

UNIVERSIDAD DEL TEPEYAC

ESCUELA DE DERECHO

CON ESTUDIOS RECONOCIDOS OFICIALMENTE POR ACUERDO No 3213-09 CON
FECHA 16-X-1979 DE LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

ANÁLISIS Y CRÍTICA JURÍDICA SOBRE LA CREACIÓN DE LA LEY ORGÁNICA DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

TESIS
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO

PRESENTA
RAÚL SOLORIO AGUILAR

MÉXICO, D.F.

2009



Universidad Nacional
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

Biblioteca Central



UNAM – Dirección General de Bibliotecas
Tesis Digitales
Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS ©
PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

UNIVERSIDAD DEL TEPEYAC

ESCUELA DE DERECHO

CON ESTUDIOS RECONOCIDOS OFICIALMENTE POR ACUERDO No 3213-09 CON
FECHA 16-X-1979 DE LA
UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

ANÁLISIS Y CRÍTICA JURÍDICA SOBRE LA CREACIÓN DE LA LEY ORGÁNICA DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

TESIS
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO

PRESENTA
RAÚL SOLORIO AGUILAR

ASESOR DE TESIS
LIC. IGNACIO GARRIDO OVÍN
CÉDULA PROFESIONAL No.1683979

MÉXICO, D.F.

2009

AGRADECIMIENTOS

A Dios por todo lo que me ha dado.

A mis hijos José Raúl y Ximena Paulina por ser las más grandes alegrías de mi vida.

A mi madre por ser un ejemplo de vida, rectitud, valor y por todo el amor que me ha propinado.

A mi hermano Modesto coparticipe de ésta empresa por tu apoyo incondicional, gracias totales.

A la Universidad Nacional Autónoma de México.

A la Universidad del Tepeyac.

A los licenciados Ignacio Garrido Ovín, Sergio Aguilar Méndez, José Luís Cárdenas Fernández, Héctor Huitrón por ser participes de este proyecto.

A todos aquellos que han creído en mí y de algún modo colaboraron en la culminación de este proyecto.

A mi amigo Rogelio Guerrero Hernández (q.e.p.d). algún día nos volveremos a ver.

RESUMEN

Nuestro País necesita de una reforma hacendaría que le permita modernizar, entre otras cosas, su aparato recaudatorio, toda vez que los recursos que obtiene no son suficientes para cubrir los rezagos económicos y sociales del país. Esto se debe en parte, a que la base de contribuyentes es muy pequeña y por otra a un ineficiente sistema recaudatorio.

Es por ello que nuestros legisladores retoman las experiencias de otros países que han optado por la creación de un órgano que defienda a los contribuyentes de las arbitrariedades de las autoridades administrativas y fiscales cuya Ley Orgánica vamos a conocer en sus características organizacionales y, vamos a analizar las funciones que realiza en materia de defensa, asesoría y representación jurídica de los contribuyentes.

Haremos uso de técnicas de investigación: Bibliográficas y Hemerográficas. Los resultados obtenidos del presente trabajo de investigación son varios, ya que en principio se cuenta con una Ley orgánica de un organismo que se va a encargar de la defensa de los contribuyentes en contra de los actos arbitrarios de las autoridades fiscales y en segundo plano se va a mejorar la recaudación fiscal vía el aumento en la cantidad de contribuyentes inscritos en el Registro Federal de Causantes. Y se concluye que la creación sí es adecuada a la realidad de nuestro país ya que si bien no resuelve de raíz los problemas que le dan origen, dará la oportunidad de defensa a los contribuyentes y, también dará trabajo a muchos abogados, ya que lo que más se necesita en este país es empleo.

ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	ii
CAPÍTULO 1 ANTECEDENTES DE LA DEFENSA DE LOS DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES	1
1.1 Antecedentes Internacionales.	2
1.1.1 Declaración Universal de los Derechos Humanos	3
1.1.2 Otros pactos y convenios internacionales	5
1.1.3 España	7
1.1.4 Unión Europea	9
1.1.5 La Figura del Ombudsman	10
1.2 Antecedentes Nacionales	10
1.2.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	12
1.2.2 Código Fiscal de la Federación	22
1.2.3 Ley Federal de los Derechos de los Contribuyentes y por Una Nueva Cultura Tributaria	33
1.2.4.Ley Federal de Defensoría Pública	35
CAPÍTULO 2 NATURALEZA JURÍDICA DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.	38
2.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos	38
2.1.1 División de Poderes.	39
2.1.2 Proceso Legislativo.	40
2.1.3 Fundamento Jurídico para la creación de la Procuraduría	

de la Defensa del Contribuyente	43
2.2 Código Fiscal de la Federación	44
2.3 Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente	53

CAPÍTULO 3 ELEMENTOS DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DE LOS CONTRIBUYENTES.	61
--	----

3.1 Decreto que le da origen	61
3.2 Principios rectores	62
3.3 Estructura Interna	63
3.4 El Procurador	65
3.4.1 Requisitos para ser Procurador	73
3.4.2 Obligaciones del Procurador	74
3.4.3 Responsabilidades a las que podrá ser sujeto el Procurador	76
3.5 Órganos de Gobierno	79
3.6 Delegados y Asesores Jurídicos	82
3.7 Órgano Interno de Control	84

CAPÍTULO 4 FUNCIÓN DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.	89
--	----

4.1 Necesidad de un Ombudsman Fiscal	89
4.2 Naturaleza Jurídica	94
4.3 Funciones	95
4.3.1 La Función Pública.	95
4.3.2 La Función General	96

4.4 Propuesta	109
CONCLUSIONES	113
BIBLIOGRAFÍA	118

INTRODUCCIÓN

El objetivo del presente trabajo es analizar el impacto que causará la creación de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente como una forma novedosa de defensa de los derechos de los contribuyentes. Así como conocer la regulación de dicho organismo, y los beneficios que aportará en cuanto a que: aumentará la seguridad jurídica y económica del contribuyente, se avanzará en la simplificación de las disposiciones fiscales para facilitar el cumplimiento de obligaciones, trámites y procedimientos; garantizar una recaudación que combata la elusión y evasión fiscal; y reducir los costos de la recaudación, aumentando la eficiencia de la administración fiscal.

La naturaleza del presente trabajo es de tipo documental, ya que para su realización se estudiaron diversas obras, en las cuales los autores han dejado plasmadas sus ideas y disertaciones con respecto al objeto de estudio en cuestión.

Hasta antes de la adición del artículo 18-B del Código Fiscal de la Federación existen en nuestro sistema jurídico normas que reconocen los derechos de los contribuyentes como es lo reglamentado por el Título III del mismo ordenamiento reformado, que norma la figura de síndico del contribuyente, el cual limita su actuar a favor del contribuyente, hasta donde se lo permite la normatividad del Servicio de Administración Tributaria de quien depende en su totalidad.

Ahora bien las controversias que se suscitan entre la administración pública federal y los particulares se dirimen en la jurisdicción contencioso-administrativa a cargo del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el cual, ha sido y seguirá siendo una excelente fuente de justicia en materia fiscal y administrativa en el ámbito federal.

Sin embargo, no cuenta con una oficina propia a cargo de la defensa de los usuarios de la justicia fiscal y administrativa, lo que sí ocurre a nivel local ya que cuentan con oficinas donde se otorgan los servicios de asesoría y representación gratuitas, ante los problemas que se suscitan entre la administración local en sus funciones de recaudador de impuestos y los contribuyentes.

Además de que contamos en nuestro país desde 1998 con una institución que otorga el servicio de asesoría, orientación y representación jurídica y que posee la infraestructura necesaria para cubrir las necesidades en todo el país, y me refiero al Instituto Federal de Defensoría Pública, el cual da servicio al público en general en materias: penal, civil, mercantil, administrativa y fiscal, todo en materia federal. Dicho instituto forma parte del Poder Judicial de la Federación como un órgano auxiliar con independencia técnica y operativa, y no de las oficinas de hacienda encargadas de la recaudación de impuestos.

Con estos elementos podemos establecer la siguiente pregunta de investigación ¿Qué tan eficaz será, según como está estructurado y legislado, el servicio de asesoría, representación y defensa que prestará la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente?

Es de destacar que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente además de proporcionar los servicios de asesoría, representación y defensa de los contribuyentes podrá: formular recomendaciones públicas no vinculatorias, respecto a la legalidad de los actos de dichas autoridades; proponer al Servicio de Administración Tributaria las modificaciones normativas internas para mejorar la defensa de los derechos y seguridad jurídica de los contribuyentes; así como identificar los problemas del sistema recaudatorio que ocasionen perjuicios a los contribuyentes, a efecto de

proponer al Servicio de Administración Tributaria las recomendaciones correspondientes, entre algunas más.

El propósito que se pretendió cumplir con este trabajo de investigación es el de conocer las características organizacionales de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente y, analizar las funciones que realizará en materia de defensa, asesoría y representación jurídica de los contribuyentes, así como dar a conocer y promover las diferentes instancias ya existentes a las que pueden acceder los contribuyentes para la defensa de sus derechos de manera profesional gratuita y exitosa.

El procedimiento utilizado para el análisis de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente fue el de consultar los antecedentes internacionales consistentes en legislaciones y obras de diferentes partes del mundo, también se analizó la reglamentación que existe en nuestro marco jurídico nacional, sobre la defensa de los derechos de los contribuyentes así como de las diferentes instancias y organismos que procuran la defensa de los derechos de los contribuyentes. Así como un análisis de la propia ley y su evolución legislativa.

Así pues, en el primer capítulo se analizarán los antecedentes de la defensa de los derechos de los contribuyentes en diferentes instrumentos jurídicos internacionales de los cuales México es parte, así como la adopción de esta figura en diferentes partes del mundo, y también veremos lo que existe en el marco jurídico de nuestro país en torno a la defensa del contribuyente.

En el segundo capítulo analizaremos los aspectos más importantes de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente como lo son el

fundamento jurídico que es la base legal sobre la que se sustenta la creación de dicho ordenamiento.

Posteriormente en el tercer capítulo se analizan los elementos propios de la Ley que nos van a dar cuenta de la estructura organizativa que caracterizará a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente y todo lo relacionado a su organización y funcionamiento.

Por último, en el cuarto capítulo de este trabajo se analizan las funciones que va a realizar la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente como un medio de asesoría, representación y defensa de los contribuyentes puntualizando las bondades que ofrece la existencia de un organismo con las características que le otorga a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente su ley orgánica en estudio. Así como una breve aportación personal que son las consideraciones a las que arribo después de esta investigación.

CAPÍTULO 1

ANTECEDENTES DE LA DEFENSA DE LOS DERECHOS DEL CONTRIBUYENTE

En el presente capítulo, se pretende dar un panorama general de los antecedentes internacionales y nacionales de la defensa de los derechos del contribuyente para así tener los medios de conocimiento mínimos que nos permitan entender de mejor manera este tema. En el sistema jurídico mexicano son pocos los antecedentes que se tienen con respecto al objeto de estudio del presente trabajo de investigación, sin embargo, encontramos que en otros países del mundo sí existen documentos y herramientas jurídicas formales, que permiten a los contribuyentes defender de manera exitosa sus derechos ante las autoridades fiscales. Sin embargo, el reconocimiento de estos derechos se encuentra en toda la legislación tributaria nacional, principalmente, en la Constitución Política Mexicana, en el Código Fiscal de la Federación. Son estos antecedentes los que se tomaron en cuenta en nuestro país para la creación de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

1.1 Antecedentes Internacionales.

La globalización de la cual México no puede escapar abarca los más variados ámbitos, y el tema jurídico no puede ser la excepción, prueba de todo ello es la creación de la Comisión Nacional de Derechos Humanos que es un organismo que vela por los derechos de los gobernados frente al poder y el abuso de éste por parte de las autoridades. Esta institución de defensa de los derechos de los gobernados la tenemos representada por la figura del OMBUDSMAN, la cual se ha extendido por muchos países del mundo, y el nuestro no es la excepción.

Existe pues con base en esta globalización una tendencia internacional de dotar a los contribuyentes de una mayor seguridad jurídica, así como una simplificación de los trámites fiscales, así como, someter a límites la actuación discrecional de las autoridades en perjuicio de los contribuyentes. Los países europeos son los que más avances han tenido mediante la creación de instituciones autónomas, protectoras de las garantías individuales y los derechos de los contribuyentes.

1.1.1 Declaración Universal de los Derechos Humanos.

La Asamblea General de las Naciones Unidas aprobó y proclamó la Declaración Universal de los Derechos Humanos el día 10 de diciembre de 1948, con la finalidad que el hombre alcance de manera libre las metas y los ideales en los que crea de manera segura, tomando como consideraciones para tal fin las siguientes:

- La libertad, la justicia y la paz en el mundo tienen por base el reconocimiento de la dignidad intrínseca, y de los derechos iguales e inalienables de todos los miembros de la familia humana;
- El desconocimiento y el desprecio de los derechos humanos han originado actos de barbarie, ultrajes para la conciencia de la humanidad; y que se ha proclamado, como la aspiración más elevada del hombre, el advenimiento de un mundo en el que los seres humanos liberados del temor y la miseria, disfruten de la libertad de palabra y de la libertad de creencias,

- Es esencial que los derechos humanos sean protegidos por un régimen de Derecho, a fin de que el hombre no se vea compelido al supremo de la rebelión contra la tiranía y la opresión;
- Es esencial promover el desarrollo de las relaciones amistosas entre las naciones;
- Los pueblos de las Naciones Unidas han reafirmado en la carta su fe en los derechos fundamentales del hombre, en la dignidad y el valor de la persona humana y en la igualdad de derechos de hombres y mujeres, y se han declarado resueltos a promover el progreso social y a elevar el nivel de vida dentro del concepto más amplio de libertad;
- Los Estados miembros se han comprometido a asegurar, en cooperación con la Organización de las Naciones Unidas, el respeto universal y efectivo a los derechos fundamentales del hombre, y;
- Una concepción común de estos derechos y libertades es de la mayor importancia para el pleno cumplimiento de dicho compromiso.

Son estos ideales de bien común, los que dieron como resultado el que se proclamara la Declaración Universal de Derechos Humanos, por la que todos los pueblos y naciones deben esforzarse, a fin de que tanto los individuos como las instituciones, inspirándose constantemente en ella, promuevan mediante la enseñanza y la educación, el respeto a estos derechos y libertades y, aseguren con medidas progresivas de carácter nacional e internacional, su reconocimiento y aplicación universal.

Este gran documento consta de 30 artículos, la cual abarca cinco diferentes tipos de derechos que son: Derechos civiles, políticos, económicos, sociales y culturales.

Los derechos civiles se refieren a la libertad, a la vida, a la seguridad personal, y a la prohibición de los castigos crueles o degradantes, inclusive a la necesidad de proscribir la pena de muerte, así como a la garantía de intervención judicial y de un proceso antes de condenar a nadie por un crimen. Se reconocen libertades, como las de pensamiento, de religión, de expresión, de asociación, la de tránsito, el derecho a la intimidad, a no sufrir discriminación por causa de raza, color, sexo, lenguaje, origen nacional o por cualesquier otra causa. También se reconoce el derecho a tener una nacionalidad, un nombre y la libertad de contraer matrimonio y fundar una familia.

Así también se reconocen los derechos políticos del individuo que se reflejan en poder formar parte del gobierno de su país, así como el de tener acceso en condiciones de igualdad a las funciones públicas.

Entre los derechos económicos encontramos la libertad del trabajo, el derecho a paga igual por igual trabajo, tener condiciones favorables de trabajo, así como recibir una retribución que asegura al trabajador y su familia una existencia compatible con la dignidad humana.

Como derechos sociales tenemos el derecho a la descanso y al disfrute de tiempo libre, y la declaración de que la maternidad y los niños deben ser objeto de cuidado y asistencia especial, y de que todos los infantes, nacidos dentro y fuera del matrimonio, gozarán de la misma protección social.

1.1.2 Otros Pactos y Convenios Internacionales

Otros de los antecedentes son el Pacto Internacional de los Derechos Civiles y Políticos, firmado por México para garantizar la protección de los Derechos Humanos, dicho documento fue aprobado el 16 de diciembre de 1966, constituido en seis partes, se basó principalmente en la Declaración Universal de los Derechos Humanos, cabe hacer notar que los derechos que tutela no son idénticos.

Dicho documento tutela el derecho de los pueblos a la libre determinación, el derecho de disponer libremente de sus riquezas y recursos naturales, a la libertad de circulación, la igualdad ante la ley, la presunción de inocencia, la libertad de pensamiento y religión, la libertad de asociación, la participación en la vida pública y en las elecciones, los derechos de las minorías. Como lo menciona un gran jurista mexicano Arellano García (1998, p.728) menciona que: “Prohíbe la privación arbitraria de la vida, la tortura, los tratos o castigos crueles y degradantes, la esclavitud, el trabajo forzoso, el arresto o la detención arbitraria, la ingerencia arbitraria en la vida privada la propaganda bélica, y el propugnar el odio racial o religioso que constituyen una incitación a la violencia o a la discriminación.”

Otro instrumento jurídico internacional de gran importancia que ha suscrito nuestro país es la “Convención Americana sobre Derechos Humanos”, aprobada por la Asamblea General de la Organización de los Estados Americanos el (22 de noviembre de 1969), y ratificada por México el 24 de marzo de 1981.

La Convención reconoce que los derechos esenciales del hombre tienen como fundamento los atributos de la persona humana, razón por la cual se estima suficiente para darle una protección internacional, de naturaleza convencional coadyuvante o complementaria de la que ofrece el derecho interno de los Estados Americanos.

El reconocimiento que hace la Convención de Derechos Civiles y Políticos encontramos el derecho: al reconocimiento de la personalidad jurídica, a la vida, a la integridad personal, a la libertad personal, a la indemnización, al nombre, a la nacionalidad, a la propiedad privada, de residencia, libertad de conciencia y religión, libertad de pensamiento y expresión; también se prohíbe la esclavitud y servidumbre; se establece la igualdad ante la ley, y la protección judicial.

1.1.3 España.

Encontramos una fuente de derecho abundante en el hermano país y es precisamente en España donde surge al mundo jurídico una institución especializada en la protección del contribuyente. La cual se creó por Decreto Real 2458/1996, de (2 de diciembre de 1996) se creó el “Consejo para la Defensa del Contribuyente” enunciándola así:

“El Consejo para la Defensa del Contribuyente aparece así como garante de los derechos de los ciudadanos en sus relaciones tributarias y se configura como un órgano colegiado, en el cual se pretende dar cabida a todos los sectores sociales relacionados con el ámbito tributario, con el fin de garantizar un mayor acercamiento de la Administración a los ciudadanos.”

El Consejo para la Defensa del Contribuyente se constituye en órgano auxiliar de la Secretaría de Hacienda, siendo sus miembros nombrados por el Ministro de Hacienda, lo que puede propiciar en principio que su independencia sea limitada. Por otra parte, el ámbito en el que pueda actuar este Consejo para la Defensa del Contribuyente es restringido, no sólo porque su actuación se circunscribe a los procedimientos en materia tributaria.

El artículo 2º del Real Decreto enumera las competencias que van a corresponder al Consejo, competencia que pueden ser agrupadas atendiendo a su contenido.

De este modo encontramos que en un primer grupo estaría constituido por las relativas a las quejas, reclamaciones y sugerencias de los ciudadanos en relación directa o indirecta al desarrollo de los procedimientos administrativos de naturaleza tributaria.

Las funciones que realiza son, por un lado recibir las quejas y verificar su realidad, obteniendo la información necesaria para sugerir la adopción de medidas adecuadas para la solución de conflictos; y de otro lado, recibir las sugerencias o iniciativas de los ciudadanos relativas a cualquier mejora de las relaciones con la Administración Tributaria.

También le corresponde asesorar al Secretario de Estado de Hacienda en la resolución de quejas, reclamaciones o sugerencias a solicitud de aquél.

Deberá de asesorar a los ciudadanos en el ejercicio del derecho de petición constitucionalizado en los artículos 29 y 77.

En un segundo bloque de competencias encontramos unas funciones que pueden calificarse de iniciativa propia, de acuerdo con las cuales podrá el Consejo elaborar propuestas e informes dirigidos a una defensa genérica del contribuyente, ya sea en el ámbito de la regulación de los tributos, ya sea en el de su aplicación

Además cuenta con una facultad de propuesta al Secretario de Estado de Hacienda de aquellas modificaciones normativas y/o procedimentales que conduzcan a una mejor defensa de los derechos de los ciudadanos.

En último término, ha de elaborar una memoria anual en la que se refleje un resumen de sus actuaciones. Se remitirá al Secretario de Estado de Hacienda y será sometida al Gobierno, trámite tras el cual se convierte en pública.

Es esta forma en la cual se establecen las funciones principales del órgano ibérico para la defensa de los contribuyentes, pero siempre atendiendo al Real Decreto 1330/2000, de (07 de julio de 2000) plasmándolo de la siguiente manera:

“El Consejo para la Defensa del Contribuyente es un órgano asesor de la Secretaría de Estado de Hacienda para la mejor defensa de los derechos y garantías del ciudadano en sus relaciones con la Administración General del Estado, que se regirá en cuanto a sus competencias, composición y funcionamiento por sus normas específicas.”

1.1.4 Unión Europea

En la Unión europea existe la figura del Ombudsman del contribuyente, mejor conocido como el ombudsman en materia de impuestos, dicho funcionario se maneja con absoluta independencia de los miembros de dicha comunidad, y asumen una relevante función en la atención de quejas y en la participación ante las autoridades fiscales de los países integrantes de la misma, así como en las resoluciones que se acuerden en materia de impuestos y tratados en materia fiscal.

1.1.5 La Figura del Ombudsman.

En nuestro país la figura del ombudsman fiscal ha sido esperada por los ciudadanos durante muchos años, ante una relación desigual entre las autoridades fiscales y los contribuyentes, relaciones en las que ha imperado el abuso del poder, la discrecionalidad y una cultura tributaria escasa.

Así pues, tenemos que la figura del ombudsman nació a la vida jurídica por primera vez en la Historia en la Constitución Sueca de 1809. El Parlamento era quien designaba a las personas que ocuparían ese cargo, asimismo creaba la Ley reglamentaria que regían el funcionamiento del ombudsman, aunque actuaba con total independencia con el objeto de defender los derechos de los gobernados y vigilar la actuación de las autoridades

En Suecia el ombudsman no tenía facultades jurisdiccionales, ya que no podía cambiar las decisiones de los tribunales, los asuntos los concluían con recomendaciones de corrección para las autoridades que violaban los derechos de cualquier persona. La función principal del ombudsman era la de recibir las quejas de los particulares frente a los actos de autoridad, realizando investigaciones y concluyendo con una resolución no obligatoria, es decir, una recomendación.

1.2 Antecedentes Nacionales

En nuestro país existe a nivel federal una instancia que brinda asesoría, orientación y representación jurídica y ésta es el Instituto Federal de Defensoría Pública, el cual da servicio al público en general en materias: Civil, Penal, Mercantil, Administrativa y Fiscal en el ámbito federal, también existe en lo local instancias alternas que brindan

dichos servicios de orientación y defensa, los cuales pertenecen a los órganos jurisdiccionales y no así a las oficinas de Hacienda encargados de la recaudación de los impuestos locales.

En nuestro sistema jurídico existen normas que reconocen los derechos de los contribuyentes. En el Título III del Código Fiscal de la Federación reglamenta una forma de asistencia a los contribuyentes, conocida como Síndicos del Contribuyente, y el Servicio de Administración Tributaria tiene la potestad de definir su programa. La normativa establecida por el Servicio de Administración Tributaria en esta materia, limita a los síndicos en sus labores para con los contribuyentes en relación con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, no así para actuar en su defensa, so pena de que se les revoque su nombramiento.

Hasta antes de la adición al artículo 18-B del Código Fiscal de la Federación, las controversias que se suscitaban entre la administración pública federal y los particulares, se dirimían en la jurisdicción contencioso-administrativa comprendida en el ámbito fiscal en nuestro país a cargo del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, institución que ha dado servicio por más de seis décadas en materias administrativas y fiscales.

El Tribunal Fiscal no tiene una oficina propia a cargo de la defensa de los contribuyentes, como lo tienen otros órganos jurisdiccionales a nivel local, oficinas donde otorgan los servicios de asesoría y representación gratuitas ante los problemas que se suscitan entre la administración pública local en sus funciones de recaudador de impuestos y los contribuyentes. Tal es el caso del estado de Sonora y del Distrito Federal. En este trabajo abordaremos la materia Federal por ser el ámbito en el que se

desarrollará la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente que será la encargada de velar los derechos de los contribuyentes ante este importante órgano jurisdiccional.

1.2.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

La Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos reconoce derechos fundamentales para los contribuyentes, a éstos se les puede llamar garantías individuales de justicia fiscal.

Estas garantías fiscales las encontramos plasmadas en el artículo 31, fracción IV, que a continuación se transcribe:

“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en el que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”

a) Garantía de Proporcionalidad. Fiscal.

Es un derecho que tienen los contribuyentes para que las contribuciones que se establecen, graven a cada gobernado en proporción de su capacidad económica, aportando una parte justa y adecuada de su riqueza, de tal manera que el impacto causado en su patrimonio no sea excesivo.

En tal sentido la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido lo siguiente (Semana Judicial de la Federación y su Gaceta, Novena Época, t III, marzo de 1996, tesis P. XXXI/96, p 437):

“El principio de proporcionalidad tributaria exigido por el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, consiste en que los sujetos pasivos de un tributo deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad contributiva. Lo anterior significa que para que un gravamen sea proporcional, se requiere que el objeto del tributo establecido por el Estado, guarde relación con la capacidad contributiva del sujeto pasivo, entendida ésta como la potencialidad de contribuir a los gastos públicos potencialidad ésta que el legislador atribuye al sujeto pasivo del impuesto. Ahora bien tomando en consideración que todos los presupuestos de hechos de los impuestos tienen una naturaleza económica en forma de una situación o de un movimiento de riqueza, y que las consecuencias tributarias son medidas en función de esa riqueza, debe concluirse que es necesaria una estrecha relación entre el objeto del impuesto, y la unidad de medida (capacidad contributiva) a la que se aplica la tasa de obligación.”

b) Garantía de Equidad.

Los contribuyentes deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravados, deducciones permitidas, plazos de pago, etc., debiendo variar únicamente las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente para respetar el principio de proporcionalidad.

En tal sentido la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sostenido lo siguiente:

“El principio de equidad, que debe satisfacer toda norma jurídico fiscal, tiene como esencia el de que, con respecto a los destinatarios de la misma se trate de igual manera a quienes se encuentren en igual situación y, en cambio la generalidad que también debe revestir todo ordenamiento legal, se manifiesta en que sus disposiciones se apliquen a todas las personas que se

coloquen en las hipótesis por ellas previstas, sin consideración de especie o de persona.”(Semanao Judicial de la Federación, Séptima Época, Vol. 145-150 Primera Parte, p.65).

c) Garantía de Legalidad.

Toda relación tributaria debe darse dentro de un marco legal que la establezca y la regule, es decir, implica que los elementos esenciales del tributo (sujeto, objeto, base, tasa y época de pago) estén consignados de manera expresa en la ley. Esta garantía se encuentra regulada en los párrafos tercero y cuarto del artículo 14 constitucional, que al efecto establece:

“En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito del que se trata. En los juicios del orden civil, la sentencia definitiva deberá ser conforme a la letra, o a la interpretación jurídica de ley, y a falta de ésta se fundará en los principios generales de derecho.”

La garantía de legalidad para efectos fiscales, señala que no puede existir una contribución sin una ley que la establezca, y deriva del aforismo latino *Nullum Tributum Sine Lege*, que significa “Nulo el tributo sin Ley.”

La Jurisprudencia del Pleno de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha expuesto el contenido de esta garantía del siguiente modo:

“El principio de legalidad se encuentra claramente establecido por el artículo 31 constitucional, al expresar, en su fracción IV, que los mexicanos deben contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes y, está además minuciosamente reglamentado en su aspecto formal por diversos preceptos que se refieren a la expedición de la Ley General de Ingresos, en la que se

determinan los impuestos que se causarán y recaudaran durante el periodo que abarca la misma. Por otra parte, examinando atentamente este principio de legalidad, a la luz del sistema general que forma nuestras disposiciones constitucionales en materia impositiva y de la explicación racional e histórica, se encuentra que la necesidad de que la carga tributaria de los gobernados esté establecida en una ley, no significa tan solo que el acto creador del impuesto deba de emanar de aquel poder que, conforme a la Constitución del Estado, está encargado de la función legislativa ya que así se satisface la exigencia de que sean los propios gobernados, a través de sus representantes los que determinen las cargas fiscales que deben soportar, sino fundamentalmente que los caracteres esenciales del impuesto y la forma, contenido y alcance de la obligación tributaria, estén consignados de manera expresa en la ley, de tal modo que no quede margen para la arbitrariedad de las autoridades, ni para el cobro de impuestos imprevisibles, o a título particular, sino que el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda, en todo momento, conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado, y a la autoridad no queda otra cosa sino aplicar las disposiciones generales de observación obligatoria, dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante, Esto, por lo demás, es consecuencia del principio general de legalidad, conforme al cual ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior, y está reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental. Lo contrario, es decir, la arbitrariedad en la imposición la imprevisibilidad en las cargas tributarias y en los impuestos que no tengan un claro apoyo legal, deben considerarse absolutamente proscritos en el régimen constitucional mexicano, sea cual fuere el pretexto con que pretenda justificárseles” (Semana Judicial de la Federación, Séptima época, Vol. 91-96 Primera Parte, p 173).

d) Garantía de Audiencia

Consiste en que los contribuyentes tienen el derecho a ser oídos previamente a un acto que realicen las autoridades fiscales, por lo cual pueda derivar la privación de

derechos. Todas las leyes fiscales que se expidan deben de respetar la garantía de audiencia.

El artículo 14 constitucional establece para tal efecto en su párrafo segundo:

“Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante un juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho”.

Esta garantía fundamental va orientada a que las leyes fiscales deben señalar los procedimientos necesarios para que el gobernado sea escuchado y se pueda defender cuando un acto de autoridad afecte sus derechos como contribuyente.

Ahora bien, se discute si la garantía de audiencia debe ser previa en materia de impuestos.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación al sesionar en pleno ha establecido lo siguiente:

“Teniendo un gravamen el carácter de impuesto, por definición de la ley, no es necesario cumplir con la garantía de previa audiencia establecida en el artículo 14 constitucional, ya que el impuesto es una prestación unilateral y obligatoria y la audiencia que se puede otorgar a los causantes es siempre posterior a la aplicación del impuesto, que es cuando existe la posibilidad de que los interesados impugnen , ante las propias autoridades, el monto y el cobro correspondiente, y basta que la ley otorgue a los causantes el derecho de combatir la fijación del gravamen, una vez que ha sido determinado, para que en materia hacendaría se cumpla con el derecho fundamental de audiencia, consagrado por el artículo 14 constitucional, precepto que

no requiere necesariamente, y en todo caso la audiencia previa, sino que, de acuerdo con su espíritu, es bastante que los afectados sean oídos en defensa antes de ser privados de sus propiedades, posesiones o derechos” (Semanario Judicial de la Federación, Séptima Época, Vol. 66 Primera Parte, p 77).

e) Garantía de Irretroactividad de la ley.

A ninguna ley o acto de autoridad fiscal se aplicará o se le darán efectos hacia el pasado con el objeto de provocar un perjuicio a los derechos que los contribuyentes han adquirido o a los hechos realizados por los mismos con anterioridad a la entrada en vigor de la nueva ley o a la realización del acto.

En atención a este principio, el artículo 14 constitucional en su primer párrafo establece:

“A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.”

En materia fiscal las normas sobre procedimiento pueden aplicarse a situaciones acaecidas con anterioridad a su vigencia, sin incurrir en violación a este principio, porque no varían en ningún momento el resultado de las contribuciones causadas, toda vez que éstas, para su determinación se les aplican las disposiciones vigentes durante el lapso que se generaron.

En este caso la Segunda Sala de la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado que:

“El análisis de retroactividad de las leyes conlleva el estudio de los efectos que una precisa hipótesis jurídica tiene sobre situaciones jurídicas concretas o derechos adquiridos por los gobernados con anterioridad a su entrada en vigor, verificándose si

la nueva norma desconoce tales situaciones o derechos, es decir, ante un planteamiento de esa naturaleza el órgano control de constitucionalidad se pronuncia sobre si una determinada disposición de observancia general obra sobre el pasado, desconociendo las mencionadas situaciones o derechos, lo que implica juzgar sobre el apego de un acto materialmente legislativo a lo dispuesto en el artículo 14 , párrafo primero, constitucional, en cuanto a que las leyes no deben ser retroactivas”(Semanario Judicial de la Federación y su gaceta, Novena Época, t XII, agosto de 2000, tesis 2ª CXI/2000, p 376).

Es así como en nuestro ordenamiento máximo existen principios constitucionales que derivan de las garantías individuales, entre éstos se pueden mencionar los siguientes:

El artículo 1 de la Constitución Federal en su párrafo primero establece:

“En los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga esta Constitución, las cuales no podrán restringirse ni suspenderse, sino en los casos y con las condiciones que ella misma establece.”

En este numeral se plasma la garantía de igualdad, por lo tanto, la actividad fiscal del Estado no debe impedir ni coartar el ejercicio de los derechos individuales reconocido por la Constitución.

El artículo 8 de la Constitución Federal, señala lo siguiente:

“Los funcionarios y empleados públicos respetarán el ejercicio del derecho de petición, siempre que ésta se formule por escrito, de manera pacífica y respetuosa; pero en materia política sólo podrán hacer uso de ese derecho los ciudadanos de la República.

A toda petición deberá recaer un acuerdo escrito de la autoridad a quien se haya dirigido, la cual tiene la obligación de hacerlo conocer en breve término al peticionario”.

Los contribuyentes en ejercicio del derecho constitucional de petición podrán en forma respetuosa, pacífica y por escrito formular instancias o peticiones ante las autoridades fiscales, las cuales deberán presentarse en términos del artículo 18 del Código Fiscal de la Federación.

Con base en el contenido del artículo 8 constitucional el contribuyente está en condiciones de exigir que la autoridad emita una resolución expresa respecto a la materia o fondo sobre el que ha versado la petición y no de mero trámite, además de comunicar al peticionario a efecto de que la misma tenga eficacia jurídica.

Debemos de considerar que el derecho de petición puede llegar a ser confundido con la figura de la negativa ficta, regulada por el primer párrafo del artículo 37 del Código Fiscal de la Federación, que dice:

“Las instancias o peticiones que se formulen a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de tres meses; transcurrido plazo sin que se notifique la resolución, el interesado podrá considerar que la autoridad resolvió negativamente e interponer los medios de defensa en cualquier tiempo posterior a dicho plazo, mientras no se dicte la resolución, o bien esperar que ésta se dicte.”

Lo anterior significa que una vez que ha transcurrido el plazo de tres meses, sin que las autoridades hayan dictado la resolución correspondiente, el silencio de la autoridad se considera como una resolución negativa, y el afectado puede esperar a que se dicte la resolución expresamente, o bien ejercitar los medios de defensa que al

efecto establecen las leyes fiscales, como lo es el Juicio Contencioso Administrativo, ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Cuadro 1.1

NEGATIVA FICTA	DERECHO DE PETICIÓN
<ul style="list-style-type: none"> • El silencio de la administración se entiende como una resolución en sentido negativo. • Se actualiza solo en materia fiscal y administrativa. • Es impugnabile a través del juicio contencioso administrativo, con el que se pretende que la autoridad funde y motive la resolución negativa producida por su silencio. 	<ul style="list-style-type: none"> • El silencio de la administración resulta violatorio de la garantía individual contenida en el artículo 8 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. • Se actualiza en cualquier materia. • Es impugnabile a través del juicio de amparo, con el que se pretende restituir al gobernado en el goce del derecho subjetivo público que se desprende del texto del artículo 8 constitucional.

El artículo 16 constitucional, en el octavo y decimoprimeros párrafos, establece:

“En toda orden de cateo, que sólo la autoridad judicial podrá expedir y que será escrita, se expresará el lugar que ha de inspeccionarse, la persona o personas que hayan de aprehenderse y los objetos que se buscan, a lo que únicamente debe limitarse la diligencia, levantándose al concluirla una acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el ocupante del lugar cateado o en su ausencia o negativa por la autoridad que practique la diligencia.

La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios, y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado

las disposiciones fiscales, sujetándose en estos casos a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos.”

Las visitas domiciliarias para verificar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, deben ser decretadas por la autoridad administrativa competente, mediante una orden por escrito en la que se señale el lugar o lugares a visitar y las personas que vayan a practicar la visita, el objeto o fin que persigue la visita, además de otros requisitos formales.

Las únicas excepciones que se admiten en el cumplimiento de los requisitos del artículo 16 constitucional son:

1. Las actas de inspección practicadas en la vía pública, por ejemplo: las levantadas con motivo de una inspección realizada a bordo de un camión que transporta tanques de gas para su distribución, ya que en este caso no se considera que se trate de una visita domiciliaria, bastando que firmen el acta dos testigos que intervengan en la diligencia. (Sentencia del 2º Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, de 14 de enero de 1971. Inf del Pdte de la S.C.J.N., 1971, 3ª parte p.69).
2. Las actas informativas, es decir las que constituyen actos de mero trámite interno en que el inferior jerárquico informa a su superior, sin que sea obligatorio legalmente dar intervención al causante en el levantamiento del acta. (Resolución del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito. Inf Del Pdte. De la S.C.J.N., 1975, 3ª parte, p 131).

El artículo 21 en sus tres primeros párrafos establece lo siguiente:

“La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial. La investigación y persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público, el cual se auxiliará con una policía que estará bajo su autoridad y mando inmediato. Compete a la autoridad administrativa la aplicación de las sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, las que únicamente consistirán en multas o arresto hasta por treinta y seis horas; pero si el infractor no pagare la multa que se le hubiese impuesto, se permutará ésta por el arresto correspondiente, que no exceda en ningún caso de treinta y seis horas.

Si el infractor fuese jornalero, obrero o trabajador no podrá ser sancionado con multa mayor del importe de su jornal o salario de un día.

Tratándose de trabajadores no asalariados, la multa no excederá de lo equivalente a un día de su ingreso.”

En materia fiscal la aplicación de las sanciones pecuniarias es facultad de las autoridades administrativas; cuando se trate de delitos, corresponde a la autoridad judicial, la imposición de la sanción que corresponda.

El artículo 22 constitucional en su primer párrafo establece lo siguiente:

“Quedan prohibidas las penas de mutilación y de infamia, la marca, los azotes, los palos el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, la confiscación de bienes y cualesquiera otras penas inusitadas y trascendentales.”

1.2.2 Código Fiscal de la Federación.

Las autoridades fiscales tienen la facultad de revisar los actos fiscales de los contribuyentes. “Pero también tienen obligaciones que se traducen en derechos para los gobernados, que van orientados a establecer las condiciones más favorables para un mejor cumplimiento por parte del contribuyente” según (García López-Guerrero, 2000, p. 35).

El Código Fiscal de la Federación señala los derechos del contribuyente, así como los medios de defensa que tiene en contra de los actos de autoridades fiscales, en dicho ordenamiento se observan los siguientes derechos de los contribuyentes:

1. Derechos de asistencia del contribuyente.

Las autoridades fiscales deben proporcionar asistencia gratuita a los contribuyentes, de acuerdo con el artículo 33 fracción I del Código Fiscal de la Federación, que establece lo siguiente:

“Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades estarán a lo siguiente:

1. Proporcionarán asistencia gratuita a los contribuyentes y para ello procurarán:
 - a) Explicar las disposiciones fiscales utilizando en lo posible un lenguaje llano alejado de tecnicismos y en los casos en que sean de naturaleza compleja, elaborar y distribuir folletos a los contribuyentes.
 - b) Mantener oficinas en diversos lugares del territorio nacional que se ocuparán de orientar y auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, incluso las que realicen a través de los medios electrónicos, poniendo a su disposición el equipo para ello.
 - c) Elaborar los formularios de declaración de manera que puedan ser llenados fácilmente por los contribuyentes y distribuirlos y difundirlos con oportunidad, así como informar de las fechas y de los lugares de presentación de los que se consideren de mayor importancia.
 - d) Señalar en forma precisa en los requerimientos mediante los cuales se exigía a los contribuyentes la presentación de declaraciones, avisos y demás documentos a que estén obligados, y cual es el documento cuya presentación se exige.
 - e) Difundir entre los contribuyentes los derechos y los medios de defensa que se pueden hacer valer contra las resoluciones de las autoridades fiscales.

- f) Efectuar en distintas partes del país reuniones con los contribuyentes, especialmente cuando se modifiquen las disposiciones fiscales y durante los principales periodos de presentación de declaraciones.
- g) Publicar anualmente las resoluciones dictadas por las autoridades fiscales que establecen disposiciones de carácter general agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento por parte de los contribuyentes; se podrán publicar aisladamente aquellas disposiciones cuyos efectos se limitan a periodos inferiores a un año. Las resoluciones que se emitan conforme a este inciso y que se refieran a sujeto, objeto, base, tasa o tarifa no genera obligaciones o cargas adicionales a las establecidas en las propias leyes fiscales.

Los servicios de asistencia al contribuyente a que se refiere esta fracción, también deberá difundirse a través de la página electrónica que al efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria. En dicha página se darán a conocer la totalidad de los trámites fiscales y aduaneros.

Las autoridades fiscales al realizar acciones con el fin de comprobar que los contribuyentes han cumplido adecuadamente con sus obligaciones, se obligan a respetar los derechos básicos de éstos.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público orienta fiscalmente a los contribuyentes de forma inmediata, gratuita y confidencial, para el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones, a través del Centro Nacional de Consulta en la Ciudad de México o en las diversas áreas o módulos de asistencia al contribuyente, también por medio de unidades móviles, por vía telefónica, por Internet y por diversas publicaciones.

2. Promociones ante la autoridad fiscal.

De conformidad con la garantía de libertad consagrada en el artículo 8 constitucional, conocido como derecho de petición, los contribuyentes podrán realizar consultas por escrito ante la autoridad fiscal, cuando se tengan dudas sobre la aplicación de un artículo o sobre una situación real y concreta. Además tienen derecho a que la autoridad les conteste también por escrito.

Toda promoción que se presente ante las autoridades fiscales, deberá presentarse mediante documento digital que contenga la firma electrónica avanzada. El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá determinar las promociones que se presentarán mediante documento impreso.

Las promociones deberán enviarse por los medios electrónicos que autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, a las direcciones electrónicas que al efecto apruebe dicho órgano. Los documentos digitales deberán tener por lo menos los siguientes requisitos de conformidad con el artículo 18 del Código Fiscal de la Federación:

- “I. El nombre, la denominación o razón social, y el domicilio fiscal manifestado al registro federal de contribuyentes, para el efecto de fijar la competencia de la autoridad, y la clave que le correspondió en dicho registro.
- II. Señalar a la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.
- III. La dirección electrónica para recibir notificaciones.

Asimismo, se establece que cuando no se cumplan los requisitos a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo de 10 días cumpla con el requisito omitido. En

caso de no subsanarse la omisión de dicho plazo, la promoción se tendrá por no presentada, así como cuando se omita señalar la dirección de correo electrónico.

Cuando los contribuyentes personas físicas que realicen actividades empresariales y que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a \$1,750,000.00, así como las personas físicas que no realicen actividades empresariales y que hubiesen obtenido ingresos inferiores a los \$450,000.00, no estarán obligados a utilizar los documentos digitales, basta que las promociones se presenten en documento impreso y estar firmadas por el interesado o por quién esté legalmente facultado para ello, a menos que el promovente no sepa firmar o no pueda firmar, caso en el cual se imprimirá su huella dactilar.

Por otra parte, el artículo 18-A, señala los requisitos adicionales cuando el contribuyente solicite una consulta y a la autoridad corresponde contestarla y cuando se trate de resoluciones de carácter individual o dirigidas a agrupaciones, dictadas en materia de impuestos, para las que no haya forma oficial, ambos casos, de conformidad con los artículos 34 y 36 bis del Código Fiscal de la Federación. Dichos requisitos son los siguientes:

“I. Señalar los números telefónicos del contribuyente así como el de los autorizados en los términos del artículo 19 de este Código.

II. Señalar los nombres, direcciones y el registro federal de contribuyentes o número de identificación fiscal tratándose de residentes en el extranjero, de todas las personas involucradas en la solicitud o consulta planteada.

III. Describir las actividades a las que se dedica el interesado.

IV. Indicar el monto de la operación u operaciones objeto de la promoción.

V. Señalar todos los hechos y circunstancias relacionados con la promoción, así como acompañar los documentos e información que soporte tales hechos o circunstancias.

VI. Describir las razones de negocio que motivan la operación planteada.

VII. Indicar si los hechos o circunstancias sobre los que versa la promoción han sido planteados ante una autoridad fiscal distinta a la que recibió la promoción o ante autoridades administrativas o judiciales y, en su caso, el sentido de la resolución.

VIII. Indicar si el contribuyente se encuentra sujeto al ejercicio de las facultades de comprobación por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o por las entidades federativas coordinadas en ingresos federales, señalando los periodos y las contribuciones objeto de la revisión.

Cuando no se cumplan los requisitos a que se refiere este artículo 18, penúltimo párrafo de este Código.”

3. Representación legal y voluntaria de los contribuyentes.

Para determinar quienes son los representantes legales de las personas físicas y de las personas morales nos debemos de remitir a las normas de derecho privado luego entonces al Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la republica en materia federal, señala en sus artículos 23 y 27 literalmente que:

“Artículo 23.- La minoría de edad, el estado de interdicción y demás incapacidades establecidas en la ley, son restricciones a la capacidad de ejercicio que no significa menoscabo a la dignidad de la persona ni a la integridad de la familia, los incapaces pueden ejercitar sus derechos o contraer obligaciones por medio de sus representantes.”

“Artículo 27.- Las personas morales obran y se obligan por medio de los órganos que las representan sea por disposición de la ley o conforme a las disposiciones relativas de sus escrituras constitutivas y de sus estatutos.”

En lo que respecta a la representación de las personas físicas y morales en el ámbito fiscal, de conformidad con lo previsto por el artículo 19 primer y segundo párrafos del Código Fiscal de la Federación en vigor establece lo siguiente:

“En ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios. La representación de las personas físicas y de las personas morales ante las autoridades fiscales se hará mediante escritura pública, mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante, aceptante y testigos ante las autoridades fiscales notario o fedatario público.

El otorgante de la representación podrá solicitar a las autoridades fiscales la inscripción de dicha representación en el registro de representantes legales de las autoridades fiscales y ésta expedirá la constancia de inscripción correspondiente. Con dicha constancia, se podrá acreditar la representación en los trámites que se realicen ante dichas autoridades.”

En este tenor de ideas colegimos que los particulares o sus representantes podrán autorizar por escrito a personas que a su nombre reciban notificaciones. La persona así autorizada podrá ofrecer y rendir pruebas y presentar promociones relacionadas con estos propósitos.

Quien promueve a nombre de otro deberá de acreditar que la representación le fue otorgada más tardar en la fecha en que se presenta la promoción.

La representación legal se admite en el derecho tributario material y formal. En el derecho tributario material, existen hechos imponible que consisten en negocios jurídicos que pueden ser realizados por el sujeto pasivo directamente o bien por el representante del mismo. “En el derecho tributario formal, los diversos actos en los que se desarrolla la relación tributaria formal, pueden ser realizados por representantes voluntarios del sujeto pasivo” según lo comenta: (Yanome Yesaki, Mauricio 2002, p.221).

4. Declaraciones complementarias.

El artículo 32 del Código Fiscal de la Federación, establece el procedimiento para la presentación de declaraciones complementarias, al respecto, el primer párrafo señala lo siguiente:

“Las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrá modificar por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de facultades de comprobación.”

Existen excepciones para modificar más de tres veces las declaraciones correspondientes, aún cuando ya se hayan iniciado las facultades de comprobación, tal como lo señala el artículo 32 del Código Fiscal de la Federación en las siguientes fracciones:

- I. Cuando sólo incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades.
- II. Cuando sólo disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta.
- III. Cuando el contribuyente haga dictaminar por contador público autorizado sus estados financieros, podrá corregir, en su caso, la declaración original como consecuencia de los resultados obtenidos en el dictamen respectivo.
- IV. Cuando la presentación de la declaración que modifica a la original se establezca como obligación por disposición expresa de la ley.”

En atención a la naturaleza falible del ser humano es que la ley reconoce que se pueden cometer errores, y por eso otorga el derecho de corregirlos.

5. Devolución de contribuciones.

Las autoridades fiscales están obligadas a devolver a los contribuyentes las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan de conformidad con las leyes fiscales, ya sea de oficio o a petición de parte. De conformidad con lo anterior el artículo 22 del Código fiscal de la Federación en su primer párrafo señala lo siguiente:

“Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales. En el caso de contribuciones que se hubieran retenido, la devolución se efectuará a los contribuyentes a quienes se les hubiera retenido la contribución de que se trate. Tratándose de los impuestos indirectos la devolución por pago de lo indebido se efectuará a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, siempre que no lo haya acreditado; por lo tanto quien traslado el impuesto, ya sea en forma expresa y por separado o incluido en el precio, no tendrá derecho a solicitar su devolución. Tratándose de los impuestos indirectos pagados por la importación, procederá la devolución al contribuyente siempre y cuando la cantidad pagada no se hubiera acreditado”.

A modo de síntesis podemos decir que la Constitución y el Código Fiscal de la Federación establecen los siguientes derechos del contribuyente.

- Que las autoridades fiscales les notifiquen personalmente cualquier citatorio, requerimiento, solicitud de información, visitas domiciliarias o cualquier revisión de su contabilidad.
- Que cualquier documento que les entreguen para exigir el cumplimiento de alguna obligación fiscal, esté debidamente fundamentado y motivado.
- Que en las visitas domiciliarias, el visitador entregue la orden de visita, la cual debe contener el nombre, domicilio fiscal, Registro Federal de Contribuyente, nombre del visitador periodo a revisar, entre otros requisitos.

- Que en las visitas domiciliarias, los visitadores se conduzcan con respeto y probidad, es decir, que no prejuzguen o hagan juicios previos sobre la situación fiscal del visitado.
- Interponer los medios de defensa: recurso de revocación o demanda ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa; cuando consideren que la autoridad está haciendo algún cobro indebido, ya sea por impuestos, multas, recargos o cualquier otro concepto.
- También se pueden interponer los medios de defensa antes mencionados contra cualquier resolución que cause agravio al contribuyente por no haber sido emitida conforme a derecho; por ejemplo, cuando se niegue la devolución de un saldo a favor, no obstante que se haya probado ante la autoridad que procede legalmente.
- Cuando se emita algún requerimiento de obligaciones, se debe señalar en forma precisa el documento que se está solicitando.
- Se debe dar a conocer a los contribuyentes los criterios internos que aplica la autoridad, para el debido cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Existen otras regulaciones en materia fiscal que también establecen derechos para los contribuyentes, comúnmente conocida como miscelánea fiscal, la cual establece un conjunto de reglas relacionadas con una serie de contribuciones que los contribuyentes deberán aplicar para lograr un mejor cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Los derechos y obligaciones que se contemplan en la miscelánea fiscal tienen una vigencia anual.

6. Síndico del contribuyente.

Uno de los objetivos primordiales del Servicio de Administración Tributaria, es proporcionar un servicio integral a los contribuyentes, que les permita ejercer sus derechos y facilitar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales brindándoles seguridad jurídica, por ello es importante establecer figuras que permitan crear canales de comunicación entre los contribuyentes y las autoridades fiscales.

Para lograr esto la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, en coordinación con las agrupaciones de contribuyentes y universidades del país a partir de 1991 estableció el Programa de “Síndicos del Contribuyente”, con el propósito de facilitar la relación de los particulares con las autoridades fiscales en el cumplimiento de sus obligaciones y ofrecer un apoyo a la problemática que enfrentan en la realización de sus trámites, permitiendo con ello salvaguardar sus derechos y garantías.

El fundamento legal para esta figura la encontramos en el artículo 33 segunda fracción del Código Fiscal de la Federación:

“Las autoridades fiscales para el mejor cumplimiento de sus facultades, estarán a lo siguiente:

II. Establecerán Programas de Prevención y Resolución de Problemas del Contribuyente, a fin de que los contribuyentes designen síndicos que los representen ante las autoridades fiscales, los cuales podrán solicitar opiniones o recomendaciones las autoridades fiscales, respecto de los asuntos que le sean planteados por los contribuyentes.”.

El Programa de Síndicos del Contribuyente tiene como objeto fundamental el de conocer y solucionar los problemas que enfrentan los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como las que se les presenten

durante el ejercicio de sus derechos ante las diferentes unidades administrativas del Servicio de Administración Tributaria.

El Síndico del Contribuyente es un representante designado honorariamente por distintas agrupaciones para auxiliar a sus integrantes en el cumplimiento de obligaciones fiscales, siendo un canal de comunicación entre las autoridades y contribuyentes, en el que participan instituciones y organismos gremiales, constituyendo una verdadera instancia para el contribuyente en su acercamiento con la autoridad fiscal que le deberá ofrecer confiabilidad, servicio gratuito y certidumbre para que sus problemas sean escuchados y alcancen una solución dentro de un ámbito de legalidad.

1.2.3 Ley Federal de los Derechos del Contribuyente y por una Nueva Cultura Tributaria.

En la exposición de motivos de la iniciativa de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente y por una Nueva Cultura Tributaria, en diciembre de 2003, se reconoce que en nuestro país no existe desafortunadamente en la mayoría de sus habitantes una cultura de respeto y solidaridad con los demás, y por ende tampoco existe una cultura tributaria que nos permita alcanzar los niveles de recaudación que requiere el país para dar atención a las necesidades de la población en general y conseguir con ello su bienestar y una vida más digna para su comunidad y familia. En este contexto se reconoce en principio que la administración tributaria es ineficiente. En la actualidad podemos observar que las leyes han proporcionado a las autoridades fiscales mayores facultades revisoras y de comprobación, en su afán por conseguir una mayor recaudación únicamente por la vía de la fiscalización y sanción de los contribuyentes.

Esta ley en su iniciativa asegura que esta política tributaria no ha generado los impactos esperados, ya que actualmente, en el ámbito internacional, México sigue teniendo uno de los más bajos porcentajes de recaudación sobre el Producto Interno Bruto. Asimismo, México continúa siendo uno de los países con menor porcentaje de contribuyentes dados de alta en el Registro Federal de Contribuyentes.

Es por esto que tomando en cuenta experiencias exitosas en materia de recaudación de impuestos, en el ámbito internacional, tienen un marco de certeza jurídica que cuenta con nuevos esquemas de defensa y protección de los contribuyentes que han incidido de manera importante en un crecimiento real y efectivo de los ingresos tributarios. La eficiencia del fisco federal depende de que su incapacidad administrativa sea efectivamente sancionada, mediante las nuevas garantías otorgadas a los sujetos pasivos de los tributos.

El objetivo de esta ley es la de regular los derechos y garantías básicos de los contribuyentes en sus relaciones con las autoridades fiscales, sin desconocer ni invalidar aquellos que actualmente ya tienen, en virtud de las diversas leyes fiscales, principalmente el Código Fiscal.

Esta nueva ley, contiene los derechos generales de los contribuyentes entre los que podemos destacar el derecho que tiene a ser informado y asistido por las autoridades fiscales en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, así como el contenido y alcance de la misma.

Otro derecho que está contenido en el artículo 2, habla del derecho a obtener, en su beneficio, las devoluciones de impuestos que procedan en términos del Código Fiscal de la Federación y de las Leyes fiscales aplicables.

Así es como encontramos que se va creado un esquema de defensa para los contribuyentes más amplio.

1.2.4 Ley Federal de Defensoría Pública.

Esta ley se publicó en el Diario Oficial de la Federación el día 28 de mayo de 1998 y entró en vigor al día siguiente, ley que transformó radicalmente el sistema de defensa pública en el fuero federal al regularlo en treinta y nueve artículos integrados en dos títulos, además de siete transitorios.

Por defensa pública se debe entender como la protección que el poder público brinda a todo el pueblo en cuanto a lo relacionado con la materia penal. Con el término de defensa pública se denominará a partir de la promulgación de la Ley Federal de Defensoría Pública en 1998, al servicio de defensa de oficio que se tiene a nivel federal.

Dicha ley da vida al Instituto Federal de Defensoría Pública, el cual es un órgano del Poder Judicial de la Federación y del Consejo de la Judicatura Federal, el cual se creó para la prestación del servicio de defensoría pública en los asuntos del orden penal federal, a partir de la averiguación previa y hasta la ejecución de las penas, así como los de *orientación, asesoría, y representación en asuntos administrativos, fiscales, civiles y otros del orden federal.*

La orientación y asesoría que presta el Instituto Federal de Defensoría Pública a los particulares permite el acceso directo a la justicia fiscal y administrativa, sin embargo, el contribuyente demanda por una instancia que reciba las reclamaciones, quejas y sugerencia relacionadas con los trámites o procedimientos fiscales, con el propósito de proponer las medidas correctivas necesarias , esto debido a que el Estado

cuenta con organismos especializados a favor de los intereses del fisco, por el contrario, el contribuyente no cuenta con un organismo que vele de esta forma por sus intereses.

Es así como podemos identificar los antecedentes de la defensa de los derechos de los contribuyentes en antelación al estudio de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

CAPÍTULO 2

NATURALEZA JURÍDICA DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE.

Una vez que se han revisado los principales antecedentes de la defensa de los derechos de los contribuyentes en diferentes ordenamientos jurídicos tanto nacionales como internacionales estudiaremos la naturaleza jurídica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en nuestro orden jurídico nacional.

2.1 Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

La base de nuestro sistema jurídico es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, la cual es el fundamento del orden jurídico en materia de contribuciones , y es de la misma de donde derivan las normas restantes que lo componen, mismas que deben de ajustarse en todo momento a sus principios y postulados , para tener validez.

Por lo tanto La Constitución es la fuente primigenia del derecho tributario, ya que determina los lineamientos fundamentales a los que deben ajustarse los contenidos de las legislaciones que integran esta materia, y todas las demás.

Así tenemos en particular al artículo 31, fracción IV, ya que es ahí donde se consigna la calidad del ciudadano como contribuyente y otorga al mismo distintos principios que son muy característicos de las leyes tributarias, sin las cuales llegarían a ser violatorias las normas y se anularían por ser ilegales.

“...contribuir con los gastos públicos, así de la federación, como del distrito federal, o del estado y municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes...”

Es la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos la piedra angular en la que descansa la legalidad de las normas tributarias que nos rigen y de los derechos que nos asisten como contribuyentes.

2.1.1. División de Poderes.

De conformidad con el contenido del artículo 49 de la Constitución de los Estados Unidos Mexicanos el Supremo Poder de la Federación, se divide para su ejercicio en Legislativo, Ejecutivo y Judicial, mismos que no pueden reunirse en una sola persona o corporación.

Así el artículo 50 de la Carta Magna establece que: el Poder Legislativo de los Estados Unidos Mexicanos se deposita en el Congreso General, que se divide en dos Cámaras, una de Diputados y otra de Senadores. El Congreso de la Unión es concebido como el órgano de la pluralidad democrática por excelencia, pues en él convergen las principales corrientes políticas e ideológicas de nuestro país.

El Congreso de la Unión celebra anualmente dos periodos de sesiones ordinarias; el primero de ellos comprende del 1 de septiembre hasta el 15 de diciembre, excepto cuando el Presidente de la República inicia en su encargo en la fecha prevista por el artículo 83 de la misma Constitución, en cuyo caso las sesiones pueden extenderse hasta el 31 de diciembre; y el segundo se celebra a partir del día 15 de marzo y hasta el 30 de abril.

El Congreso o una sola de las Cámaras, cuando se trate de un asunto exclusivo, se reunirá en sesiones extraordinarias, cada vez que convoque para este objeto la Comisión Permanente; pero en ambos casos sólo se ocuparán del asunto o asuntos que

la propia Comisión sometiese a su conocimiento, los cuales se expresarán en la convocatoria respectiva.

El propósito fundamental de ambas Cámaras es el de analizar, discutir, y aprobar las normas que constituyen nuestro sistema jurídico.

2.1.2 Proceso Legislativo.

“El artículo 70 Constitucional en su párrafo primero, refiere que toda resolución del Congreso tendrá el carácter de ley o decreto. Las leyes o decretos se comunicarán al ejecutivo firmados por los presidentes de ambas Cámaras y por el secretario de cada una de ellas, y se promulgarán en estas formas:”El Congreso de los Estados Unidos Mexicanos decreta:(texto de ley o decreto).

Este mismo ordenamiento precisa en el artículo 71 que: El derecho de iniciar leyes y decretos compete: a) al Presidente de la República; b) a los diputados y senadores al Congreso de la Unión; y c) a las legislaturas de los estados.

Es sí como el artículo 72 establece el proceso legislativo federal entre otras disposiciones, mismos que por su importancia se transcriben a la letra:

“Artículo 72. Todo proyecto de ley o decreto, cuya resolución no sea exclusiva de alguna de las Cámaras, se discutirá sucesivamente en ambas, observándose el reglamento de debates sobre la forma, intervalos y modo de proceder en las discusiones y votaciones.

Aprobado un proyecto en la Cámara de origen pasará a la otra, si ésta la aprobaré, se remitirá al ejecutivo, quien, si no tuviere observaciones que hacer lo publicara inmediatamente.

Se reputara aprobado por el poder ejecutivo, todo proyecto no devuelto con observaciones a la Cámara de origen dentro de los diez días útiles; a no ser que, corriendo este término hubiere el Congreso cerrado o suspendido sus sesiones, en cuyo caso la devolución deberá hacerse el primer día útil en que el Congreso este reunido.

a- El proyecto de ley o decreto desechado en todo o en parte por el ejecutivo, será devuelto, con sus observaciones a la Cámara de origen. Deberá ser discutido de nuevo por ésta, y si fuese confirmado por las dos terceras partes del número total de votos, pasará otra vez a la Cámara revisora. Si por ésta fuese sancionado por la misma mayoría, el proyecto será ley o decreto y volverá al ejecutivo para su promulgación.

Las votaciones de ley o decreto serán nominales.

b- Si algún proyecto o decreto, fuese desechado en su totalidad por la Cámara de revisión, volverá a la de su origen con las observaciones que aquella le hubiese señalado. Si examinado de nuevo fuese aprobado por la mayoría absoluta de los miembros presentes, volverá a la Cámara que lo desecho, la cual lo tomarán consideración, y si lo aprobare por la misma mayoría, pasará al ejecutivo para los efectos de la fracción a; pero si lo reprobare, no podrá volver a presentarse en el mismo periodo de sesiones.

c- Si un proyecto de ley o decreto fuese desechado en parte, o modificado, o adicionado por la Cámara revisora, la nueva discusión de la Cámara de origen versará únicamente sobre lo desechado o sobre las reformas o adiciones, sin poder alterarse en manera alguna los artículos aprobados. Si las reformas o adiciones hechas por la Cámara revisora fuesen aprobadas por la mayoría absoluta de los votos presentes en la Cámara de origen, se pasará todo el proyecto al ejecutivo, para los efectos de la fracción a. Si las adiciones o reformas fueren reprobadas por la mayoría de votos en la Cámara de origen, volverán a aquella para que tome en consideración las razones de ésta, y si por mayoría absoluta de votos presentes se desecharen en esta segunda revisión dichas adiciones o reformas, el proyecto, en lo que haya sido aprobado por

ambas Cámaras, se pasará al ejecutivo para los efectos de la fracción a. Si la Cámara revisora insistiere, por la mayoría absoluta de los votos presentes, en dichas adiciones o reformas, todo el proyecto no volverá a presentarse sino hasta el siguiente periodo de sesiones, a no ser que ambas Cámaras acuerden, por la mayoría absoluta de los miembros presentes, que se expida la ley o decreto sólo con los artículos aprobados, y que se reserven los adicionados o reformados para su examen y votación en las sesiones subsecuentes.

d- En la interpretación, reforma o derogación de las leyes o decretos, se observarán los mismos trámites establecidos para su formación

e- Todo proyecto de ley o decreto que fuere desechado en la Cámara de su origen, no podrá volver a presentarse en las sesiones del año

f- La formación de las leyes o decretos pueden comenzar indistintamente en cualquiera de las dos Cámaras, con excepción de los proyectos que versaren sobre empréstitos, contribuciones o impuestos, o sobre reclutamiento de tropas, todos los cuales deberán de discutirse primero en la Cámara de Diputados.

g- Las iniciativas de leyes o decretos se discutirán preferentemente en la Cámara en que se presenten, a menos de que transcurra un mes desde que se pase a la comisión dictaminadora sin que ésta rinda dictamen, pues en tal caso el mismo proyecto de ley o decreto puede presentarse y discutirse en otra Cámara.

h- El Ejecutivo de la Unión no puede hacer observaciones a las resoluciones del Congreso o de alguna de las Cámaras, cuando ejerzan funciones de cuerpo electoral, o de jurado, lo mismo que cuando la Cámara de Diputados declare que debe de acusarse a uno de los altos funcionarios de la federación por delitos federales.

Tampoco podrá hacerlas al decreto de convocatoria a sesiones extraordinarias que expida la comisión permanente.

“En estas bases se da la creación de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, la cual se fundamenta en los artículos Constitucionales antes mencionados, por ser ésta la ley suprema de la Unión y, además por establecer las funciones del Congreso o Poder Legislativo” (García-López, 2000, p. 13).

2.1.3 Fundamento Jurídico para la creación de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyentes.

Es en el artículo 90 de la Carta Magna en el que se establece el fundamento Constitucional de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, como parte de la Administración Pública Federal la cual fue creada como un organismo público descentralizado, lo encontramos en el artículo 90 Constitucional, el cual establece:

“La Administración Pública Federal será centralizada y paraestatal conforme a la ley que expida el Congreso, que distribuirá los negocios del orden administrativo de la Federación que estarán a cargo de las Secretarías de Estado y definirá las bases generales de creación de las entidades paraestatales y la intervención del Ejecutivo Federal en su operación.

Las leyes determinarán las relaciones entre las entidades Paraestatales y el ejecutivo Federal, o entre éstas y las Secretarías de Estado y demás Organismos Administrativos.”

Con anterioridad a la reforma al artículo 90 Constitucional, de fecha 21 de abril de 1981, la doctrina discutía la base Constitucional para crear organismos descentralizados y a todas las entidades que ahora se conocen del sector paraestatal, sin embargo, la reforma no deja lugar a duda a cerca del fundamento en la ley suprema, en que se apoyan los entes desconcentrados, descentralizados y las entidades de participación estatal. “Es de mencionarse que con anterioridad a 1981,

algunos artículos de la Constitución Política Mexicana hacían referencia a este tipo de organismos, tales como: 93, 123, y, de cierta forma el 73 y el 28” (Martínez Morales, 2000, p 143).

Es opinión generalizada, que los organismos descentralizados deben ser creados por Ley del Congreso y no por Decreto Presidencial, como también lo permite la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal. “Así, los entes que surjan por un acto presidencial y no por una ley del Congreso de la Unión, serán reputados inconstitucionales” (Serra Rojas, 2003, p. 139). Supuesto en el que no encuadra la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, ya que ésta fue creada por un acto legislativo como lo es el Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación el 5 de enero de 2004.

2.2 Código Fiscal de la Federación.

En la reforma fiscal que se dio en 2004 se incorporó al Código Fiscal de la Federación, en el artículo 18-B, la figura de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, que tiene por objeto garantizar el derecho de los contribuyentes a recibir, de manera gratuita, justicia en materia fiscal en el orden federal, mediante la asesoría, representación y defensa, recepción de quejas y emisión de recomendaciones.

Su ley Orgánica correspondiente fue aprobada por el Senado de la República el 28 de abril de 2005, y turnada al Poder Ejecutivo para efectos constitucionales. Sin embargo, el Ejecutivo de la Unión la devolvió al Senado con sus debidas observaciones en junio de ese mismo año. La Cámara de Senadores la aprobó el 27 de septiembre de 2005 y la envió a la Cámara de Diputados, que dictaminó de nuevo el

25 de abril de 2006, para finalmente publicarse en el Diario Oficial de la Federación el pasado 04 de septiembre de 2006, lo que pone en marcha el nacimiento a la vida jurídica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente como un organismo autónomo, con personalidad jurídica y patrimonio propio, con autonomía técnica, funcional y de gestión.

Los servicios que preste la procuraduría serán gratuitos, los cuales son regidos por los principios de Probidad, Honradez, Profesionalismo. Únicamente prestará los servicios de representar al contribuyente y promover en su caso, ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, cuando el monto del asunto no exceda de 30 veces el salario mínimo del Distrito Federal elevado al año es, alrededor de \$530,000.00.

La Procuraduría deberá contar con un mínimo de un Delegado y el personal administrativo necesario por cada Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Las funciones de esta nueva instancia de defensa del contribuyente son:

- Atender y resolver las solicitudes de asesoría y consulta que le presenten los contribuyentes por actos de las autoridades fiscales federales.
- Representar al contribuyente ante la autoridad correspondiente, promoviendo a su nombre los recursos administrativos procedentes y, en su caso, ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, hasta su total resolución.

- Conocer e investigar las quejas de los contribuyentes por presuntas violaciones a sus derechos, por los actos de las autoridades fiscales y, en su caso hacer recomendaciones públicas.
- Realizar reuniones periódicas con autoridades federales, en los cuales podrán asistir, e intervenir, en compañía del personal de la Procuraduría, los síndicos y representantes de colegios de profesionales, grupos organizados de consumidores, sindicatos, cámaras empresariales y sus confederaciones, y, en general, de grupos de contribuyentes legalmente constituidos.
- Proponer a la Comisión de Hacienda y Crédito Público de la Cámara de Diputados, modificaciones a las disposiciones fiscales.

El Código Fiscal de la Federación es el ordenamiento jurídico en el que se estableció la incorporación de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente dentro de nuestro sistema jurídico tributario, como un organismo encargado de la asesoría, representación y defensa de los derechos de los contribuyentes.

En concordancia con los tiempos y necesidades de nuestro país el día 05 de enero de 2004 se publicó en Diario Oficial de la Federación un Decreto por el que se reforman, derogan y adicionan diversas disposiciones en el Código Fiscal de la Federación lo cual presenta algunas modificaciones, entre las más destacadas son:

- Uso de medios electrónicos.
- Representación ante autoridades fiscales.
- Residencia en el territorio nacional.
- Fusiones y escisiones.

- Actualización de cantidades.
- Defensa del contribuyente.

Como se ha mencionado antes en relación con la defensa del contribuyente se adicionó el artículo 18-B, el cual crea el organismo autónomo que tendrá a su cargo, gratuitamente, la señoría, representación y defensa de los contribuyentes en materia fiscal y administrativa.

En la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en su artículo 31, fracción IV, establece como obligación de todos los mexicanos “contribuir para los gastos públicos, así de la Federación como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes”. Asimismo el artículo 73, fracción VII de la Carta Magna, atribuye al Congreso de la Unión la facultad de “imponer las contribuciones necesarias para cubrir el presupuesto”. Lo que el Poder Legislativo cumplimenta mediante la expedición anual de la Ley de Ingresos de la Federación y otros diversos ordenamientos secundarios o reglamentarios en los que se establecen los elementos fundamentales de los tributos: A quiénes y en qué situaciones deberá de considerarse como sujetos de un determinado crédito fiscal y bajo qué régimen de cálculo, acumulación, retenciones, exclusiones y deducciones se determinará el monto de su responsabilidad tributaria, así como las formalidades que deberá cumplir como sujeto obligado ante las oficinas administrativas y recaudadoras de impuestos.

Asimismo, en la fracción XXIX-H del numeral 73 de la Carta Magna se dispone que el Congreso de la Unión dictará leyes que tengan por objeto el establecimiento de tribunales Autónomos, para dirimir las controversias que se susciten entre la Administración Pública Federal y los particulares, así como las reglas

para su organización y funcionamiento, el procedimiento Al que se sujetaran y los recursos contra sus resoluciones. De ahí deriva el Título VI denominado “Del juicio Contencioso Administrativo”, del mismo Código Fiscal de la Federación, así como de la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

En nuestro País el derecho contencioso administrativo está presente desde hace más de 75 años de vida del denominado originalmente Tribunal Fiscal de la Federación, el cual corresponde a la líneas del pensamiento que dio lugar al establecimiento del Consejo de Estado Francés, aunque la evolución de esta figura en nuestro país se ha apartado de aquella institución para cobrar su propia fisonomía, como organismo autónomo y de plena jurisdicción.

El acceso a la justicia fiscal y administrativa se ha venido enfrentando a diversas dificultades que aleja esta magnífica instancia de impartición de justicia de los particulares a quienes está destinada esta jurisdicción, como es el caso de contribuyentes de bajos recursos económicos que no pueden pagar los servicios de un profesional del derecho que los asesore y represente, así como, los gobernados que se allanan por ignorancia o porque resulta más complicado y tardado someter a juicio sus asuntos aún cuando sean irregulares o ilegales.

El Estado, vía la administración pública, que es su brazo ejecutor de las políticas públicas, sólo puede hacer lo que expresamente le establece la ley. En cambio los particulares sólo podemos hacer, más bien podemos hacer todo lo que no esté prohibido. Sin embargo, es de tal magnitud el tamaño del poder público, y son incontables e innumerables los impactos que a diario los gobernados recibimos de él, que con frecuencia se lesionan los intereses de los particulares.

Frente a este ente superior, el ciudadano se encuentre en total desventaja, no tiene recursos, sus condiciones de defensa son escasas, y mucho menos su permanencia.

En un sistema de derecho, para ello se establecen las instituciones que puedan equilibrar una relación tan asimétrica, y que mediante la aplicación del derecho se dé la justicia a los ciudadanos.

Desde hace casi ocho décadas que existe en nuestro País un tribunal federal creado para establecer la legalidad en esta relación, el ahora llamado Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, el cual ha tenido un excelente desempeño. Sin embargo, el conocimiento de la materia requiere de estudios especializados, y hasta ahora sólo tienen acceso a esa justicia los ciudadanos que pueden pagar, por cierto con altos costos, un despacho jurídico que los defienda.

Hoy en día los mexicanos contamos con la defensa gratuita en materia penal, civil, mercantil, y administrativa en materia federal en el Instituto Federal de la Defensoría Pública, el cual es un organismo auxiliar del Poder Judicial Federal que dicho sea de paso cumple con bastante eficacia.

Es precisamente la materia que nos ocupa la que dio origen a la figura del Ombudsman. En Escandinavia nace esta figura como una evolución en el derecho, ya que en aquellas tierras el ombudsman no se espera a que le hagan llegar los ciudadanos las quejas contra las autoridades, al enterarse aun por la prensa de alguna irregularidad administrativa, se apersona a ofrecer su intervención.

Con la creación de esta Procuraduría, se ofrece a los ciudadanos mexicanos asesoría, representación y defensa gratuita desde un órgano autónomo y especializado.

Cuando en el 2001 el grupo parlamentario del Partido Revolucionario Institucional, realizó la estrategia de establecer diez mesas para el análisis de una posible reforma integral, una de esas mesas se ocupó del tema de certidumbre jurídica, seguridad y simplificación. En esa mesa se recibieron en diversos Estados del país dos reclamos principales: Uno, el exceso y sobre regulación administrativa, vía miscelánea fiscal. Y dos, la falta de una defensa legal gratuita, accesible y disponible al ciudadano en estas materias.

Es por lo anterior, que surge la inquietud por hacer la iniciativa correspondiente.

Quienes propusieron la creación de esta Institución, manifestaron que no se propone establecer una estructura burocrática más; que esta Institución se encuentra inspirada en la garantía de defensa de la que hoy carecemos, ya que el Estado sólo por hablar de la materia fiscal, cuenta con dos organismos especializados, aparte de toda una secretaría; estos organismos son: La Procuraduría Fiscal y el Sistema de Atención Ciudadana, tres poderosos instrumentos a favor de los intereses del fisco. Los ciudadanos no tenemos ninguno.

Con la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, se pretende llenar este importante vacío. No podría ser de otra forma, el ciudadano tiene en su carácter de gobernado diversas obligaciones y, entre ellas de manera importante contribuir mediante el pago de impuestos para el sostenimiento del Estado.

Es por ello que en contra prestación los ciudadanos a lo menos a lo que tenemos derecho, es a recibir justicia, en esta relación con el poder Estatal, en la que los ciudadanos nos encontramos en una disparidad total, de tal manera que la figura del Ombudsman Fiscal será, buena vía de acceso a la justicia.

De esta forma, a tono con una tendencia que se ha venido consolidando en la mayoría de los países del mundo, en México surgió también la preocupación por dotar a los contribuyentes de una mayor seguridad jurídica y procurar a la vez, simplificar los trámites y las formalidades procedimentales, así como de limitar en lo que sea conveniente la discrecionalidad de las autoridades fiscales en sus atribuciones orientadas a la verificación del comportamiento de los sujetos pasivos de las obligaciones tributarias, la determinación de créditos fiscales y las acciones realizadas para lograr su cobro y ejecución

A este propósito han obedecido diversas reformas legales, particularmente aquellas que en el Código Fiscal corresponden al reconocimiento expreso de los derechos y obligaciones de los contribuyentes y de las facultades de las autoridades fiscales.

En nuestro país existen entidades federativas con grandes avances en materia contencioso administrativa, al contar con un defensor del contribuyente que los auxilia en virtud de que cuentan con facultades para dirimir controversias por la vía de la conciliación, previo a la interposición de demandas en representación de los ciudadanos lo que permite que se disminuya el número de asuntos litigiosos, y disminuir de manera considerable el gasto en los mismos.

La reforma constitucional crea una figura dotada de plena autonomía de gestión y la provee de los elementos mínimos necesarios para realizar a cabalidad la encomienda.

En la exposición de motivos de la iniciativa presentada por el Diputado Rafael Hernández Estrada refiere que el Código Fiscal de la Federación, no presenta en ninguno de sus numerales la garantía que le reconoce al contribuyente la legislación internacional, de contar con una defensa gratuita para la efectiva defensa de sus derechos.

De esta forma, en el decreto por el que se reforman, derogan y adicionan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 5 de enero de 2004, quedó incorporado en el artículo 18.B en los términos siguientes:

“Artículo 18-B. La protección y defensa de los derechos e intereses de los contribuyentes en materia fiscal y administrativa, estará a cargo de la >Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, correspondiéndole la asesoría, representación y defensa de los Contribuyentes que soliciten su intervención, en todo tipo de asuntos emitidos por autoridades administrativas y organismos fiscales autónomos de orden federal”.

La Procuraduría de la Defensa de los Contribuyentes se establece como organismo autónomo, con independencia técnica y operativa. La prestación de su servicio será gratuita, y sus funciones, alcance y organización se contienen en la Ley Orgánica respectiva.

Asimismo los principios rectores de la modificación al Código Fiscal de la Federación, son:

- Aumentar la seguridad jurídica y económica de los contribuyentes;
- Avanzar en la simplificación de disposiciones fiscales para facilitar el cumplimiento de obligaciones, trámites y procedimientos;
- Garantizar una recaudación que combata la elusión y evasión fiscal, y
- Reducir los costos de la recaudación, aumentando la eficacia de la administración fiscal.

Dicho lo anterior, la Procuraduría es un organismo creado para defender los intereses de los contribuyentes ante las autoridades fiscales y jurisdiccionales, contra créditos fiscales que les finquen y que consideren que son ilegales o que contravienen las leyes, dando prioridad a las personas de escasos recursos.

2.3 Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Dado que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente amerita una regulación orgánica y conceptual, toda vez que el propio artículo 18-B del Código Fiscal de la Federación, señala de manera expresa que los alcances, funciones y organización de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, se contemplaran en la Ley Orgánica respectiva, en cumplimiento a tal derivación y buscando dar a tal institución la plenitud debida de un marco regulatorio, fue presentada por la Senadora Martha Sofía Tamayo Morales, la iniciativa con Proyecto de Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en sesión Ordinaria del Senado de la República el 11 de diciembre de 2003.

Esta iniciativa fue fundamentada por la senadora con los mismos argumentos que presentó en la exposición de motivos de la propuesta de adicionar un segundo párrafo a la fracción XXIX-H del artículo 73 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y que adiciona el artículo 18-B al Código Fiscal de la Federación, en el cual se incorpora la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente. Es en este mismo sentido, agregó que con esta iniciativa se dota al organismo de los elementos indispensables para el cumplimiento de dicha responsabilidad, se puntualizan sus funciones y de los asesores jurídicos, así como los requisitos que deben cumplir para su designación, los procedimientos que se seguirán para su nombramiento y eventual remoción, así como el término de su encargo.

Dicha iniciativa fue turnada a las Comisiones Unidas de Justicia y Estudios Legislativos para su estudio y elaboración del dictamen correspondiente el 11 de diciembre de 2003.

Los senadores integrantes de estas comisiones realizaron diversos trabajos a efecto de revisar el contenido de la iniciativa, con el objeto de expresar sus observaciones y comentarios a la misma e integrar el correspondiente dictamen.

En el dictamen, las Comisiones Unidas de Justicia y Estudios Legislativos al analizar la iniciativa, señalaron que ésta regulará la estructura de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente mediante disposiciones de orden público e interés social; la cual tendrá a su cargo la asesoría, representación y defensa de los contribuyentes en materia fiscal y administrativa.

Expresan que el órgano en cita prestará sus servicios de manera gratuita, siempre y cuando el monto de los asuntos no exceda de siete mil salarios mínimos del

Distrito Federal elevados al año. Los cuales serán servicios de asesoría, representación y defensa a petición de los interesados.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente estará a cargo de un Procurador, quien contará con el apoyo de asesores jurídicos suficientes para atender los asuntos de su competencia.

Se establecen los requisitos que deben de cubrirse para ser Procurador y se especifica qué será nombrado por el Senado de la República y ratificado por la Cámara de Diputados o, en su caso, por la Comisión Permanente.

Dichas Comisiones consideraron conveniente aprobar esta iniciativa por las siguientes razones:

Primeramente por que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente representa un gran avance en el sistema jurídico mexicano, puesto que otorga una garantía de seguridad jurídica para los contribuyentes que presenten alguna controversia con el fisco o con alguna autoridad administrativa, sobre todo en el caso de aquellos que carezcan de recursos para asistirse de un abogado.

Asimismo derivado del buen funcionamiento de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente se incentivará que las autoridades actúen de manera eficaz y apegada a la legalidad, en virtud de que representa una instancia de fácil acceso para los particulares que requieran impugnar actos de autoridad en materia administrativa y fiscal, y que tengan alguna imposibilidad económica para cubrir los medios de defensa que la ley otorga, máxime que en estas materias, atendiendo a la complejidad

de algunas leyes, se requiere de conocimientos técnicos y especiales para acudir a las instancias jurisdiccionales.

También consideran que por virtud de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente se fortalecerá el estado de Derecho y la actuación de las autoridades con apego pleno a los principios de legalidad, eficacia y honradez.

La estructura de la iniciativa de Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, la cual fue enviada a la Cámara de Diputados es la siguiente:

Capítulo I. Disposiciones generales (artículo 1 a 4).

Capítulo II. De las atribuciones (artículo 5).

Capítulo III. Del Procurador y los Asesores Jurídicos (artículo 6).

Capítulo IV. Transitorios. Artículo Primero a Cuarto.

Por su parte el día 27 de noviembre de 2003, el Diputado Juan Carlos Pérez Góngora, del Grupo Parlamentario del Partido Revolucionario Institucional, presentó la iniciativa que reforma y deroga diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación, de la Ley del Servicio de Administración Tributaria y de la Ley Federal de Entidades Paraestatales y expide la Ley que establece el Instituto de Protección al Contribuyente, misma que fue turnada a las Comisiones Unidas de Hacienda y Crédito Público y de Gobernación.

Esta propuesta, al igual que la de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, tiene como objetivo la creación de una institución especializada en la defensa del contribuyente en materia fiscal y administrativa. Sin embargo, presenta algunas diferencias con la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en cuanto a su forma, método y estructura para llevar a cabo su fin.

A continuación se presenta un cuadro comparativo de algunas de las diferencias más importantes entre la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente y el Instituto de Protección al Contribuyente.

Cuadro 2.1

Procuraduría de la Defensa del Contribuyente	Instituto de Protección al Contribuyente
Composición del Organismo: 1.- Procurador. 2.- Asesores Jurídicos.	Composición de la Institución: 1.- Presidente Nacional del Instituto. 2.- Consejo Nacional del Instituto. 3.- Presidentes Regionales. 4.-Consejeros Regionales.
Respecto al personal Contempla la instauración del Servicio Civil de Carrera para los asesores jurídicos y personal jurídico.	Respecto al personal. Contempla que se regirá por el apartado B del Artículo 123 constitucional, y por la Ley Federal de Trabajadores al Servicio del Estado, quedando incorporados al régimen del ISSSTE.
Nombramiento del Titular: Será a cargo de la Cámara de	Nombramiento del Titular: El Presidente del Instituto será

Senadores.	electo por la mayoría absoluta de la Cámara de Diputados, de una lista de candidatos que propongan los grupos parlamentarios; o bien, en recesos lo hará la Comisión Permanente, por las dos terceras partes de los presentes.
Duración del encargo Durará en su encargo cuatro años y podrá ser ratificado para un segundo periodo. El Procurador que ocupe el cargo por primera vez permanecerá en él seis años.	Duración del encargo: El Presidente del Instituto durará en el cargo cuatro años y podrá ser reelecto por un periodo más.
Profesión del Titular: Licenciado en Derecho	Profesión del Titular: Deberá poseer título universitario en cualquiera de las especialidades jurídico, económicas, contables o de administración.
Inmunidad: No se señala nada al respecto	Inmunidad: El presidente del Instituto y los presidentes regionales no podrán ser detenidos ni sujetos a responsabilidad alguna por las opiniones o recomendaciones que formulen, o por los actos que realicen en ejercicio de las funciones propias de sus cargos que

	les asignen la ley.
<p>Destitución del titular:</p> <p>Sólo podrá ser destituido y sujeto a responsabilidad por las causas y conforme a las disposiciones previstas en la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos</p>	<p>Destitución del titular:</p> <p>El presidente del Instituto sólo puede ser destituido de su cargo, por causa grave, debidamente probada y fundada, por el Pleno de la Cámara de Diputados, por el voto de las dos terceras partes de los presentes en la sesión en la que será oído en su defensa. Los presidentes regionales sólo podrán ser destituidos por causa grave, por el consejo Nacional del Instituto, respetándose su garantía de audiencia</p>
<p>Recursos:</p> <p>Para sufragar las erogaciones de la procuraduría, la SHCP, dispondrá del Presupuesto de Egresos la transferencia de recursos de la partida asignada al SAT, acordando los montos respectivos con las Comisiones de Hacienda de ambas Cámaras.</p>	<p>Recursos:</p> <p>Se deberá considerar el gasto que genere el proceso de creación y constitución de este órgano en el Presupuesto de Egresos de la Federación. El Ejecutivo a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público dispondrá lo conducente a fin de que se transfieran hacia el Instituto los recursos materiales y financieros de las unidades del Servicio de Atención Tributaria.</p>

CAPÍTULO 3

ELEMENTOS DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

Una vez que hemos conocido los antecedentes de la defensa de los derechos de los contribuyentes en el ámbito internacional, y nacional, así como la naturaleza Jurídica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente en el orden jurídico nacional y las normas que contienen derechos de los contribuyentes. En el presente capítulo estudiaremos los elementos que conforman la composición de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente que le permitirán desarrollar sus máximas capacidades y otorgar un mejor servicio hacia los contribuyentes.

3.1 Decreto que le da Origen.

El Decreto por el que se reforman, adicionan y derogan diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación , publicado en el Diario Oficial de la Federación en fecha cinco de enero de dos mil cuatro, adicionando muy en especial para nuestro análisis el artículo 18-B, que contempla la protección y defensa de los derechos del contribuyente, señala que para llevar a cabo la instrumentación de la defensa del contribuyente, es necesaria la creación de un organismo como lo es la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Con la aprobación de la Cámara de Diputados en fecha veintisiete de abril del año dos mil cinco, con 354 votos a favor y una abstención, sale a la luz jurídica la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, la cual será la encargada de regular las funciones de dicha procuraduría.

Con fecha cuatro de septiembre de 2006 se publicó en el Diario Oficial de la Federación el decreto por el cual se expide la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

3.2. Principios Rectores

En el artículo 3 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente se establece que los servicios públicos que preste la Procuraduría serán de manera gratuita y bajo los principios de probidad, honradez y profesionalismo.

La sociedad reclama rectitud en las acciones e integridad en la conducta y proceder. Es la obligación de un buen defensor actuar de manera proba frente a los particulares que utilizan los servicios.

Por el deber de probidad, el abogado está obligado a ser un hombre bueno, íntegro, honrado y recto en su conciencia. “Sin probidad, el abogado no tendría autoridad moral para defender y luchar por la justicia, ni merecería la confianza de quienes le encargan su defensa o están sujetos a la resolución que dicte como juez”. (Campillo Sainz, 1997, p.49).

La honradez es la calidad de probo, proceder recto, propio del hombre. El abogado debe conducirse con honradez en el desempeño de sus funciones.

El profesionalismo es la seriedad y responsabilidad con que se ejerce un trabajo profesional.

Teniendo en cuenta que el principal objetivo de la Procuraduría es atender las necesidades de los particulares, especialmente de escasos recursos; es decir, el interés del contribuyente debe de protegerse en todo momento, para lograr este fin, la actuación debe ser efectiva y transparente.

Así como los principios rectores de las modificaciones al Código Fiscal de la Federación, son los siguientes:

- Aumentar la seguridad jurídica y económica del contribuyente
- Avanzar en la simplificación de disposiciones fiscales para facilitar el cumplimiento de obligaciones, trámites y procedimientos;
- Garantizar una recaudación que combata la elusión y evasión fiscal y;
- Reducir los costos de recaudación, aumentando la eficiencia de la administración fiscal.

3.3. Estructura Interna.

La estructura interna del la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, se encuentra establecida en la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, ordenamiento que regula dicha entidad.

El artículo 6 de la ley en comento, señala que órganos son los que la integran y a saber son:

- I El Procurador de la Defensa del Contribuyente

- II El Órgano de Gobierno de la Procuraduría
- III Delegados Regionales
- IV Asesores Jurídicos

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente contará con el personal profesional técnico y administrativo de carrera necesario para la realización de sus funciones.

Esta institución necesita que los servidores públicos que la integran sean abogados con la suficiente capacidad técnica y profesional en la materia para garantizar una buena defensa al contribuyente, los cuales, deberán de ser sometidos a rigurosos exámenes prácticos y teóricos, ya que para la selección de los mismos se debe de establecer por conocimientos académicos y méritos profesionales, dependiendo del puesto a que aspiren a ocupar dentro de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Todos aquellos servidores públicos que se integren a las funciones de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, deberán de actuar en todo momento con probidad, honradez y profesionalismo. Se deben a una sociedad que espera rectitud de las acciones e integridad en la conducta, lo cual es un deber ya que se forma parte de lo que llamamos Estado.

La probidad obliga al profesional del derecho a ser un hombre bueno, integro, honrado, y recto en su conciencia. Sin probidad, el abogado no tendría calidad moral para defender ni luchar por la justicia ni merecería la confianza de quienes le encargan su defensa o estén sujetos a la resolución que dicte como juez.

La honradez es la calidad de probo. Por lo tanto el abogado debe conducirse con honradez en el desempeño de sus funciones.

El profesionalismo es la seriedad y responsabilidad con la que se ejerce un trabajo profesional.

El objetivo principal de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, es defender los intereses de los contribuyentes, principalmente los de escasos recursos económicos, por lo cual el actuar de los servidores públicos que la integren deberán de ser totalmente probos.

3.4 El Procurador

Existen diferentes clases de procuradores. Sin embargo, las funciones que realizan tienen distinta naturaleza jurídica, tienen un fin en común, esto es, *representar* los intereses de los particulares frente a la administración pública.

Por principio de cuentas debemos recordar que la representación es la facultad que tiene una persona de actuar, obligar y decidir en nombre y por cuenta de otro. Esta figura jurídica se distingue de otras como la asistencia, la legitimación, la personalidad y la procura.

Es menester comprender la existencia de la figura del procurador, hay que distinguir entre las figuras mencionadas anteriormente para evitar confusiones, y así, comprender la naturaleza que tiene la representación como característica del procurador.

Entre la asistencia y la representación, la diferencia estriba en la causa y grado de incapacidad del representado. Es representación cuando el incapaz no puede manifestar su voluntad o no actúa en lo absoluto, sino por medio de otra persona, verbigracia: la patria potestad o tutela. “Es asistencia cuando el incapaz actúa bajo control, o con la colaboración de otra persona, como la curatela, la autorización judicial que requiere el emancipado para la enajenación el gravamen y la hipoteca de bienes raíces; la autorización necesaria para el menor para contraer matrimonio o para aportar bienes a la sociedad conyugal.”(Pérez Fernández Del Castillo, 2001, p. 17).

En las leyes más antiguas a la procura la consideran como un término similar al de poder. El Código Civil del Distrito Federal cuando regula el mandato judicial lo confunde con el de poder. Se ha definido anteriormente al procurador como el que en virtud de poder o facultad de otro ejecuta en su nombre alguna cosa. Antiguamente se le llama *personero*, porque se presentaba en juicio, o fuera de él, en lugar de la persona mandante.

En su acepción más general, el procurador es el que tiene el poder de gestionar los asuntos de otra persona o representarla ante la justicia. El ordenamiento anteriormente cuando regula el mandato judicial, se refiere al procurador. El procurador es el mandatario con facultad de representación destinado a actuar en un juicio a nombre y por cuenta de otro.

Sin embargo, como se puede observar, el procurador se reconoce básicamente en patria procesal, sin embargo, esta figura no se utiliza normalmente en nuestro derecho, ya que, cuando se representa a un particular ante los tribunales se solicita la intervención de un abogado, y la relación contractual que surge se regula a través de un contrato de prestación de servicios profesionales.

“El procurador va a actuar como conciliador entendiendo Conciliar como “ajustar cuentas y componer los ánimos de los que estaban opuestos entre si, o bien, conformados o más proposiciones o doctrinas aparentemente contrarias”. (Palomar de Miguel, 2000, p. 345).

En nuestro sistema jurídico existen diversas procuradurías, entre ellas tenemos en materia laboral a la Procuraduría de la Defensa del Trabajo en la cual existe la figura del Procurador General, el cual entre las funciones que le son conferidas por las leyes respectivas, se encuentra la de proponer a las partes interesadas soluciones amistosas para el arreglo de sus conflictos y hacer constar los resultados en actas autorizadas.

La Procuraduría representa y asesora a los trabajadores y a sus sindicatos, ante cualquier autoridad, en cuestiones relacionadas con la aplicación de las normas del trabajo. Por lo tanto, el Procurador, el ser parte integrante de dicha Procuraduría, actúa como un conciliador de las partes al buscar la solución de los conflictos que le sean presentados por éstos.

De igual forma en materia agraria, existe la Procuraduría Agraria como un organismo descentralizado de la Administración Pública Federal, tiene funciones de servicio social, se encarga de la defensa de los derechos de los ejidatarios, comuneros, sucesores de ejidatarios o comuneros, ejidos, comunidades, pequeños propietarios, avocados y jornaleros agrícolas.

La Procuraduría Agraria es una institución de servicio social con funciones de OMBUSDMAN para la defensa de los derechos de los sujetos agrarios. Presta servicios de asesoría jurídica a través de la conciliación de intereses o la

representación legal, promueve el ordenamiento y regularización de la propiedad rural y propone medidas encaminadas al fortalecimiento de la seguridad jurídica en el campo, a fin de fomentar la organización agraria básica y el desarrollo del sector agrario, que se traduzca en un mayor bienestar social para este núcleo de población tan vulnerable a abusos.

Presidida por un Procurador, que actúa como representante legal de la procuraduría, promueve y procura la conciliación de intereses de los sujetos agrarios, en las materias reguladas por la Ley Agraria, como vía preferente para la solución de los conflictos. La conciliación, como hemos dicho es la vía preferente para la solución de las controversias que afectan a la gente del campo.

Por otro lado tenemos también a la Procuraduría Social del Distrito Federal que en materia administrativa, condominal, y de arrendamiento vela por la defensa de los derechos de los ciudadanos relacionados con las funciones públicas y con la prestación de servicios a cargo de la Administración Pública del Distrito Federal.

La Procuraduría Social, a través del Procurador que la integra propone la conciliación entre autoridades y ciudadanía o entre ésta y otras personas físicas o morales, cuando la queja se refiere a servicios públicos, auxiliándose de la Subprocuraduría de Orientación, Quejas y Conciliación, la cual inicia, vigila, coordina y controla el procedimiento de conciliación en materia condominal.

El Procurador no sólo actúa como representante procesal, también realiza funciones de conciliación de acuerdo a la materia de que se trate, básicamente en la administrativa, puesto que hay ocasiones en las que no es necesario llegar a un pleito, en donde la solución más adecuada es la conciliación.

El procurador como se mencionó anteriormente también es el abogado o licenciado en Derecho que defiende ante los tribunales los intereses de la personas que le encomiendan sus asuntos.

De lo anterior es menester distinguir las figuras de licenciado en Derecho, de la figura de abogado. La licenciatura en Derecho es un grado académico que permite obtener una autorización gubernamental para ejercer alguna de las diversas ramas del derecho. El abogado es un licenciado en Derecho cuya función es asesorar, patrocinar y representar, ante los tribunales a sus clientes. Por tanto no todo licenciado en derecho es un abogado, sin embargo, todo abogado debe ser licenciado en Derecho, es decir deberá poseer título universitario de licenciado en Derecho.

La intervención de un abogado en el proceso pueden existir dos tipos de actividades: el patrocinio y la procuración.

En el patrocinio el abogado se limita a asesorar, aconsejar, orientar, y guiar a su cliente, acompañarlo a las diligencias o actos procesales, y hablar por él. El abogado patrono nunca puede actuar solo, siempre lo hará en presencia de la parte en el sentido material, acompañándola, asesorándola, etc. Por el contrario la procuración, es una intervención de mayor intensidad y grado, “implica que el abogado no sólo asesore, aconseje o acompañe a la parte, sino que actúe por ella, es decir, funja como parte formal, es decir, representa a la parte y actúa por ella”(Gómez Lara, 1997, p. 184)..

En México la intervención del abogado se da ya sea como patrono o procurador y éstas presentan algunas características:

En materia mercantil: en el aspecto cambiario o de títulos de crédito, existe la institución del endoso en procuración, en donde el endosatario en procuración es un verdadero procurador que actúa en representación de la parte sustancial,

En el Juicio de Amparo: el agraviado y el tercero perjudicado podrán autorizar para oír notificaciones en su nombre, a cualquier persona con capacidad legal. Se establece una verdadera procuración mediante la sola autorización para oír y recibir notificaciones.

En materia civil: la procuración está establecida mediante el contrato de mandato en el cual se encomienda al mandatario o procurador la realización de los actos de defensa de la parte en el proceso.

En materia laboral: la procuración surge cuando se defienden los intereses de los trabajadores, en este caso, surge la Procuraduría de la Defensa del Trabajo que designa un representante, tratándose de menores de 16 años.

En materia penal: se establece constitucionalmente que el acusado tiene derecho a una defensa adecuada, por sí, por abogado, o por persona de su confianza; de igual forma, si no quiere o no puede nombrar defensor, a que le designen un defensor de oficio. La asistencia y representación del acusado no queda libre a su voluntad, se le impone como garantía que la Constitución le brinda.

Es por lo anteriormente expresado que se necesita exista un litigio para que el Procurador, debido a que actúa como un representante de los intereses del particular ante los tribunales, lo que conlleva a una contienda, la cual es una característica del

litigio, entendiendo a éste como un pleito, es decir, una disputa en juicio sobre una cosa.

En México se reconoce la figura del procurador como un representante en juicio, y es el mandato judicial en el que se perfecciona la representación procesal.

El mandato judicial es un contrato por medio del cual una persona llamada mandante, confiere a otra, llamada mandatario, una representación para que actúe en nombre suyo y en su representación. Tiene por objeto la defensa en juicio de los intereses del mandante, así como el ejercicio de las acciones que le competan.

Existen diversas clases de mandatos a saber:

- General: cuando se otorga para que el mandatario celebre, por cuenta del mandante, toda clase de actos jurídicos.
- Especial: cuando se confiere para determinado o determinados asuntos del mandante.
- Revocable: cuando el mandante puede revocar y el mandatario puede renunciar al poder.
- Irrevocable: cuando su otorgamiento se hubiere estipulado como una condición de un contrato bilateral o como medio para cumplir una obligación contraída.

El mandato judicial es el otorgado por la representación del mandante en juicio, es una modalidad del contrato de mandato y es en éste en el que se hace referencia la figura del procurador, disponiendo que sea otorgado en escritura pública, o en escrito

y ratificado por el otorgante ante el juez de la causa, y que su sustitución se haga en igual forma que el otorgamiento.

Una vez que el procurador acepte el poder, está obligado a seguir el juicio por todas sus instancias mientras no haya cesado en el cargo por la revocación, por la renuncia del mandatario, por la muerte del mandante o del mandatario, por la interdicción de uno de otro, por el vencimiento del plazo y por la conclusión del negocio para el que fue concedido.

Otra característica que posee es que el procurador también está obligado a pagar los gastos que se causen a su instancia, salvo el derecho que tiene de que el mandante se los reembolse y a practicar, bajo la responsabilidad que se impone al mandatario, cuando sea necesario para la defensa de su poderdante, arreglándose al efecto a las instrucciones que éste le hubiere dado, y si no las tuviere, lo que exija la naturaleza e índole del litigio

Las personas que no pueden ser procuradores en juicio son los incapacitados y los jueces y magistrados y demás empleados de la administración de justicia en ejercicio, dentro de los límites de su jurisdicción y los empleados de la hacienda pública del Distrito Federal, en cualquier causa en la que pudiera intervenir de oficio, dentro de los límites de sus respectivos ámbitos de competencia.

El Procurador que acepte el mandato de una de las partes no puede admitir el del contrario, en el mismo juicio, aunque renuncie al primero. Si revela a la parte contraria los secretos de su poderdante o cliente, o le suministre documentos o datos que lo perjudiquen, será responsable de todos los daños y perjuicios causados.

La representación del Procurador cesa por separarse el poderdante de la acción u oposición que haya formulado; por haber terminado la personalidad del poderdante; por haber transmitido el mandante a otros sus derechos sobre la cosa litigiosa, luego que la transmisión o cesión sea debidamente notificada y se haga constar en autos; por hacer el dueño del negocio alguna gestión en el juicio, manifestando que revoca el mandato; y por nombrar el mandante otro procurador para el negocio.

Si existe algún impedimento para que el procurador desempeñe su encargo, no podrá abandonarlo sin sustituir el mandato, teniendo facultades para ello o sin avisar a su mandante, para que nombre a otra persona. El procurador que sustituye un poder puede revocar la sustitución si tiene facultades para hacerlo. El representado puede ratificar, antes de la sentencia que cause ejecutoria, lo que el procurador hubiere hecho excediéndose del poder

3.4.1 Requisitos para ser Procurador

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente actuará principalmente a través de su titular denominado Procurador de la Defensa del Contribuyente, el cual será la autoridad máxima dentro de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, por lo tanto, la responsabilidad en las funciones que realice es mayor, puesto que es él en quien el contribuyente confía para que intervenga en su representación en los conflictos que pueda tener con las autoridades. Los requisitos para ser designado procurador de acuerdo con el artículo 7 de la Ley de la Procuraduría de la Defensa del contribuyente son:

- Ser ciudadano mexicano;

- Poseer título de licenciado en Derecho o afín a la materia tributaria
- Contar con experiencia acreditada en materia fiscal y contencioso administrativa, cuando menos de cinco años;
- No haber ocupado la posición de Secretario o Subsecretario de Estado, o titular de alguna entidad paraestatal en el Gobierno Federal, ni haber sido funcionario del Servicio de Administración Tributaria de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los últimos tres años previos a su nombramiento;
- No haber sido condenado por sentencia irrevocable, por delito intencional que le imponga más de un año de prisión y si se tratare de delito patrimonial cometido intencionalmente, cualesquiera que haya sido la pena, ni encontrarse inhabilitado para ejercer un cargo o comisión en el servicio público, y
- Ser de reconocida competencia profesional y honorabilidad absoluta.

Es de considerar que los requisitos establecidos para ser designado procurador son en la general acertados desde el punto de vista que establece el perfil adecuado para el profesional encargado de dicha responsabilidad.

3.4.2 Obligaciones del Procurador

De conformidad con lo establecido en la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente en su artículo 8 se establece que son:

Artículo 8.- El Procurador de la Defensa del Contribuyente está obligado a:

- I. Velar por el cumplimiento de las funciones de la Procuraduría;
- II. Ejercer con probidad los recursos presupuestales que se le asignen;
- III. Determinar el nombramiento de los asesores;
- IV. Elaborar y presentar al Órgano de Gobierno, para su aprobación, el proyecto de presupuesto de la Procuraduría. Dicha aprobación estará sujeta a las reglas que para el efecto establezcan en el Estatuto Orgánico;
- V. Emitir las recomendaciones públicas no vinculativas, así como los acuerdos que resulten de los procedimientos que practique.
- VI. Presidir y conducir las sesiones del Órgano de Gobierno;
- VII. Emitir disposiciones o reglas de carácter general y dictar lineamientos y medidas específicas para la interpretación y aplicación de la normatividad de la Procuraduría, así como, para el desarrollo y mejor desempeño de las actividades de la propia Procuraduría;
- VIII. Delegar facultades en los funcionarios de la Procuraduría en los términos del Estatuto Orgánico;
- IX. Ejercer la representación legal de la Procuraduría y, en su caso, otorgar poderes de representación de la misma en los términos establecidos en el Estatuto Orgánico;
- X. Elaborar el proyecto del Estatuto Orgánico de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, así como de cualquier disposición modificatoria al mismo, y someterla a la aprobación del órgano de Gobierno;

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

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

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

3.4.3 Responsabilidades a las que podrá ser sujeto el Procurador

El Procurador de la Defensa del Contribuyente, sólo podrá ser destituido y sujeto a responsabilidades por las causas y conforme a las disposiciones previstas en la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos.

“La omisión al cumplimiento de las obligaciones que impone a los servidores públicos la función pública, puede dar lugar a cuatro tipos de responsabilidad: la administrativa, penal, civil y política”(Delgadillo Gutiérrez, 2001, p 152)..

La responsabilidad penal la cual se prevé en el título X del Código Penal Federal, establece trece delitos en los que pueden incurrir los servidores públicos y que son: ejercicio indebido del servicio público, abuso de autoridad, desaparición forzada de personas, coalición de servidores públicos, uso indebido de atribuciones y facultades, concusión, intimidación, ejercicio abusivo de funciones, tráfico de influencias, cohecho, cohecho a servidores públicos extranjeros, peculado y enriquecimiento ilícito.

La responsabilidad civil se prevé como el daño que causen los funcionarios a los particulares, cuando obren en el ejercicio de sus funciones. Este daño puede ser económico, y consistir en la pérdida o menoscabo sufrido en el patrimonio; o bien, daño moral, entendiéndose por éste la afección que una persona sufre en sus

sentimientos, afectos o creencias, decoro, honor, reputación, configuración, vida privada y aspecto físico, o bien en la consideración que de sí mismo tienen los demás. La responsabilidad civil se exigirá de acuerdo a lo establecido en los artículos 1916 y 1928 del Código Civil Federal.

También existe la responsabilidad de naturaleza civil para con el Estado, que es aquella en la incurren los funcionarios y empleados, por sus actos u omisiones de los que resulten un daño o perjuicio, estimable en dinero, que afecte a la Hacienda Pública Federal, al Distrito Federal, o al patrimonio de los organismos descentralizados, las empresas de participación estatal mayoritaria y de los fideicomisos públicos.

La responsabilidad política está prevista en los artículos 109 fracción I y 110 Constitucionales, y en el título segundo de la Ley federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos y se deriva de las conductas que afecten los intereses públicos fundamentales y su buen despacho. Los sujetos de responsabilidad política, por integrar un poder público, por su jerarquía o bien la trascendencia de sus funciones, son los Senadores y Diputados del Congreso de la Unión, los Ministros de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los Magistrados de circuito, y Jueces de Distrito, los Magistrados y Jueces del Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal, los Secretarios de Estado, los Jefes de Departamento Administrativos, el Procurador General de la República, el Procurador de Justicia del Distrito Federal, los directores generales o sus equivalentes de los organismos descentralizados, empresas de participación estatal mayoritaria, sociedades y asociaciones asimilados a éstas y fideicomisos públicos.

De lo anterior se desprende que el Procurador al ser el titular de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente puede ser sujeto a responsabilidad política, ya que ésta fue creada dentro de la Administración Pública Federal como un organismo descentralizado.

La responsabilidad administrativa se encuentra prevista en los artículos 109, fracción III y 113 Constitucionales, y en la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos. “Este tipo de responsabilidades se establece para todos los servidores públicos, por actos u omisiones en los que incurran, y que afecten los principios de legalidad, honradez, lealtad, imparcialidad y eficacia.”(Delgadillo Gutiérrez, 2001, p. 152).

El artículo 8 de la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos establece un catálogo de obligaciones que sujeta a todo servidor público, con el fin de salvaguardar los principios antes señalados y cuyo incumplimiento dará lugar a la imposición de sanciones administrativas, las cuales pueden ser:

I.- Apercebimiento privado o público.

II.- Amonestación pública o privada.

III.- Suspensión.

IV.- Destitución del puesto.

V.- Sanción Económica.

VI.-Inhabilitación temporal para desempeñar empleos, cargos o comisiones en el servicio público.

3.5 Órgano de Gobierno.

El Órgano de Gobierno de la Procuraduría es un cuerpo colegiado, el cual decidirá sobre los asuntos más importantes de la actividad y la administración de esta institución. Todo esto de conformidad a lo dispuesto por el artículo 12 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente el cual nos señala:

Artículo 12.- El Órgano de Gobierno de la Procuraduría es un cuerpo colegiado que se integra de la siguiente manera:

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

II.- Seis consejeros independientes, los cuales serán designados por el Senado de la República o, en su caso por la Comisión Permanente del Congreso de la Unión.

El Senado de la República considerará para la designación de estos consejeros a los representantes de las principales universidades del país, de las asociaciones profesionales, así como de las principales cámaras empresariales, tomando en cuenta una gran experiencia en la materia fiscal, contable, y quienes por sus conocimientos, honorabilidad, prestigio profesional y experiencia sean reconocidos. Y aceptados de manera notoria por la sociedad.

Cada consejero al asumir el cargo deberá de signar un documento bajo protesta de decir verdad que no se encuentra impedido para desempeñarse como consejero, así como de los derecho y obligaciones del mismo.

Es menester que los consejeros reúnan los mismos requisitos que el de procurador exceptuando la fracción III del artículo 7 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

El cargo de consejero propietario será honorífico el cual tendrá un suplente y durará en el encargo cuatro años.

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

Las demás reglas para el debido funcionamiento del Órgano de Gobierno se establecerán en el Reglamento correspondiente.

Para mencionar algunas de las atribuciones del Órgano de Gobierno de la Procuraduría haremos mención de lo establecido en el artículo 13 de la Ley correspondiente que nos dice:

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

II.- Fijar y aprobar programas anuales de actividades, así como las políticas y lineamientos generales de la Procuraduría y la actuación del

Procurador, así como velar por el cumplimiento de las reglas del servicio profesional de carrera.

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

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

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

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

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

Como podemos colegir las atribuciones del Órgano de Gobierno, son de suma importancia para el correcto funcionamiento de esta entidad, debido a que las decisiones más importantes para las actividades y administración de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente corresponden a este Órgano que deberá de realizar su trabajo en una colaboración con el señor procurador para así alcanzar a dar el mejor de los servicios que se puedan otorgar a los contribuyentes.

3.6 Delegados y Asesores Jurídicos.

La Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, en su artículo 4º, párrafo primero, señala que los servicios que presta la Procuraduría se otorgarán exclusivamente a petición de parte interesada, por el Procurador de la Defensa del Contribuyente, por los Delegados Regionales, y por el número de asesores jurídicos suficiente para satisfacer la demanda, debiendo contar mínimamente con un Delegado y el personal jurídico y administrativo necesario por cada Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Por su parte, el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, orgánicamente se encuentra distribuido a lo largo del territorio nacional en 36 Salas Regionales, divididas en 25 foráneas y 11 metropolitanas.

De tal forma que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente debe de contar con por lo menos 36 Delegados, para atender las quejas de los contribuyentes, sin tomar en cuenta el número de asesores jurídicos, personal jurídico y administrativo necesario, número de elementos que dependerán del presupuesto que le sea asignado.

Las funciones del Delegado dentro de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, es de supervisión, respecto de las obligaciones que la Ley establece a los asesores jurídicos que se encuentren adscritos a la Sala Regional del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa a la que haya sido asignado, debiendo cumplir con los mismos requisitos que la Ley Orgánica establece para ser asesor jurídico.

De igual forma se establece que para ser asesor jurídico, deberán de reunirse los mismos requisitos que para Procurador, exceptuando los incisos III y IV del artículo 7 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, ya que es necesario que cuenten con experiencia acreditada en materia fiscal por un periodo continuo de dos años inmediato anterior a su nombramiento, esto, según lo establecido en el artículo 10 de la Ley Orgánica en cita.

El trabajo que desempeñen los asesores jurídicos, dentro de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, a consideración nuestra es la parte más importante dentro de la función de esta Procuraduría, ya que serán ellos quienes tendrán trato directo con los contribuyentes que soliciten sus servicios y quienes se encargan de la asesoría, representación y defensa de los contribuyentes que vean afectados sus intereses por las autoridades fiscales.

De acuerdo a lo establecido en el artículo 11 de la Ley Orgánica en comento, las obligaciones de los asesores jurídicos son las siguientes:

I.- Prestar personalmente el servicio de asesoría, representación y defensa de las personas que lo soliciten.

II.- Promover ante las autoridades competentes todo lo relativo a la defensa de los intereses de sus representados, haciendo valer acciones, excepciones, incidentes, recursos o cualquier otro trámite o gestión que proceda conforme a derecho y que resulte necesario para una eficaz defensa.

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

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

Los asesores jurídicos están obligados a informar y orientar oportunamente a los solicitantes de los servicios que presta la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, de los trámites que correspondan, de igual forma debe hacer valer todos los recursos establecidos en las leyes para lograr una defensa oportuna y eficaz a favor de los contribuyentes.

Con el propósito de equilibrar las cargas de trabajo, se llevará un registro de las personas que se atiendan, de los asuntos en trámite y demás datos necesarios para el control del trabajo realizado, de tal manera que se pueda integrar un archivo para poder proporcionar la información requerida por los interesados.

La Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, no indica a que disposiciones se encuentra sujeta la responsabilidad de los asesores jurídicos, como lo hace al referirse al Procurador, sin embargo, por ser un servidor público federal, le es aplicable la Ley Federal de Responsabilidades Administrativas de los Servidores Públicos, en tanto se emita el reglamento correspondiente.

3.7 Órgano Interno de Control.

Al ser creada la Procuraduría como un organismo descentralizado dentro de la Administración Pública Federal, posee por disposición legal una personalidad jurídica propia, que es distinta del Estado (artículo 25 del Código Civil para el Distrito Federal); dicha personalidad le permitirá realizar los actos necesarios para el logro de su objeto y finalidad.

La necesidad de contar con un órgano de control para este tipo de organismos distintos del Estado jurídicamente hablando, pero ubicado dentro de una realidad política y sociológica como parte de éste, es indispensable, por ello son supervisados por los organismos centrales.

En un principio la Secretaría de Hacienda fue la dependencia del Ejecutivo Federal encargada de llevar a cabo fundamentalmente el control de los gastos o egresos del Gobierno Federal, así como de su contabilidad y glosa. Primero lo realizó por conducto del Departamento de Razón y Cuenta y, después por la Dirección de Contabilidad y Glosa de la Tesorería de la Federación.

Actualmente esta función es realizada a nivel federal por la Secretaría de la Función Pública, que es la encargada de ser el órgano de control de la Administración Pública Federal.

El término control en nuestro país es aceptado y técnicamente es utilizado en áreas como la contabilidad y en la gestión de los órganos subordinados de la Administración Pública, hacen referencia a esta palabra numerosas leyes y disposiciones administrativas.

En el control como fase final tiene injerencia en todas las demás tareas administrativas, es decir, en cuanto comprende la evaluación, quienes lo llevan a cabo emiten opiniones tendientes a la eliminación de las desviaciones y los errores. En este orden de ideas opera el principio de excepción administrativa, el cual pretende revisar específicamente las fallas, desviaciones o variaciones importantes,

En la ley no existe una clasificación sobre lo que puede considerarse como control interno y externo. Podemos conceptualizar el control interno como aquel que se realiza dentro de la estructura legal y jerárquica de una dependencia de la administración central o descentralizada; y externo aquel que se realiza por otra dependencia o por encargo de ésta.

El artículo 12 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente establece que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente contará con un Órgano Interno de Control, cuyo titular será designado por la Secretaría de la Función Pública en los términos de lo dispuesto por el artículo 37, fracción XII, de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y se auxiliará, en el ejercicio de sus facultades, por los titulares de las áreas de auditoría, quejas, y responsabilidades, designados en los mismos términos.

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

Estas funciones consisten básicamente en Inspeccionar y vigilar, que en la Procuraduría se cumpla con las normas y disposiciones en materia de: sistemas de registro y contabilidad, contratación y remuneraciones de personal, contratación de adquisiciones, arrendamientos, servicios y ejecución de obra pública, conservación, uso, destino, afectación enajenación y baja de bienes muebles e inmuebles, almacenes y demás activos y recursos materiales de la Administración Pública Federal.

Por lo anterior podemos colegir que el Órgano Interno de Control tiene la función de revisar el eficaz y eficiente funcionamiento de la planeación, la organización y la ejecución de los recursos materiales y humanos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

CAPÍTULO 4

FUNCIÓN DE LA PROCURADURÍA DE LA DEFENSA DEL CONTRIBUYENTE

Una vez que hemos estudiado los antecedentes, el fundamento jurídico, y los elementos orgánicos de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, vamos a estudiar las funciones que va a realizar dicho organismo de ser concebido como se señala y veremos si de esa forma cumple con la finalidad con la que fue concebido.

4.1 Necesidad de un Ombudsman Fiscal.

El Servicio de Administración Tributaria tiene la responsabilidad de realizar la recaudación federal, que permita obtener los ingresos necesarios para hacer una buena parte de los compromisos económicos y sociales del Estado mexicano.

Sin embargo, dada la dimensión de la actividad recaudatoria y el apremio por asegurar los ingresos públicos, la autoridad, vista en conjunto, es involuntariamente propensa a incurrir en prácticas lesivas de los derechos de los contribuyentes, ya sea por arbitrariedad, falta de parcialidad o por corrupción.

Por lo anterior, si la legalidad no se asegura por el propio aparato recaudatorio, es imprescindible la intervención de un órgano externo independiente que bajo la visión de defensa del contribuyente, inste a la autoridad fiscal a que respete íntegramente todos sus derechos, de ahí la necesidad de la existencia del Ombudsman del contribuyente, papel que desempeñará la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, la cual se encargará de garantizar el derecho de los mexicanos a recibir justicia en materia fiscal en el orden federal, mediante la asesoría,

representación, defensa, recepción de quejas y emisión de recomendaciones en términos de la ley correspondiente, que en este caso es la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

Los contribuyentes durante muchos años han tenido que soportar una relación tan asimétrica en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones fiscales, frente a las autoridades encargadas de realizar esta actividad, que no siempre se encuentra representada por los mejores hombres y mujeres que necesitan estas instituciones para realizar de manera plena su tarea, ya que de realizar el SAT su trabajo de manera más profesional, se tendrían menos actos arbitrarios que lesionan los derechos de los contribuyentes y con ello socavar a la fuente misma del Estado: sus ciudadanos.

Por lo que se hace indispensable que por un lado: se creé la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, y por el otro que se profesionalice el personal encargado del SAT para que de la mejor manera y ahorrando los recursos de los contribuyentes, así como el tiempo que se invierte en la realización de los actos tendientes a satisfacer las obligaciones de contribuir con el sostenimiento del Estado. En nuestro país, sin embargo, lo que ha prevalecido ha sido una realidad de discrecionalidad, abuso del poder y una cultura del terror.

Debemos recordar que la figura de Ombudsman surge por vez primera en la Constitución Sueca de 1809. Siendo el Parlamento quien designe a la persona sobre quien recaerá tal cargo, también expedirá la ley reglamentaria que rige el actuar de dicha figura llamada ombudsman.

Su actuación es independiente, y su misión es la de proteger los derechos del pueblo y vigilar la actuación de las autoridades, interviene a petición de otra persona y sin interés propio en el asunto por el que interviene.

En los mismos ordenamientos suecos no se le otorga ningún carácter jurisdiccional a la figura del ombudsman por tal motivo no tiene la capacidad para modificar las decisiones de los tribunales, los asuntos los concluye con recomendaciones que surten los efectos de una reprimenda pública para el funcionario que haya violado los derechos humanos de cualquier persona. Otra de las funciones principales del ombudsman es la de recibir las quejas de los administrados frente a los actos de la administración pública y aun los omisiones, realiza investigaciones concluyendo con una resolución no obligatoria, es decir, una recomendación.

“Además de los ombudsman parlamentarios existen otros designados por la administración pública que no revisten las mismas características de origen parlamentario” (Acosta Romero, 1999, p.740-750).

En la doctrina moderna se han determinado ciertas características distintivas que se le atribuyen y constituyen la base del Ombudsman:

- Independencia. De los poderes públicos y de cualesquiera otra instancia
- Autonomía. Permitiéndole su dirección y organización interna.
- Designación. Regida por la ley.
- Agilidad y prontitud. Dentro de las investigaciones y recomendaciones que realice.
- Simplicidad: procedimientos más ágiles
- Científico: eminentemente con técnica jurídica.

- El carácter no coactivo de sus resoluciones. Ya que son únicamente recomendaciones.
- Honorabilidad del puesto. La persona que ocupe este puesto público debe de reunir ciertos requisitos morales, de capacidad y de honorabilidad.

En nuestro país, se han creado diversas instituciones que tiene de un modo el carácter de ombudsman, como la Procuraduría de Defensa del Consumidor, La Defensoría de los Derechos Universitarios de la Universidad Nacional Autónoma de México y la Comisión Nacional de los Derechos Humanos. Estas instituciones emiten recomendaciones que carecen de efectos jurídicos vinculatorios.

En este sentido Sarre Iguíniz (1999, p. 158) nos comenta más o menos así: “La figura del ombudsman por definición, necesidad y naturaleza, es un mediador en el conflicto entre una ciudadanía que acude a él sintiéndose dañada, agraviada, vejada, o mal atendida, y que exige con fuerza la restitución de sus derechos y, por otra parte, autoridades frecuentemente indolentes y reticentes para atender estos reclamos.”

Otra tarea muy importante es la de promover una cultura de respeto a los derechos humanos defendiendo con fuerza y con audacia principios básicos que constituyen el presupuesto de un pleno estado de derecho. Es decir deberá de inferir en las decisiones de autoridades y de la población al entender que:

- Que nadie está por encima de la ley.
- Que no hay una autentica seguridad pública sin el respeto a los derechos humanos, así como tampoco podrán respetarse los derechos humanos si no se satisface el derecho social a la seguridad pública.

- Que el ejercicio de facultades discrecionales no es lo mismo que el ejercicio arbitrario del poder.
- Que la suspensión de garantías individuales no queda al criterio de las autoridades ejecutivas.
- Que no hay razones válidas para no cumplir con la Constitución.
- Que todo individuo goza de la protección de las leyes.
- Que por encima de las leyes ordinarias, reglamentos, decretos o cualesquier forma de mandato, están las normas constitucionales.
- Que se violan los derechos humanos del gobernado cuando aun sin contravenirse la ley, los actos de gobierno carecen de oportunidad, y de eficiencia.

De las consideraciones anteriores se desprende que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente posee una naturaleza distinta de la del ombudsman, debido a que éste emite recomendaciones que reparen, en la medida de lo posible, la violación a las normas jurídicas; propone modificaciones acerca de la organización o de la normatividad, supervisa a las autoridades estatales y municipales; exige que le informen sobre la actuación relacionada con la recomendación que él haya hecho; y no cuenta con facultades ejecutivas ni judiciales.

En tanto que el defensor del contribuyente, requiere ser un especialista en la defensa en la materia fiscal y administrativa en el orden federal, ya que su función principal es la de representar a los contribuyentes. El órgano de defensa de los contribuyentes surge como una especie de árbitro fiscal autónomo que salvaguarda los intereses de los contribuyentes ante las autoridades fiscales.

Con la creación de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente se proporciona al contribuyente: certeza jurídica, la posibilidad de una defensa legal, dentro del debido proceso legal, más expedita, oportuna y clara.

4.2 Naturaleza Jurídica

Al no existir en nuestro sistema jurídico una manera de acceder a la justicia en materia fiscal para los ciudadanos comunes situación que facilitó la aparición de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente en nuestro ámbito jurídico nacional, como un organismo descentralizado como lo menciona, el artículo 18-B del Código Fiscal de la Federación que la crea como un organismo autónomo, con independencia técnica y operativa, la prestación de sus servicio será gratuita y sus funciones, alcance y organización se contienen en la Ley Orgánica.

Así tenemos que el artículo 2 de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente establece que: “Artículo 2º.- La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es un organismo público descentralizado no sectorizado, con personalidad jurídica y patrimonio propios, con plena autonomía, presupuestaria, técnica y de gestión, con domicilio en el Distrito Federal.”

Al ser la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente creada como un organismo descentralizado, fue dotada de plena autonomía, lo cual garantiza su eficiencia en el desempeño de sus funciones.

Esta autonomía es la facultad inherente a los organismos descentralizados de organizarse jurídicamente, lo cual no sólo es reconocido por el Estado, sino que además, es adoptado por éste para integrar su propio sistema jurídico.

Es por ello, que la autonomía de la cual goza la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, le permitirá que en la gestión de los asuntos que se le encomienden se realice con total independencia de los demás órganos de carácter fiscal, evitando así la injerencia de éstos en las resoluciones que emita.

No debe de confundirse a la Procuraduría con un Tribunal (órgano de jurisdicción destinado a la aplicación del derecho por la vía de un proceso, encargado de la impartición de justicia) o a un Instituto, constitución de índole práctica, en la vida general, en la enseñanza, en una corporación científica, literaria, etc. La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es un órgano de representación, la cual tiene como función primordial la procuración de justicia, así como la tarea de agotar todos los medios que permitan las leyes para la solución de cualquier controversia entre el particular y las autoridades fiscales, viendo siempre por los intereses del contribuyente

Desde mi punto de vista es correcto el uso de la designación de “Procuraduría” ya que la procura se refiere a la representación procesal, al cuidado diligente de los asuntos, y de acuerdo a las funciones que realiza el procurador, éste actúa como representante del contribuyente en materia fiscal, ostentando el poder de representación en cuestiones procesales.

4.3. Funciones.

4.3.1 La Función Pública.

Para abordar este tema no vamos a referir a un tratadista que es Delgadillo Gutiérrez (1999, p.145) que nos comenta:”Bajo el concepto de función pública los tratadistas de

la materia estudian las relaciones que existen en la administración pública con sus funcionarios y empleados, lo cual da lugar a confusiones, ya que el concepto función denota acción, actividad, y lo público es lo relativo al Estado, de lo que se deriva que la función pública es la actividad que realice el estado a través de sus órganos y que se manifiesta por conducto de sus titulares”.

Con base en lo anterior veremos lo relativo a las funciones, procedimientos y obligaciones de las autoridades fiscales frente a la actuación de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente.

4.3.2 Función General

El artículo primero de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente nos indica cuál es la función general de la misma, la cual, es garantizar el derecho de los mexicanos a recibir justicia en materia fiscal en el orden federal, mediante la asesoría, representación y defensa, recepción de quejas y emisión de recomendaciones, en los términos que este mismo ordenamiento establece.

La asesoría que proporcione la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, consistirá en orientar a los contribuyentes acerca de las dudas que tengan en los asuntos relacionados con las autoridades fiscales, así como definir la viabilidad en la intervención de la institución en los asuntos que le presente el contribuyente.

La representación que brindará la procuraduría será el patrocinio de los asuntos que le encomiende las personas que soliciten sus servicios.

El servicio de defensa que otorgue esta institución, irá encaminada a la protección de los intereses legítimos de las personas que la soliciten, la cual será realizada por los asesores jurídicos, los cuales deberán promover ante las autoridades competentes los recursos y medios necesarios para la defensa de sus representados.

En tal sentido y en concordancia con lo anterior, la defensa de oficio es considerada como el servicio o función de defender el cual corresponde otorgar al Estado por medio de las instituciones con las que cuenta el Estado y es por disposición de ley.

En nuestro marco jurídico la defensa de oficio se encuentra consagrada como una garantía individual en nuestra constitución, la cual se encuentra plasmada en el Artículo 20 apartado A fracción IX el cual establece que, desde el inicio en un proceso penal, el inculcado, la víctima o el ofendido será informado de los derechos que le concede la constitución, así como el derecho que tiene a una defensa adecuada, por si, por abogado, o por persona de su confianza. Si no quiere uno o no puede nombrar defensor, el juez está obligado a designarle uno de oficio, teniendo derecho también de que su defensor comparezca en todos los actos del proceso y éste tendrá la obligación de hacerlo cuantas veces se le requiera.

A partir de la promulgación de la Ley Federal de Defensoría Pública de 1998, y con la creación del Instituto Federal de Defensoría Pública “se cuenta con una institución sólida y con un marco jurídico para la adecuada y efectiva aplicación de la garantía individual de defensa de oficio, la cual se denomina defensa pública” comenta: (Esquinca César, 2003, p. 75)

El Instituto Federal de Defensoría Pública, pertenece al Poder Judicial de la Federación y es el encargado para la prestación del servicio de defensa de oficio en los asuntos de orden penal federal, a partir de la averiguación previa, y hasta la ejecución de las sentencias; así como para: orientar, asesorar y representar a quienes no tengan la posibilidad de nombrar a un defensor particular en asuntos administrativos, fiscales, civiles y otros del orden federal.

La Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, establece en su artículo 5 las principales funciones que tendrá a su cargo:

- a. Atender y resolver las solicitudes de asesoría y consultas que se le presenten por los ciudadanos en asuntos administrativos y fiscales federales.
- b. En los asuntos en que la materia lo permita, procurará conciliar entre el particular y la autoridad del caso, viendo siempre por un equilibrio entre las partes.
- c. Representar al particular, ante la autoridad correspondiente, promoviendo en su nombre los recursos administrativos procedentes, y en su caso, ante el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, ejerciendo las acciones a que haya lugar, deduciendo con oportunidad y eficacia los derechos de sus representados, hasta su total resolución.
- d. Impulsar con las autoridades administrativas y fiscales de la federación, una actuación de respeto y equidad para con los ciudadanos, así como la disposición de información actualizada que oriente y auxilie a los particulares acerca de sus obligaciones, derechos y medios de defensa de que disponen.
- e. Promover el estudio, enseñanza y divulgación de las disposiciones jurídicas, administrativas y fiscales particularmente las relativas a las garantías, elementos del acto administrativo, autoridades competentes, procedimientos y medios de defensa al alcance del particular.
- f. Instalar el servicio profesional de carrera para los asesores y personal jurídico, en los términos de la ley respectiva.

- g. Informar anualmente al Congreso de la Unión sobre el ejercicio de su función y comparecer siempre que sea convocado para ese efecto ante el pleno por las comisiones camerales.
- h. Recibir de los contribuyentes las quejas, reclamaciones y sugerencias relacionadas con los trámites y procedimientos fiscales.
- i. Recabar y analizar la información necesaria sobre las quejas y reclamaciones interpuestas, con el propósito de verificar la actuación irregular de la autoridad fiscal a fin de proponer en su caso la recomendación o adopción de las medidas correctivas necesarias.
- j. Proponer al Servicio de Administración Tributaria las modificaciones normativas o de procedimientos pertinentes para mejorar la defensa de los derechos y seguridad jurídica de los contribuyentes.
- k. Identificar los problemas de carácter sistémico que ocasionan perjuicios a los contribuyentes, a efecto de proponer al Servicio de Administración Tributaria las recomendaciones correspondientes.
- l. Emitir una opinión sobre la interpretación de las disposiciones fiscales y aduaneras cuando así se lo solicite el Servicio de Administración Tributaria.
- m. Emitir su reglamentación interna.
- n. Las atribuciones que ni vender otros ordenamientos.

A continuación, analizaremos cada inciso en particular a efecto de comprender los alcances que tendrá la Procuraduría en el ámbito administrativo y fiscal:

- a. Atender y resolver las solicitudes de asesoría y consulta que se le presenten por los ciudadanos en asuntos administrativos y fiscales federales

La atención que brindará Procuraduría es en el ámbito federal, en asuntos emitidos por autoridades administrativas y organismos federales descentralizados, así

como, determinaciones de autoridades fiscales y de organismos fiscales autónomos de orden federal.

Lo anterior debido a que en materia local ya se encuentra establecido el Tribunal de lo Contencioso Administrativo del Distrito Federal el cual conoce y resuelve los juicios que se interpone en contra de actos y resoluciones emitidas por la Administración Pública local a través de la Secretaria General de Asesoría y Defensoría Jurídica.

Por lo tanto, se hace necesario un organismo que funcione en el ámbito federal y sirva como un medio de contraer las funciones discrecionales del Servicio de Administración Tributaria representando el contribuyente ante las autoridades jurisdiccionales, y de esta forma se orienta a través de la asistencia fiscal, gratuita y confidencial, para el correcto y oportuno cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

b. En los asuntos en que la materia lo permita, procurará conciliar entre el particular y la autoridad del caso, velando por un equilibrio entre las partes.

La conciliación entre el particular y la autoridad es una de las maneras que puede evitar un proceso entre ambas y así llegar a un acuerdo procurando que satisfaga los intereses buscados. Muchas veces no es necesario un trámite que desemboque en un juicio, por lo tanto, procurará conciliación entre los quejosos y las autoridades señaladas como responsables permite que los trámites se agilicen.

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

El asesor jurídico representa al particular de manera directa, es decir, los efectos jurídicos recaen sobre el representado, y serán responsables de la elaboración de la demanda que en su caso proceda y del seguimiento del procedimiento de los juicios a su cargo hasta su total culminación. De esta manera, el particular tiene la seguridad de que su trámite se lleva a cabo hasta la última instancia.

d. Impulsar con las autoridades administrativas y fiscales de la federación, una actuación de respeto y equidad para con los ciudadanos, así como la disposición de información actualizada que oriente y auxilie a los particulares acerca de sus obligaciones, derechos y medios de defensa de que disponen.

Para alcanzar los objetivos de informar a los contribuyentes, las autoridades fiscales tienen también que hacer su parte. En primer lugar, deben informar frecuentemente y en forma comprensible para la generalidad de los contribuyentes el destino dado a los ingresos recibidos de éstos, mencionando las principales obras públicas realizadas en los renglones más importantes del gasto público y otras cuestiones análogas.

“Sería conveniente hacer resúmenes muy sintéticos referentes a la materia tributaria y financiera, resaltando los principales logros obtenidos mediante la

aplicación de las contribuciones recaudadas y darse a conocer a través de la prensa escrita, la radio y la televisión, además de poner a disposición de los contribuyentes, boletines tan breves como sea posible, en las oficinas recaudadora de los tributos. Nos comenta (Lomelí Cerezo, 2001, p.367):

e. Promover el estudio, enseñanza y la divulgación de las disposiciones jurídicas administrativas y fiscales, particularmente las relativas a las garantías, elementos del acto administrativo, autoridades competentes, procedimientos y medios de defensa al alcance del particular.

Se debe tratar de formar, desde la educación básica o primaria, una conciencia cívica, parte de la cual debe ser la conciencia tributaria, se debe concientizar a los contribuyentes de que la obligación de contribuir a los gastos públicos es un deber moral, por otro lado, debe exigir que la administración hacendaría ajuste su conducta a lo establecido en ley, sin incurrir en prácticas abusivas o arbitrarias, o procedimientos al margen del ordenamiento legal, por lo tanto, se debe promover y difundir una cultura fiscal.

La labor de educación fiscal, por lo que toca al contribuyente, consiste fundamentalmente en:

- a) Que se percata de que el avance del país depende de su conducta tributaria.
- b) Que tenga conocimiento del uso que se da a su dinero y, por consiguiente, de las necesidades que dejarán de satisfacer sino tributa con honradez.
- c) Ese interés de los derechos o beneficios que la ley tributaria le concede.

d) Que tenga pleno conocimiento de las consecuencias de su mal comportamiento fiscal.

e) Instalar el Servicio Profesional de Carrera para los asesores y personal jurídico, en los términos de la ley respectiva.

En párrafos anteriores, se mencionó la posibilidad de que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente instaure la carrera de defensoría del contribuyente similar a la carrera judicial adoptada por el Poder Judicial de la Federación.

Para que pueda hablarse de carrera de defensoría del contribuyente se requiere un sistema institucional de designación y de ascenso de los titulares de los organismos y, por otra parte, que los titulares de los organismos cuenten, para identificar desarrollo de su función, con una serie de garantías económicas y sociales, y de autonomía e independencia.

La garantía económica se refiere a que exista un pago decoroso, sin embargo, éste por sí solo, no soluciona el problema de la ineptitud y de la corrupción de las autoridades, es decir, junto al pago decoroso se requiere el sistema riguroso de selección, y la implantación de las garantías sociales.

La garantía de tipo social tiene un contenido económico, son toda esa gama de prestaciones a que van teniendo derecho, es decir, el derecho al servicio médico, a los préstamos a largo plazo para resolver problemas habitacionales, el derecho a la jubilación por vejez o a recibir una pensión por enfermedad o incapacidades de tipo permanente.

Por otra parte, la autonomía y la independencia se logran cuando se permite que la autoridad desempeñe su función con absoluta libertad y sin que interfieran o pretendan interferir en ella, ni los miembros de los poderes ejecutivo un legislativo ni sus propios superiores jerárquicos.

En conclusión, la carrera de defensoría del contribuyente no podrá lograrse cabalmente si no se dan todos y cada uno de los requisitos y las condiciones señaladas en párrafos anteriores.

g. Informar anualmente al Congreso de la Unión sobre el ejercicio de su función y comparecer siempre que sea convocado para ese efecto, ante el Pleno o las Comisiones camerales correspondientes.

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente al informar anualmente al Congreso de la Unión de sus actividades, lo hará con el fin de que este último verifique si realmente está cumpliendo con los fines para los cuales fue creada, pudieron restablecer en su informe lo siguiente:

- Personas atendidas en el transcurso del año desglosado un mes.
- Personas canalizadas a la vida o autoridad correspondiente cuando el asunto no le compete a la Procuraduría.
- Número de casos resueltos satisfactoriamente.
- Trámites que se encuentran pendientes de resolución.

De esta manera, la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente tendrá un control en sus actividades comprometiéndose a servir de manera eficiente a los particulares.

h. Recibiendo los contribuyentes las quejas, reclamaciones y sugerencias relacionadas con los trámites y procedimientos fiscales.

La mayoría de los contribuyentes están de acuerdo en que las autoridades fiscales al realizar sus facultades de comprobación no se apegan a lo establecido en ley, es decir, violan las garantías individuales de las cuales goza todo individuo, la Procuraduría actúa a favor de los contribuyentes emitiendo recomendaciones a las autoridades respecto de su actuación.

Por lo tanto, se debe asesorar y representar gratuitamente a las personas frente a las autoridades fiscales federales.

i. Recabar y analizar la información necesaria sobre las quejas y reclamaciones interpuestas, con el propósito de verificar la actuación irregular de la autoridad fiscal a fin de proponer, en su caso, la recomendación o adopción de las medidas correctivas necesarias.

A través del número de quejas y reclamaciones de los contribuyentes, la Procuraduría puede identificar la manera en que se esté conduciendo la autoridad fiscal y las irregularidades que presenten en su funcionamiento, de manera que si son varias las quejas en el mismo sentido, ésta puede emitir las medidas correctivas que sean necesarias, a fin de evitar que continúen afectando al contribuyente.

Es necesario conocer e investigar a petición de parte, o de oficio, irregularidades o ilegalidades de las autoridades fiscales federales, así como las reclamaciones o quejas de los afectados por la autoridad fiscal federal, y de ésta manera subjetiva a las

instancias correspondientes, medidas legales y reglamentarias que considere necesarias para mejorar y hacer más eficientes la función tributaria y recaudatoria del Estado.

Respecto de las medidas correctivas necesarias es viable la denuncia ante la autoridad competente de los posibles ilícitos penales, administrativos o civiles cometidos al contribuyente, por las autoridades fiscales investigadas.

j. Propone al Servicio de Administración Tributaria las modificaciones normativas o de procedimientos pertinentes para mejorar la defensa de los derechos de los contribuyentes.

El Servicio de Administración Tributaria tiene a su cargo la determinación, liquidación y recaudación de impuestos y demás contribuciones y sus accesorios, derivado de su función siempre debe actuar en beneficio de los contribuyentes para lo cual cuenta con instancias de consulta y comités especializados que coadyuvan en el lóbulos permanente de sus metas.

Es una institución que se encuentra en constante relación con el contribuyente, por lo tanto, su actuación debe otorgar seguridad jurídica y estar siempre actualizada para mejorar la defensa y aplicar correctamente las disposiciones fiscales. Actualmente, el Servicio de Administración Tributaria, es uno de los órganos más importantes de la Administración Pública Federal, precisamente porque es el competente para la recaudación de las contribuciones.

k. Identificar los problemas de carácter sistémico que ocasionan perjuicios a los contribuyentes, a efecto de proponer al Servicio de Administración Tributaria las recomendaciones correspondientes.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público a través del Servicio de Administración Tributaria expide la Carta de los Derechos del Contribuyente Auditado y la Carta de los Derechos de los Grandes Contribuyentes Auditados, con el propósito de que el contribuyente auditado conozca sus derechos frente a las autoridades fiscales, esta carta contiene los elementos suficientes que orientan al contribuyente respecto de sus derechos en materia fiscal, por ejemplo: lo relacionado con las visitas domiciliarias, procedimientos administrativos, servicios que se proporcionan de manera gratuita, actos que se realizan en la vía pública, etc., por lo tanto, sería poco probable que los contribuyentes se encuentren en un problema que les ocasionen perjuicios.

El documento a que aludimos, es entregado al contribuyente desde el momento en que da inició la visita domiciliaria, junto con la orden de auditoria, señalándose las conductas en las que no deberán incurrir los visitadores bajo ninguna circunstancia, además, contempla de momento a momento el desarrollo de la citada visita domiciliaria, marcando estrictamente la finalización de la misma con la determinación del crédito fiscal.

No obstante a lo anterior, se faculta a la Procuraduría para que de las quejas o reclamaciones que le presenten los contribuyentes identifique problemas que el Servicio de Administración Tributaria desconozca y de esta manera evitar que se afecte a los contribuyentes.

1. Emitir su opinión sobre la interpretación de las disposiciones fiscales y aduaneras cuando así lo solicite el Servicio de Administración Tributaria.

La Procuraduría tiene la facultad de presentar opiniones respecto de las leyes que contengan disposiciones fiscales, por ejemplo, la Ley de Ingresos de la Federación, el Código Fiscal de la Federación, Ley de Impuesto sobre la Renta, Ley del Impuesto al Valor Agregado, Ley del Impuesto Especial sobre la Producción de Servicios, etc., siempre que lo solicite el Servicio de Administración Tributaria ya que este órgano vigila y asegurar el correcto cumplimiento de las disposiciones fiscales y aduaneras, y en su caso, ejercer las facultades de comprobación previstas en dichas disposiciones.

Se puede remitir las consideraciones respecto del contenido de las disposiciones fiscales a la instancia correspondiente del Poder Legislativo y las autoridades fiscales federales.

m. Emitir su reglamento interno.

Aun cuando la regulación de la Procuraduría se encuentra en la Ley Orgánica de la Defensa del Contribuyente, ésta tiene la facultad de restablecer su propio reglamento en el cual puede establecer la organización interna de las autoridades que la conformen, ya que se pueden crear unidades administrativas para que el trabajo se encuentre distribuido de manera equitativa y de acuerdo al servicio que se preste al público en general, esto con el fin de que lleve un orden desde la orientación del público hasta la representación del mismo, por parte de los abogados que conformen la Procuraduría.

n. Las atribuciones que vienen de otros ordenamientos.

Como consecuencia de la creación de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente otros organismos administrativos y fiscales pueden llegar a establecer funciones independientes de las críticas encuentren en la Ley Orgánica de la Defensa del Contribuyente, esto con el fin de que coadyuve con las funciones que éstos tengan establecidas, por ejemplo, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el Servicio de Administración Tributaria.

Las atribuciones concedidas a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente a través de la Ley Orgánica son, en principio, el punto de partida para que ésta inicie funciones dentro de un marco jurídico funcionales, sin embargo, a través de la consulta realizada por los contribuyentes sumará otras atribuciones que no se encuentren en la Ley Orgánica junto con las disposiciones que establezcan las autoridades administrativas y fiscales para mejorar el funcionamiento de la misma y de esta manera lograr que cumpla su cometido: la protección y defensa del contribuyente, respetando las garantías que otorga la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos y velando siempre por los intereses del particular, ya que actualmente se siente desprotegido debido a que no existe una instancia a la cual se pueda acudir ante cualquier problema con las autoridades fiscales.

4.4. Propuesta.

Las contribuciones son importantes para el sostenimiento del Estado y de los servicios que éste proporciona a los ciudadanos y a la sociedad en su conjunto, es por ello que ante el crecimiento de la población y sus necesidades; es que se requiere proteger al ingrediente más importante dentro de nuestro sistema tributario, que es el propio

contribuyente, ya que es el principio y el fin último de la contribución al ser el proveedor de los recursos, y el destinatario final de la aplicación de dichos recursos en beneficio de la sociedad y de cada individuo al ser beneficiario de los servicios prestados por el gobierno.

El Servicio de Administración –Tributaría ha sido la institución que se ha encargado de recaudar y administrar los recursos del Estado provenientes de diversas fuentes, ya que lo mismo administra bienes como cobra impuestos y derechos, en fin realiza una serie de actos y acciones de carácter jurídico que lo perfilan como la autoridad más importante en materia de impuestos en nuestro país.

Además de su actividad recaudatoria el Servicio de Administración Tributaria tiene a su cargo un área destinada a la orientación de los contribuyentes la cual tiene un campo de acción muy limitado, como lo son los síndicos del contribuyente, los cuáles no pueden actuar en contra de los actos que emitan las autoridades de las cuales dependen directamente.

Es por lo anterior que se recomienda una mejor calidad en los profesionistas que integran el Sistema de Administración Tributaria, ya que en una buena parte de los problemas y conflictos que se suceden en el ámbito fiscal puede y deben ser atribuidos a la falta de capacidad profesional de las personas que conforman las diferentes áreas encargadas de emitir las sanciones por las omisiones o infracciones en las cuales hubieran incurrido los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales .

Así como que se canalicen todos los recursos que se destinaban a esta área del Sistema de Administración Tributaria para el fortalecimiento de la Procuraduría de la

Defensa del Contribuyente con la cual los ciudadanos de escasos recursos podrán tener acceso a la justicia fiscal de manera más ágil y gratuita

De igual forma que se aumente el presupuesto que ejerce el Instituto Federal de Defensoría Pública para que refuerce los servicios que presta ya que son de mucha utilidad para los jubilados y personas de escasos recursos que tiene la necesidad de acudir ante la justicia fiscal o administrativa según sea el caso ya que atiende asuntos del orden federal en las materias penal, civil, mercantil, fiscal y administrativa, así como la de orientar a la población en las necesidades que tengan con respecto a los servicios jurídicos que otorgan las diferentes instituciones encargadas de velar por los derechos de los ciudadanos.

Resultaría benéfico para la población que los trámites y normas jurídicas encargadas de recaudar los impuestos fueran más sencillos y efectivos para lograr con ello que los ciudadanos que no se encuentran inscritos en el padrón de contribuyentes, se registren y contribuyan al fisco de manera voluntaria y sin complicaciones técnico-jurídicas; así como aumentar los incentivos fiscales para que aquellos que ya están inscritos, para que permanezcan y cumplan con sus obligaciones fiscales sin temor a ver vulnerada su esfera jurídica por leyes complicadas e instituciones viciadas.

CONCLUSIONES

Con el desarrollo del presente trabajo hemos tenido la oportunidad de conocer diferentes elementos con los cuales es posible llegar a algunas conclusiones que den unidad al mismo y pongan al descubierto la eficacia de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente para que se preste el servicio de asesoría, representación y defensa de los derechos de los contribuyentes y con ello aumentar la seguridad jurídica y económica del contribuyente.

Con la creación de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente se perfila a un organismo autónomo, descentralizado, con personalidad jurídica propia, con todas las características que hemos estudiado, sin embargo esto aún no se concreta y por lo visto todavía tendremos que esperar un tiempo para verlo en funcionamiento

El propósito del presente trabajo fue dar a conocer y promover las diferentes instancias ya existentes a las que pueden acceder los contribuyentes para la defensa de sus derechos de manera profesional gratuita y exitosa. Estableciendo para ello el marco jurídico aplicable para la defensa de los derechos del contribuyente. Así como demostrar lo eficaz que sería de concretarse el servicio de asesoría, representación y defensa que prestará la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente

Para dar respuesta a la pregunta inicial del presente trabajo se parte del hecho de que en nuestro país los contribuyentes carecen de un organismo que los defienda de los actos que atentan contra la seguridad jurídica de los contribuyentes que realizan las autoridades fiscales y administrativas.

El aporte del presente trabajo de investigación radica en que a pesar de la extraordinaria complejidad de la materia tributaria, hoy conocemos los elementos con los que cuentan actualmente los contribuyentes para la defensa de sus derechos, frente a las actuaciones de las autoridades fiscales y administrativas que les permiten defender sus derechos y así estar en aptitud de cumplir con sus obligaciones fiscales sin menoscabo de los derechos que como contribuyentes tenemos.

El beneficio obtenido se refleja en el conocimiento y entendimiento de los beneficios que se obtendrán de concretizarse la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente que desde mi punto de vista serían el aumento de la seguridad jurídica de los contribuyentes, simplificar y facilitar disposiciones, obligaciones, trámites, y procedimientos de índole fiscal; aumentar la recaudación y abatir la elusión y evasión al fisco, y; promover así el ahorro en los costos de recaudación y aumentar la eficiencia de la administración fiscal.

En cuanto al alcance social del trabajo, se puede decir que observamos que en nuestro país se aplica una política económica establecida desde la esfera política más alta, y que dicha política se centra principalmente en la obtención de recursos por los medios que sean necesarios, aunque con dichas acciones se violen los derechos de los contribuyentes.

Por otro lado debo hacer mención de una propuesta hecha por importantes abogados fiscalistas y que hago mía en este trabajo, y es la de incorporar a la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente al Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, como una oficina alterna de defensoría y asesoría jurídica de oficio, como ocurre en materia contencioso administrativa del Distrito Federal. Para lo cual

se requeriría de las reformas legales necesarias que permitan ampliar las facultades de dicho Tribunal y se le otorgue mayor presupuesto para el mejoramiento de su infraestructura, así como la apertura de más salas regionales en los estados y con ello llegar a más contribuyentes y así generar empleo para más abogados.

También debo mencionar que se le debe de dar mayor promoción a los servicios de asesoría, orientación y representación jurídica que brinda el Instituto Federal de Defensoría Pública en materia civil, mercantil, administrativa, fiscal que son áreas que tienen relativamente poco tiempo de ofrecer estos servicios pero que, sin embargo, no se conocen por que se les relaciona más con la materia penal que con las demás ramas del Derecho. Se debe mencionar que dicho Instituto cuenta con oficinas en casi todos los estados de la República Mexicana además que tiene un personal altamente calificado que brinda un inmejorable servicio a las personas que solicitan sus servicios.

Así podemos colegir que la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente una vez que comience a funcionar como se tiene proyectado será un órgano de autoridad imparcial que proteja, asesore, y defienda a los contribuyentes que son la principal fuente de recursos del Estado, y por tal motivo es de gran importancia el que sean tratados justamente.

También podemos decir que con la creación de la Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente y la puesta en marcha de ésta se logrará que paulatinamente las autoridades fiscales sean más profesionales y actúen con estricto apego a la ley, alcanzando con esto el que los contribuyentes tengan la certeza de que no serán objeto de cobros arbitrarios e injustos que vulneren su seguridad jurídica y económica.

Estoy cierto de que si las autoridades fiscales se apegan a la legalidad y el derecho, esto generará en el contribuyente un mayor y mejor cumplimiento de sus obligaciones fiscales, lo que se vera reflejado en una mayor recaudación fiscal.

Por último desde mi punto de vista considero que la creación de la Ley que crea la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente es uno de los primeros pasos que se dan para que los mexicanos cuenten con más instancias de las que ya existen y así dar mayor seguridad jurídica y económica a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales y frente a los actos de autoridad que vulneren sus derechos que como contribuyentes les asisten y que por falta de recursos económicos no tienen dinero para contratar los servicios de abogados especialistas en materia fiscal que los defiendan. También considero que debe ser creada dicha procuraduría ya que proporcionaría importantes fuentes de trabajo para decenas y decenas de abogados que hoy por hoy no tienen un trabajo seguro y que cuentan con los conocimientos necesarios para ser elegidos como integrantes de este organismo.

BIBLIOGRAFÍA

Legislación Consultada

Honorable Congreso de la Unión. (2009). *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos*. México: Porrúa.

Honorable Congreso de la Unión. (2008). *Código Fiscal de la Federación*. México: ISEF.

Honorable Congreso de la Unión. (2008). *Código Civil del Distrito Federal*. México: ISEF.

Honorable Congreso de la Unión. (2008). *Código Civil Federal*. México: ISEF.

Honorable Congreso de la Unión. (2008). *Código Penal Federal*. México: ISEF.

Honorable Congreso de la Unión. (2008). *Ley Federal de Responsabilidades administrativas de los Servidores Públicos*. México: Porrúa.

Honorable Congreso de la Unión. (2007). *Ley Orgánica de la Administración Pública Federal*. México: Porrúa.

Honorable Congreso de la Unión. (2007). *Ley Federal de las Entidades Paraestatales*. México: Porrúa.

Honorable Congreso de la Unión. (2006). *Ley Orgánica de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente*. México: Diario Oficial de la Federación.

Honorable Congreso de la Unión. (1998). *Ley Federal de Defensoria Pública*. México: Porrúa.

Libros

Acosta Romero, M. (1999). *Derecho Administrativo Especial*. (Tomo II). México, : Porrúa.

Acosta Romero, M. (2002). *Teoría General del Derecho Administrativo*. México: Porrúa.

Álvarez Cárdenas, A. (2001). *El procedimiento disciplinario del Consejo de la Judicatura Federal*. México: Porrúa.

Arellano García, C. (1998) *Segundo Curso de Derecho Internacional Público* (2ª.ed.). México: Porrúa.

Benitez Treviño, H. (1994). *Filosofía y Praxis de la Procuración de Justicia*. México: Porrúa.

Campillo Sainz, J. (1997). *Introducción a la ética profesional del abogado*. (3a ed.). México: Porrúa

Castán Tobeñas, J. (1998). *Derecho Civil Español, Común y Foral*, tomo 1 vol. 2 (14 ed), Madrid: Reus.

Castrejón García, G. (2003). *Sistema Jurídico Sobre la Responsabilidad de los Servidores Públicos*. México: Cárdenas. Impresores

Cueva, de la- A, (2003) *Derecho Fiscal*, (2ª ed). México. Porrúa.

Delgadillo Gutiérrez L. (2001). *Elementos de Derecho Administrativo, 1º y 2º curso*. México: Limusa.

Diez Riaza, D. (1997). *La Procuraduría* Madrid: UPCO.

Esquinca Muñoa , C. (2003). *La Defensoría Pública Federal*. México: Porrúa

Fernandez Martínez, R. (2001). *Principios Jurídicos de las Contribuciones*. México: McGraw-Hill.

García López-Guerrero, L. (2000). *Derechos de los Contribuyentes*. México: Instituto de Investigaciones Jurídicas.

Gómez Lara, C. (1997). *Teoría General del Proceso*. (9ª ed). México: Harla

Lomelí Cerezo, M. (2001). *Derecho Fiscal Represivo*. México: Porrúa.

Martínes Morales, Rafael.(2000). *Derecho Administrativo. 1º y 2º Curso* México. Oxford.

Pérez Fernández del Castillo, B. (2001). *Representación, Poder, y Mandato*. México: Porrúa.

Rios Granados, G. (2003). *Breve Semblanza sobre los Derechos y Garantías de los Contribuyentes*. México: Instituto de Investigaciones Jurídicas.

Rodríguez Lobato, R. (1998). *Derecho fiscal* (2ª ed). México: Oxford.

Sarre Iguinez, M. (1999). *El abogado en el papel de Ombudsman*. México: Porrúa-UNAM.

Serra-Rojas, A. (2003). *Derecho Administrativo*. (22ª ed). México: Porrúa

Suprema Corte de Justicia de la Nación. (2002). *Defensoría Pública y Asesoría Jurídica*. México: SCJN.

Universidad Nacional Autónoma de México. (1999). *El Papel del Abogado*. México: Porrúa

Yanome Yesaki, M. (2002). *Compendio de Derecho Fiscal*. México: Lazcano.

Diccionarios

Real Academia Española. (2002). *Diccionario de la Lengua Española*. (27. ed). España: CISA.

Instituto de Investigaciones Jurídicas. (1992). *Diccionario Jurídico Mexicano* (Tomo III). México: UNAM –PORRUA.

Palomar de Miguel, J.(2000). *Diccionario para Juristas*. (Tomo I). México: Porrúa.

Ribo Durán, Luis. (1995). *Diccionario de Ciencias Políticas y Sociales*. (22^a ed) Buenos Aires: Heliasta.