciones, sugerencias y recomendaciones

Las facultades para tramitar quejas, reclamaciones y emitir recomendaciones es común a la generalidad de los defensores estudiados, sin embargo en algunos casos versan sobre los servicios que prestan las administraciones tributarias, como en Canadá; actos de mala administración, como en Pakistán; la aplicación del sistema tributario, como en España; actuaciones de las Administraciones Tributarias y el Tribunal Fiscal, como en Perú, entre otros. En México, la queja puede ser contra cualquier acto de autoridad fiscal federal.

Una excepción es el TAS de Estados Unidos que no investiga quejas ni emite recomendaciones; más bien, ofrece asesoría y acompañamiento para que los contribuyentes resuelvan sus problemas con el IRS. Otros defensores, además del trámite de quejas y reclamaciones también ofrecen asesoría, como **Prodecon** en el caso mexicano.

74 Véase criterio sustantivo emitido por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, 9/2013/CTN/CS-SPDC que establece: “ACTOS DE AUTORIDAD. SU CONCEPTO PARA EFECTOS DE QUE SE ACTUALICE LA COMPETENCIA DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE. Del análisis sistemático de la Ley Orgánica de la Procuraduría, en especial de su artículo 5, se advierte que el ejercicio de diversas de sus facultades, principalmente las contenidas en las fracciones I, II y III, se motiva por la existencia de un acto proveniente de autoridad fiscal, respecto del cual, el gobernado solicita asesoría o consulta, fracción I, representación o defensa legal en juicio o recurso, fracción II, o presenta queja por presuntas violaciones a sus derechos, fracción III. Ahora bien, dada la naturaleza de defensor no jurisdiccional de los derechos de los contribuyentes que, en virtud de su propia ley orgánica, tiene la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, debe estimarse que el concepto acto de autoridad que utiliza su ley, no se refiere al sentido clásico o estrictamente jurídico de este término, como “aquellos que ejecutan las autoridades actuando en forma individualizada por medio de facultades decisorias y el uso de la fuerza pública, y que con base en disposiciones legales o de facto pretenden imponer obligaciones, modificar las existentes o limitar los derechos de los particulares” (Enciclopedia Jurídica Mexicana. IIJ. UNAM, 2004); sino que puede tratarse de cualquier acto en el sentido gramatical de la palabra y siempre que provenga de alguna autoridad fiscal, como pueden ser cartas invitación, requerimientos, citatorios, avisos o incluso acciones u omisiones de hecho de las que se duela algún contribuyente. Por las mismas razones resulta irrelevante si se trata de actos previos al procedimiento administrativo, emitidos dentro o fuera del mismo o bien se trata de actos definitivos para efectos de la promoción de los medios de defensa correspondientes.”, <http://www.prodecon.gob.mx/criteriosN-S/docs/Criterios-SustantivosA.pdf>. Fecha de consulta: 21 de agosto de 2013.

75 Criterio normativo 3/2012/CTN/CN, emitido por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, <http://www.prodecon.gob.mx/criteriosN-S/docs/Criterios-NormativosA.pdf>. Fecha de consulta: 21 de agosto de 2013.

76 Véase criterio normativo emitido por la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, 1/2011/CTN/CN, que establece: “En ningún caso podrá ser materia de queja o reclamación ante la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, el contenido de una resolución judicial o jurisdiccional que constituya cosa juzgada. Sin embargo, los actos de autoridad fiscal previos a dicha resolución o incluso posteriores sí pueden ser motivo de análisis.”, <http://www.prodecon.gob.mx/criteriosN-S/docs/Criterios-NormativosA.pdf>. Fecha de consulta: 21 de agosto de 2013.

Las facultades mencionadas en este apartado, se materializan en una defensa caso por caso, en donde el defensor acompaña y ayuda a los contribuyentes de manera particular en la resolución de los problemas fiscales con organismos que forman parte de la Administración Tributaria.

En cuanto a las recomendaciones, no son vinculatorias, siguiendo las líneas generales de las recomendaciones de todo *Ombudsman*. Especial mención merece el caso de Pakistán, ya que aunque las recomendaciones emitidas por su *Ombudsman* Fiscal no son coercitivas en estricto sentido, cuando no son cumplidas y no se den razones suficientes que justifiquen su incumplimiento, se considera un desafío que es referido al Presidente, quien a su discreción puede ordenar se implemente la recomendación.

También sobresale el caso del *Adjudicator* de Reino Unido, ya que si no hay conformidad con el resultado de la queja, el particular afectado puede recurrir ante el *Ombudsman* Parlamentario; y el caso de Canadá, donde el *Ombudsman* puede presentar un reporte al Ministro de Hacienda cuando la acción recomendada no es aceptada.

En el caso de México, así como en los demás países estudiados, las facultades del *Ombudsman* fiscal tienen su límite en la emisión de recomendaciones y, en su caso, la publicación de la negativa de acato.

Por otra parte, aunque TAS de Estados Unidos no emite recomendaciones, resulta interesante que este defensor puede ordenar a la Administración Tributaria el cese de toda acción que cause *dificultad significativa* a algún contribuyente.

Por último, la facultad de tramitar sugerencias la encontramos en los casos de España, Colombia, Perú y Venezuela, cuya finalidad la simplificación administrativa y, en general, la mejora de la calidad o accesibilidad de los servicios de la Administración Tributaria. Además, en el caso español, las sugerencias tienen como propósito incrementar el rendimiento o el ahorro del gasto público.

b) Problemas sistémicos

En cuanto a las facultades sobre problemas sistémicos, los ejemplos más notables son México y Estados Unidos. Los defensores del Contribuyente de estos dos países tienen facultades específicas para identificar los problemas del sistema tributario que afectan a todos o un grupo de contribuyentes, y proponer mejoras.

El *Taxpayers' Ombudsman* de Canadá también tiene facultades sobre problemas sistémicos, pero éstos se avocan sólo con la prestación de los servicios de la Administración Tributaria. Por su parte, el defensor del Contribuyente de Venezuela puede formular recomendaciones con la finalidad de evitar un comportamiento perjudicial a la generalidad de los contribuyentes.

En México, **Prodecon** tiene además la facultad de reunirse con autoridades fiscales federales, que se enmarca en la identificación de problemas sistémicos.

c) Recomendación de cambios administrativos y/o legislativos

Tanto **Prodecon** de México como TAS de Estados Unidos pueden proponer cambios administrativos y/o legislativos, usualmente derivado de las investigaciones de los problemas sistémicos.

El Consejo para la Defensa del Contribuyente de España también puede proponer al Secretario de Estado y Hacienda las modificaciones normativas o de otra naturaleza que considere pertinentes; y la Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero de Perú puede proponer al Ministro de Economía y Finanzas modificaciones normativas y procesales materia de su competencia.

Prodecon de México, además de presentar ante la Comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados modificaciones a las disposiciones fiscales, también propone al SAT modificaciones a su normatividad interna y emite a petición del SAT, opinión técnica sobre la interpretación de disposiciones fiscales y aduaneras.

d) Representación y defensa legal

La Representación legal es una de las facultades sustantivas que ostenta la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente de México y que lo hace un organismo único en su género, ya que no la ostenta ningún otro de los defensores estudiados, pues no es una facultad propia de los *Ombudsman*.

TAS de Estados Unidos, aunque no cuenta con la facultad de representación y defensa legal, supervisa y financia parcialmente un programa de clínicas que atiende a personas de bajos recursos y les ofrece representación profesional ante el IRS o en el tribunal de auditorías, apelaciones y disputa de recaudación de impuestos, de forma gratuita o por una pequeña cuota.

Por último, la Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero de Perú no ofrece el servicio de representación legal, sin embargo cuando se trata de quejas interpuestas contra el Tribunal Fiscal, puede emitir opinión mediante un informe técnico.

e) Otras facultades

Además de las mencionadas en párrafos anteriores, los defensores del contribuyente pueden detentar otro tipo facultades, como la de promoción y difusión de una nueva cultura contributiva, como en el caso de **Prodecon**. De manera similar, el defensor de Venezuela tiene la facultad de elaborar, conjuntamente con el Centro de Estudios Fiscales, programas de educación y divulgación relacionados con los derechos y garantías constitucionales de los contribuyentes.

Por otro lado, los defensores del contribuyente de Venezuela, Reino Unido y Pakistán tienen facultades de mediación y conciliación como herramientas para resolver los problemas entre la Administración Pública y los Contribuyentes.

A partir de 2014, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente también tendrá facultades para la mediación en los Acuerdos Conclusivos. Esta facultad se diferencia de la mediación de los demás defensores, ya que constituye un verdadero medio alternativo de solución de controversias en materia tributaria.

Los defensores del contribuyente que actúan como mediadores y/o conciliadores lo hacen respecto de la misma materia de las quejas o reclamaciones en su carácter de *Ombudsman* (que puede ser sobre la calidad de los servicios y la violación de derechos del contribuyente); es decir, la mediación que realizan se inserta dentro del procedimiento mismo de quejas y/o reclamaciones.

En el caso de **Prodecon**, subsiste la queja, y de manera paralela, actúa como tercero imparcial que busca acercar a las partes a un consenso respecto de hechos u omisiones establecidos por la autoridad en el proceso de fiscalización.

Por último, el *Federal Tax Ombudsman* de Pakistán tiene facultades similares a las de un tribunal civil para requerir la comparecencia y examinar a cualquier persona, exigir la presentación de documentos, recibir pruebas en declaraciones juradas, y comisionar el examen de testigos. Además, tiene facultades para determinar compensaciones a cargo de los quejosos, castigar por desacato, y facultades de registro y cateo.

V. A manera de Conclusión

Como se hace patente de la exposición realizada a lo largo de este trabajo, el objetivo de los defensores del contribuyente, sea cual sea su nombre o la jurisdicción a la que pertenezcan, se resume en la protección y defensa de los derechos del contribuyente; para lo cual están investidos de una serie de facultades y competencias.

De la comparación realizada con los demás defensores estudiados, se advierte que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente ostenta una amplia gama de facultades y competencias que la erigen en una figura inédita no sólo en el sistema jurídico mexicano, sino también en el ámbito internacional, ya que además de ser Procuraduría con la facultad de representar legalmente a los contribuyentes ante los órganos jurisdiccionales, constituye un *Ombudsman* especializado en la protección de los derechos del contribuyente, y además, a partir de enero de 2014, funge como mediador proactivo en los Acuerdos Conclusivos.

Su extensa gama de facultades y competencias le permiten incidir de manera eficaz en el universo de problemas que se suscitan entre pagadores de impuestos y autoridades fiscales, convirtiéndose así en un interlocutor e intermediario, permanente e imparcial, que acerca las partes para alcanzar una relación mejorada entre fisco y contribuyentes.

VI. Bibliografía

A. Libros, revistas y documentos de trabajo:

DAILY, Federick W., *Stand up to the IRS*, 10 ed., Estados Unidos, NOLO, s.a.

DIVISIÓN DE DEFENSORÍA DEL CONTRIBUYENTE, "Visión general de la defensoría del contribuyente y sus actuaciones dentro del plan Evasión Cero", Venezuela, SENIAT, s.a., <http://www.cinvicre.com/Documentos/Boletines/SENIAT-DEFENSORIA%20DEL%20CONTRIBUYENTE.doc>.

GOVERNMENT OF CANADA, *Taxpayers' Ombudsman*, s.a., s.e. <http://www.josephtruscott.com/taxpayersombudsman.pdf>.

OJEDA PAULLADA, Pedro, "Concepto de Procuraduría", *Revista de Administración Pública. Las nuevas procuradurías*, México, Instituto Nacional de Administración Pública, A.C., 1998, no. 97.

ORELLANA WIARCO, Octavio Alberto, "¿Ombudsman fiscal o defensor del contribuyente?", *Revista de la Academia Mexicana de Derecho Fiscal*, México, Academia Mexicana de Derecho Fiscal, año VII, número 18, s.a.

PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE, *Inmovilización de cuentas bancarias a la luz de las recomendaciones de la Prodecon*, México, Prodecon, Serie de cuadernos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, no. VII, 2012.

SHEPPARD CASTILLO, Karen, "La Defensoría del Contribuyente y del Usuario Aduanero, una institución esencial en el derecho tributario", *Revista Peruana de derecho tributario*, Perú, Universidad de San Martín de Porres, Centro de Estudios Tributarios, año 1, no. 2, mayo de 2007.

SOLER ROCH, María Teresa, "Los defensores del contribuyente en España", en Soler Roch, María Teresa (coord.), *Los defensores del contribuyente*, España, Fontamara, 2013.

B. Normatividad:

Decreto 1071 de 26 de junio de 1999 por el cual se organiza la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales como una entidad con personería jurídica, autonomía administrativa y presupuestal y se dictan otras disposiciones (Colombia).

Decreto Legislativo número 953/04 que modifica artículos del Texto Único Ordenado del Código Tributario aprobado por Decreto Supremo N° 135-99-EF (Perú).

Decreto Supremo N° 133-2013-EF que aprueba el texto único ordenado del Código Tributario, publicado el 22 de junio de 2013 (Perú).

Federal Tax Ombudsman Ordinance-2000 publicada en la Gaceta de Pakistán el 11 de agosto de 2000. (Pakistán)

Ley 58/2003 (General Tributaria), de 17 de diciembre de 2003 (España).

Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Lineamientos que Regulan el Ejercicio de las Atribuciones Sustantivas de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Providencia Administrativa No. 220, publicada en la Gaceta Oficial No.37.780 de fecha 22 de septiembre de 2003 (Venezuela).

Public law No. 104-168, Sec. 101, 110 Stat. 1452, 1453-54, July 30, 1996 (Estados Unidos).

Real Decreto 1676/2009, de 13 de noviembre, por el que se regula el Consejo para la Defensa del Contribuyente, publicado en el Boletín Oficial del Estado el 4 de diciembre de 2009 (España).

Real Decreto 2458/1996, de 2 de diciembre, por el que se crea el Consejo para la Defensa del Contribuyente en la Secretaría de Estado de Hacienda (España).

Taxpayers' Bill of Rights, 1996 (TABOR 2) (Estados Unidos)

C. Páginas electrónicas:

Australia, Commonwealth Ombudsman, <http://www.ato.gov.au>

Canadá, Taxpayers' Ombudsman, <http://www.oto-boc.gc.ca/menu-eng.html>

Defensoría del Contribuyente, http://www.mef.gob.pe/index.php?option=com_content&view=article&id=479&Itemid=101059&lang=es

Estados Unidos, Tax Advocate Service, <http://www.taxpayeradvocate.irs.gov>

Francia, Le Médiateur des ministères économiques et financiers, <http://www.economie.gouv.fr/mediateur/missions-mediateur>

Pakistán, Federal Tax Ombudsman, <http://fto.gov.pk>

Reino Unido, Adjudicator's Office, www.adjudicatorsoffice.gov.uk/

Venezuela, Defensoría del Contribuyente y Usuario Aduanero, http://www.seniat.gob.ve/portal/page/portal/SENIAT_CA/05HOMEPAGE/5.2DEFENSORIA_DEL_CONTRIBUYENTE

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



Enero • 2014

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



Prodecon

Compromisos éticos del contribuyente

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

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



Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

Visita nuestra página

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

