



RED DE ANTIGUOS ALUMNOS DE LA MAESTRÍA
INTERNACIONAL EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA Y
HACIENDA PÚBLICA

Foro Fiscal

Iberoamericano

Número 5 - diciembre 2007

Sumario

Tema Central	2
Entrevistas	7
Nuestras Administraciones	12
Nuestra RED	17
Crónicas y Noticias	20
Actividades Formativas	30
Jurisprudencia Fiscal	34
Bibliografía	39
Contraportada	44

Páginas amigas

www.agenciatributaria.es
www.ceddet.org
www.ciat.org
www.eurosocialfiscal.org
www.ief.es
www.uned.es

Comité de redacción

Editores de sección

CAROL MARTINOLI
Tema central
FABIÁN CHEBEL y LUIS CIEZA HERRERA
Nuestras Administraciones
JHONNY ABRAHAM RAMÍREZ DE LOS SANTOS
Crónicas y Noticias
ALÁN AUGUSTO PEÑARANDA IGLESIAS
Actividades Formativas
DIANA RICAURTE AGUIRRE y
MARÍA MARCELA MUÑOZ FOGLIA
Jurisprudencia Fiscal
MANUEL GUTIÉRREZ LOUSA
Bibliografía

Colaboran en esta edición

DOMINGO CARBAJO VASCO, FLORA CASTILLO
CONTRERAS, JOSÉ LUIS PEDRAZA CERVANTES
y MIGUEL JÁTIVA CORONEL

Coordinación Comité

MARÍA MARCELA MUÑOZ FOGLIA

Coordinadores generales

LUIS CIEZA HERRERA
BÁRBARA SILVAR FORMOSO

Contactar

raam@ief.meh.es

Editorial

LEGAMOS a la quinta versión de nuestro *Boletín*, tal vez sea un número que para algunos no signifique mucho, pero para quienes integramos esta Red de Antiguos Alumnos de la Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública (RAAM), es causa de orgullo y satisfacción, tanto por el esfuerzo realizado por quienes han cooperado y trabajado en las diversas ediciones, pese a las distancias y diversidades; como por los frutos obtenidos, logrando documentos de calidad en que se abarcan temas que esperamos sean de interés y utilidad para las Administraciones Tributarias de América Latina y España, y para sus funcionarios.

En esta oportunidad nos convoca el tema de los “mecanismos alternativos de solución de controversias en materia tributaria”. Su solo enunciado nos trae a la mente el dicho popular que reza “más vale un mal arreglo que un buen juicio”. ¿Es este el caso? ¿Es esa la posición que deben asumir las Administraciones o los contribuyentes? O, ¿existen intereses superiores o conveniencias que aconsejen llegar a un acuerdo evitando un conflicto judicial? No es nuestro objetivo formular en la sección Editorial un juicio al respecto, sino que invitarles a conocer del tema a través de la lectura del *Boletín*, en donde se incluyen opiniones de catedráticos que se han dedicado al estudio de las formas extrajudiciales de solución de conflictos entre la Administración y los contribuyentes; análisis comparativo de

las posiciones de los diversos países, de los resultados y conclusiones que nos aporta España, país en donde se han acogido legislativamente algunos mecanismos alternativos de solución de controversias, ello en la sección Nuestras Administraciones. Además en la sección Nuestra Red es posible compartir las opiniones de profesores y exalumnos de las diversas ediciones que la Maestría que nos vincula, a través de la relación del segundo foro de debate de la RAAM, llevado a efecto en octubre de 2007.

Centrándonos en la contingencia de nuestras Administraciones, sin duda que uno de los hechos que mayor impacto causa en su interior, es la puesta en marcha de una reforma tributaria, como la que durante este semestre ha alcanzado a México y a su Administración. Por ello dedicaremos parte de este *Boletín* a introducirnos en dicha reforma, a través de un análisis de la misma y de la entrevista al Jefe del Servicio de Administración Tributaria (SAT), don José María Zubiría. Se cuenta también con entrevista, al Director de la Administración Tributaria del Ecuador, don Carlos Marx Carrasco en la que expone tanto acerca de su visión actual de la Administración, como de su proyección al futuro.

Asimismo encontrarán las habituales secciones como Crónicas y Noticias, Jurisprudencia, un resumen de las principales actividades formativas que involucran a los miembros de la RED y aspectos que consideramos relevantes compartir con todos los funcionarios de nuestras Administraciones.

N. B.: La Red de Antiguos Alumnos de la Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública no se hace responsable de la opinión vertida por los autores en los distintos artículos.



CÉSAR GARCÍA NOVOA (*)
Catedrático de Derecho
Financiero y Tributario
Universidad de Santiago.
España

LA CONFLICTIVIDAD TRIBUTARIA EN ESPAÑA Y LAS MEDIDAS ALTERNATIVAS PARA HACERLE FRENTE. PROS Y CONTRAS

La conflictividad tributaria en España es una realidad de la cual no podemos sustraernos. No sólo es una realidad en el plano teórico; se acepta la realidad misma del conflicto tributario, que es consecuencia ineludible de la existencia de diversas apreciaciones de los hechos con relevancia tributaria y de interpretaciones divergentes de la ley fiscal por el ciudadano-contribuyente y por la Administración Tributaria, fruto de la concurrencia de intereses distintos en uno y en otro. También es una realidad en la apreciación empírica de los hechos.

Tomemos como indicativos los últimos datos publicados por el Tribunal Económico-Administrativo Central, en su *Memoria* del año 2006. El volumen de recursos que han entrado en los Tribunales Regional y en el Tribunal Central es el siguiente.

Tribunal	Entradas	Resoluciones
Andalucía	23.301	26.060
Aragón	3.728	4.068
Asturias	2.414	3.342
Baleares	1.765	1.599
Canarias	8.127	7.255
Cantabria	2.256	2.423
Castilla-La Mancha	4.652	6.065
Castilla-León	5.885	7.939
Cataluña	14.342	17.442
Extremadura	2.970	3.161
Galicia	7.202	9.278
Madrid	18.595	20.666
Murcia	4.449	5.326
Navarra	1.099	1.529
País Vasco	1.811	1.921
La Rioja	691	655
Valencia	18.804	22.392
Ceuta	465	511
Melilla	92	133
Subtotal I	122.648	141.765
Tribunal Central	4.473	4.866
Total	127.121	146.631

Sólo comparando estos datos con los del año inmediatamente anterior; tenemos que en el año 2005 el volumen de recursos era el siguiente:

(*) GARCÍA NOVOA, César. Abogado. Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Santiago de Compostela. Licenciado y Doctor en Derecho. Premio Extraordinario de Licenciatura. Diplomado en la Escuela de Práctica Jurídica de la Universidad de Santiago de Compostela. Posee numerosas publicaciones en materia fiscal. Ha participado en diversos proyectos de investigación subvencionados por España e Italia. Ha sido investigador principal de los Proyectos "Fiscalidad de la vivienda en los sistemas tributarios autonómico y local" y "Análisis del proyecto de Ley General Tributaria y de su incidencia en las competencias y en la normativa tributaria de la comunidad autónoma de Galicia". Ha presentado 45 ponencias o comunicaciones en Reuniones, cursos y seminarios en España y Latinoamérica. Fue Secretario del Departamento de Derecho Público Especial de la Universidad de Santiago (1992-1994) y vice decano de Asuntos Económicos de la Facultad de Derecho de la Universidad de Santiago (1994-1997). Secretario de la Comisión de Doctorado de la Universidad de Santiago (1998-1999). Secretario del Centro de Postgrado, Tercer Ciclo y Formación Continua de la Universidad de Santiago (1999-2001). Se desempeña como Director del *Máster de Comercio Electrónico* y del *Curso de Especialización en Derecho Tributario* organizado por la Universidad de Santiago de Compostela. Colaboró con la Universidad de Sao Paulo y en el Instituto de Finanzas Públicas de Montevideo, bajo la dirección de los profesores Ataliba y Valdés Costa, respectivamente; con el Institut für Finanz und Steurrecht de la Universidad de Heidelberg, bajo la dirección del Prfo. Paul Kirchhof; y el Istituto Universitario "A.Cicu", de la Universidad de Bologna, bajo la dirección del Prof. A. Di Pietro. Asimismo. Miembro de la Asociación Española de Derecho Financiero, Asociación Española de Profesores de Derecho Financiero, Asociación Española de Asesores Fiscales, Cuadro de Profesores del Curso de Especialización en Derecho Tributario organizado por la Facultad de Derecho de la Universidad Austral de Buenos Aires y del Consejo de Redacción de las Revistas *Nueva Fiscalidad* (España) y *Revista Argentina de Derecho Tributario* (Argentina), Comisión de Estudios del Proyecto de Ley General Tributaria de la Asociación Española de Asesores Fiscales, Gabinete de Estudios de la Asociación Española de Asesores Fiscales. En otro orden es corresponsal junto al prof. Eugenio Simón Acosta de la puesta en funcionamiento de la Escuela de Formación de la Asociación Española de Asesores Fiscales (AEDAF).



Tribunal	Entradas	Resoluciones
Andalucía	21.147	27.707
Aragón	4.360	4.542
Asturias	3.473	3.550
Baleares	1.626	1.955
Canarias	6.992	5.793
Cantabria	2.054	2.417
Castilla-La Mancha	4.498	6.744
Castilla-León	6.658	8.384
Cataluña	13.905	19.583
Extremadura	2.338	3.061
Galicia	7.765	8.520
Madrid	16.539	18.835
Murcia	3.543	4.369
Navarra	1.777	1.346
País Vasco	1.670	1.740
La Rioja	657	655
Valencia	17.564	18.340
Ceuta	351	241
Melilla	108	143
Subtotal I	117.025	137.925
Tribunal Central	4.301	5.407
Total	121.326	143.332

Fuente: Memoria del Tribunal Económico Administrativo Central.

La exclusión del pacto respecto al tributo operará en lo concerniente a su surgimiento, que será siempre legal. La obligación de pagar surge directamente de la ley, a partir de un hecho fijado con carácter general y abstracto en la misma, y no del pacto o convención, lo que es importante en obligaciones basadas en la existencia de una actividad o servicio de la Administración como parte integrante de su presupuesto, como las tasas y su necesaria diferenciación de figuras de esencia retributiva. Ahora bien; si la ley determina el surgimiento del tributo a partir de un presupuesto de hecho, la misma norma legal puede disponer la incorporación de ciertos condicionantes en ese surgimiento, de tipo pactado o concordado.

Tengamos en cuenta que el ordenamiento tributario no sólo califica a la Administración tributaria como destinataria de la obligación que se impone al particular, sino que le otorga la facultad de concretar esta obligación, definida de modo heterónomo y abstracto por la norma, atribuyendo capacidad a la Administración para

detallar la situación jurídica del contribuyente. La singularización del tributo por la Administración conserva un alto grado de incertidumbre, ya que la aplicación de la norma no es nunca un proceso automático por múltiples motivos, que van desde las posibles interpretaciones divergentes a que puede dar pie un texto no excesivamente claro, hasta la abundancia de conceptos jurídicos indeterminados, en los que existe una zona de incertidumbre abierta a un margen de apreciación administrativo. Lo que supone que la tipicidad no excluye totalmente la inseguridad, cosa que por otro lado es imposible dada la configuración abstracta de la norma.

Por eso no puede resultar contrario a la tipicidad, que es una expresión de seguridad jurídica, la aparición del pacto o convenio en relación con aquellas zonas de incertidumbre en relación con la aplicación de la ley, cuando esas fórmulas pactadas aparezcan expresamente previstas en la ley. En vez de indisponibilidad del tri-

Esto es; la conflictividad ha crecido en la mayoría de los tribunales administrativos españoles de los que se tienen datos en los últimos años.

Por eso se habla de mecanismos alternativos frente a la conflictividad. Las pretendidas "alternativas" serían aquellas que permiten prevenir estos conflictos a través de fórmulas transaccionales o negociadas o bien poner fin al conflicto ya surgido a través de fórmulas arbitrales.

Antes de referirnos a las fórmulas transaccionales que se han venido utilizando en España, conviene señalar que estas vías alternativas no pueden ser rechazadas invocando una supuesta indisponibilidad del tributo.

Recordemos que la imposibilidad de que la Administración pueda negociar sobre el tributo es una consecuencia de la tipicidad tributaria y del principio de legalidad. Sobre el presupuesto de esta concepción de la legalidad tributaria, expresión de la reserva de ley que vincula a la Administración, ésta estaría condicionada por la ley en el sentido de que tendría la obligación de exigir el tributo en los términos establecidos por la norma legal, sin posibilidad de "disposición o transacción". No obstante es evidente que esta visión de la exclusión del convenio o transacción a partir de las exigencias de legalidad, debe matizarse.

"...el ordenamiento tributario no sólo califica a la Administración tributaria como destinataria de la obligación que se impone al particular, sino que le otorga la facultad de concretar esta obligación..."

buto, habría que hablar de *legalidad en la disposición*.

La aplicación del tributo, aun cuando aparezca configurada desde el más escrupuloso respeto a la tipicidad, no puede dejar de lado que la norma es, por definición, de carácter general. Y ello porque toda norma incorpora el régimen abstracto de una materia, y que, por esa misma razón, se caracteriza por su ausencia de plenitud. El ordenamiento tributario, al definir los presupuestos de las respectivas obligaciones tributarias tiene que atender a motivaciones prácticas y por eso debe renunciar a un alto grado de concreción provocando definiciones terminológicas imperfectas. La abstracción de la norma va ligada a un cierto grado de incertidumbre, que corresponde disipar a la Administración acreedora. Si la Administración se somete a la regla de la tipicidad, aparece también



invertida de una capacidad para decidir la aplicación de la ley.

Y una buena forma de aminorar esa incertidumbre es fijar determinadas consecuencias de la aplicación de la norma a través de acuerdos de la Administración con los afectados por las obligaciones que las normas tributarias imponen, erosionando en parte esa posición superior de la Administración derivada de su poder decisorio. Se trata, pues, de menoscar la prevalencia de la Administración, característica de las obligaciones públicas, asumiendo rasgos de las obligaciones privadas con el fin de reducir la inseguridad.

La introducción de estas fórmulas negociables o transaccionales supone un aumento objetivo de la certidumbre en cuanto previsión de efectos jurídicos. Pero la seguridad jurídica que pueden proporcionar tiene un límite; no puede suponer una colisión con la legalidad que rige el ordenamiento tributario, pues la seguridad jurídica, tal y como venimos exponiendo, deriva de la legalidad y no podría concebirse en contraposición con ella.

En función de ello, podríamos hablar de las vías para prevenir el conflicto antes de que el conflicto surja. En esta categoría tendríamos que localizar los supuestos de terminación concordada o convencional de los procedimientos de aplicación de los tributos. Quizás sea, en este sentido, el *concordato* italiano la fórmula comparada que mejor se ajusta a este tipo de "terminaciones convencionales" en las que encajaría la conformidad al procedimiento inspector contemplado en España en el artículo 156 de la Ley 58/2003, General Tributaria. Se trata de "convenciones" previas al conflicto, entendido éste como el cuestionamiento de una actuación pública en sede administrativa o jurisdiccional, es decir, ante una entidad pública con capacidad de dirimir el conflicto ya surgido, decidiendo sobre la adecuada aplicación de la norma tributaria. La eventual "transacción" que en estos casos podría vislumbrarse, estaría pues

orientada en "evitar el conflicto" en sentido estricto, y no a resolverlo. En estos supuestos no se puede hablar de transacción, en la medida en que ésta supone "recíprocas concesiones acordadas en el convenio transaccional", concretadas en dar, prometer o retener alguna cosa, y en la regla *transigere est alienare*.

En segundo lugar, también habrá que admitir fórmulas alternativas para disipar la incertidumbre del conflicto cuando el conflicto ya ha surgido. Dentro de estas vías alternativas a la intervención de los jueces y tribunales, se incluirían las vías arbitrales de resolución de conflictos tributarios.

Las fórmulas arbitrales para la resolución de conflictos integran una de las expresiones más claras de lo que, con carácter general, podemos denominar *actividad administrativa arbitral*. Por actividad administrativa arbitral entendemos aquella que realiza la Administración Pública cuando decide controversias o conflictos entre los administrados sobre derechos privados o administrativos. El contenido de esta actividad arbitral se aproxima pues, a las sentencias o decisiones judiciales en cuanto aplicación objetiva de las normas jurídicas.

Las técnicas arbitrales en materia tributaria se están consolidando en los últimos años. Tanto a partir del "procedimiento amistoso" del artículo 25 del Modelo de Convenio OCDE, como, en el seno de la Unión Europea, del *Convenio relativo a la doble imposición en caso de corrección de empresas asociadas (90/436/CE)*. Su admisión es aconsejable para resolver la creciente conflictividad que se está dando en los Estados occidentales entre la Administración y el contribuyente, y en especial en el caso español. Y lo va a ser atendiendo a situaciones muy concretas que en los próximos años van a imponer el acudir a soluciones concordadas. Piénsese a título de simple ejemplo, en las dificultades de aplicar el principio *arm's length* en las operaciones vinculadas realizadas a través de Internet, especialmente el criterio

"valor de mercado" en operaciones idénticas o similares, ante la frecuente ausencia de operaciones comparables. Ello sin duda favorecerá en el futuro, la concertación de *Advanced Price Agreements (APAs)*.

Se trata, en suma, de fórmulas *sui generis* de convención, que no responden al modelo clásico transaccional, por lo que nada se puede objetar a las mismas desde las exigencias de la legalidad y tipicidad tributaria.

Sobre la base de estos antecedentes, en el Derecho Tributario español han ido apareciendo distintos supuestos de acuerdos o vías de transacción entre el particular y la Administración tributaria. Desde la consulta tributaria vinculante a los acuerdos previos de valoración del artículo 90 de la Ley General Tributaria, pasando por las actas con acuerdo que, sin excesivo éxito, se han incorporado en el artículo 155 de la Ley General Tributaria de 2003.

En suma, la transacción tributaria se va abriendo paso en los procedimientos tributarios españoles, aunque el gran tema pendiente es la creación de un órgano arbitral que resuelva aquellas cuestiones tributarias de escasa cuantía o de resolución más sencillas (relacionadas con valoraciones, motivación de los actos, incorrecta notificación, conceptos indeterminados...). Sólo la implantación de una verdadera instancia arbitral, sustitutiva de la vía preceptiva de los tribunales económico-administrativos, podría derivar en una verdadera mejora de la situación de creciente conflictividad que existe hoy en día en España.

Por CAROL MARTINOLI



JORGE BRAVO CUCCI (*)

LA SOLUCIÓN CONVENCIONAL DE CONTROVERSIAS EN MATERIA TRIBUTARIA: ALGUNAS REFLEXIONES

Uno de los temas que actualmente es objeto de atención por parte de los expertos en Derecho Tributario, es el relativo a los mecanismos alternativos para la solución de conflictos en materia tributaria. Dos claras muestras de la trascendencia del tema son; por un lado, el "Informe sobre las relaciones entre la Administración Tributaria y los contribuyentes y la resolución de conflictos entre ellos" emitido en noviembre de 2004 por el Grupo de Investigación de la Facultad de Derecho de la Universidad de Barcelona, dirigido por el Catedrático José Juan Ferreiro Lapatza, y por el otro, el Anteproyecto de la Ley General de Transacción en materia tributaria en cuya elaboración participó el Profesor Heleno Torres, documento que por estos días viene siendo sometido a evaluación en Brasil, por parte del Ministro de Planeamiento, Presupuesto y Gestión, Dr. Guido Mantega y de la ministra-jefe de la Casa Civil, Dra. Dilma Rousseff.

En un mundo masificado y cada vez más dependiente de los avances tecnológicos, en el cual los procesos y procedimientos en general tienden a simplificarse, corresponde hacer una meditada evaluación de la situación en sede tributaria, a los efectos de determinar si los procesos y procedimientos tributarios –en particular los

contenciosos– cumplen con los objetivos para los cuales fueron establecidos, y permiten la materialización de los principios constitucionales que los disciplinan.

Al menos en lo que respecta al Perú, la situación de los procesos y procedimientos contenciosos tributarios es alarmante. Hace una semana, el Ministerio de Economía y Finanzas ha revelado a la Comisión de Economía del Congreso de la República, que el pasivo de Expedientes que tiene el Tribunal Fiscal por resolver, se ha incrementado de 7,000 a 31,300 en los últimos dos años, generándose una deuda tributaria impugnada de magnitud tal que sólo sus intereses moratorios superan los S/. 10'275,000¹. En la práctica, un procedimiento contencioso tributario puede demorar un promedio de seis años, lo que genera el incremento de la deuda tributaria producto de la aplicación de intereses moratorios, los que hasta el 31 de diciembre de 2005 se capitalizaban anualmente. De acuerdo a estadísticas, el 51% de dichos procedimientos terminan pronunciándose a favor de los contribuyentes, siendo que el restante 49% es en gran medida objeto de impugnaciones ante los órganos jurisdiccionales, dilatándose la resolución de las controversias entre dos y cuatro años más.

Una situación como la descrita, revela con nitidez que los procedimientos

contenciosos tributarios no están representando la cristalización del derecho constitucional que tienen los contribuyentes al debido proceso, pues el retardo en la resolución de las controversias no es propio de un procedimiento que tenga como objetivo la administración de justicia.

Siendo ese el escenario, corresponde preguntarse si existe la posibilidad de incorporar mecanismos convencionales de solución de controversias en materia tributaria. La posibilidad de aplicar la convención (género) y la transacción (especie) en el Derecho Tributario, ha sido objeto de cuestionamientos por un sector de la doctrina, al considerarse que la Administración Tributaria carece de facultades para lograr soluciones consensuadas con los contribuyentes, sobre la base de los principios de indisponibilidad del crédito tributario, igualdad y capacidad contributiva.

Para quienes objetan la posibilidad de aplicar la transacción en materia tributaria, si en aplicación del principio de reserva de ley, los elementos del tributo deben estar expresamente tipificados en la Ley, no existe posibilidad de acuerdo o transacción con el contribuyente, por parte de la Administración Tributaria, la que se encuentra obligada a realizar sus actos en estricto respecto al principio de legalidad.

(*) Abogado. Doctorado en Derecho por la Universidad de Sevilla. Profesor de Derecho Tributario de la Pontificia Universidad Católica del Perú y de la Maestría de Tributación y Política Fiscal de la Universidad de Lima. Asociado encargado del Área Tributaria de Roselló Abogados.

¹ Diario Gestión, nueve de noviembre de 2007, pág. 19.



Es evidente que la transacción u otros mecanismos convencionales, se presentan como mecanismos alternativos para solucionar controversias tributarias –que de otra forma se solucionarían a través de los procedimientos contenciosos tributarios– y no como medios de extinción de las obligaciones tributarias, como incorrectamente se ha sugerido.

En efecto, hay que distinguir los planos de actuación de unos y otros, pues logrado un acuerdo o convención entre el fisco y el contribuyente, se producirá un acto de determinación de la deuda tributaria que será objeto de extinción a través de los mecanismos extintivos del crédito tributario (pago, compensación, condonación o consolidación).

Los conflictos entre el fisco y el contribuyente surgen de problemas interpretativos, muchas veces generados por la presencia de conceptos jurídicos indeterminados. Debe tenerse siempre presente, que en cada caso de interpretación, sobre todo de textos normativos que contengan conceptos indeterminados, no existe una interpretación verdadera (única correcta); la única interpretación correcta –que habría entonces de ser exacta– es objetivamente incognoscible.

Pues bien, la solución convencional de controversias se constituye en un medio excepcional –y que debe encontrarse reglado normativamente–, que tiene por objetivo que la materialización de los principios de

practicabilidad, celeridad y verdad material. Nunca en un medio extintivo de obligaciones tributarias, que pudiera ser arbitrariamente empleado por la Administración Tributaria o propuesto a libre albedrío por los contribuyentes, generando inseguridad jurídica, ni puede suponer la negociación del monto de la deuda tributaria ni el otorgamiento de privilegios al deudor tributario.

Por **CAROL MARTINOLI**
AFIIP Argentina



ENTREVISTA AL JEFE DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA MEXICANA, SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (SAT)

JOSÉ MARÍA ZUBIRÍA, nació en la ciudad de México y es egresado de la Facultad de Ingeniería de la Universidad Nacional Autónoma de México donde estudió la carrera de Ingeniería Mecánico Electricista, recibiendo la medalla *Gabino Barreda*.

Con una trayectoria laboral de más de 20 años ha ocupado diferentes cargos, tanto en el Sector Privado como en la Administración Pública, cubriendo los sectores manufacturero, financiero y de servicios. Actualmente, es el Jefe del Servicio de Administración Tributaria (SAT), órgano desconcentrado de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en el que promueve un importante proceso de transformación y modernización.

¿En que consiste el proceso de transformación que ha vivido el Servicio de Administración Tributaria (SAT) en los últimos tres años?

La administración tributaria mexicana tiene un desafío enorme para llevar a cabo lo que los mexicanos esperan de ella, que es ayudar y asegurarse del cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales.

En los últimos años se han realizado esfuerzos importantes para fortalecer la administración tributaria, esfuerzos que comenzaron en el ámbito de responsabilidad de cada una de las administraciones generales, ya que anteriormente cada una de ellas tenía objetivos particulares, y en muchas ocasiones esos objetivos parecían contradictorios. Adicionalmente, mientras más aumentábamos el control, más incomodábamos a los contribuyentes, y había menos servicio; entonces, necesitábamos una fórmula para unificar la visión y replantear la manera en la que nos relacionábamos con el contribuyente: ya no se trataba de la búsqueda del cumplimiento de los trámites, sino de ir más allá: al cumplimiento de las obligaciones tributarias. Con tal propósito, lo que hicimos fue plantearnos ciertas líneas fundamentales, y lo primero que necesitábamos era conocer al contribuyente.

Este conocimiento del contribuyente, significaba integrar los datos con los que contaban las diversas áreas del SAT en una base común; una base que nos permitiera entender al contribuyente. Eso implicaba romper la

forma en la que operaba el SAT, cambiar los modelos de decisiones, cambiar el esquema de responsabilidades; y tal hecho no se podía hacer con un proyecto pequeño: necesitábamos refundar, replantear la forma en la que operábamos, y eso es la transformación: replantear la forma en la que operamos para cumplir adecuadamente la misión que tenemos encomendada.

Los cambios que se han dado últimamente se consolidarán con la aparición del Nuevo Reglamento Interior del SAT, pero ¿cuáles son esos cambios en la organización interna y qué beneficios traerán a la administración tributaria mexicana?

Era importante primero sentar las bases, tener sólidos cimientos para los pasos que se iban a dar en los próximos años. Ustedes recordarán que en el año 2003, principios de 2004, hubo un cambio muy profundo en el funcionamiento de las áreas tecnológicas de cada una de las administraciones generales, en el SAT en general así como la empresa que nos prestaba servicios. Se tenían proyectos, proyectos que eran muy importantes para las administraciones generales, con buenos tiempos de ejecución, pero que al integrarse había piezas que no se juntaban, el rompecabezas no se armaba. Eso era frecuente porque la organización de nuestras áreas de tecnología no estaba alineada a un objetivo común sino a los particulares de cada área que, aunque eran buenos, al no existir congruencia generaban ciertas divi-

siones que iban a impedir que cumpliéramos lográramos la transformación. Entonces hicimos un primer esfuerzo de cambio en las áreas de tecnología; fue el primer cambio en el reglamento, en 2004.

El segundo cambio en el reglamento fue en 2005. Las áreas administrativas del SAT requerían una cantidad muy importante de recursos de la organización y operaban de una manera en la que la ejecución de los nuevos proyectos iba a ser muy difícil, porque al igual que en la parte de tecnología había muchos grupos y cada uno generaba su propio proyecto, por lo que resultaban proyectos de los que se hacía la infraestructura, pero no había quién la operara porque no teníamos recursos humanos integrados a ella; por otro lado, estaba bien nuestra estructura, pero no teníamos gasto de operación para darle mantenimiento. Lo que hicimos fue adecuar la parte de infraestructura administrativa; así se generó la segunda modificación del reglamento, para que fueran áreas de servicio y se identificaran como tales. Son áreas muy grandes en las que uno plantea un objetivo, pero es muy difícil que ese objetivo se ponga en marcha de la noche a la mañana: necesita pasar por un proceso de maduración y lo han estado viviendo.

Cuando replanteábamos cómo operar las áreas sustantivas del SAT, vimos que se necesitaba de un ancla, y el ancla fue el Proyecto Plataforma. Observamos que los trámites que realizábamos los podíamos agrupar en servicios, e identificar esos servicios con procesos dentro de la orga-



nización; entonces obtuvimos lo que se hoy se concentra en atención al contribuyente, en ese cara a cara con el contribuyente. Después entramos a la parte de fiscalización, a la parte de cobranza, al área de comercio exterior, y a las áreas de evaluación como áreas que necesitábamos concentrar, y así fue como diseñamos el modelo de trabajo de la organización, como empezamos a poner en marcha los cambios en la parte tecnológica.

Sin embargo, llevar a cabo esos cambios sin adecuar la organización iba a originar que los procesos se interrumpieran y quedaran truncos. Esto era evidente en la parte de devoluciones, pues Recaudación para poder defender el interés del fisco y evitar un fraude no tenía los instrumentos adecuados, se quedaba a un paso de abrir una auditoría y ejecutarla, y aunque gracias a un esfuerzo muy importante de coordinación entre Fiscalización y Recaudación se estuvo trabajando razonablemente bien, esto no tiene que funcionar así en una institución. No se tiene que trabajar en función de lo que quieran las personas sino de lo que necesita la organización. Nos dimos cuenta de que teníamos que alinear la organización a la manera en la que operaba el modelo que habíamos definido, modelo en que participaron todas las áreas del SAT para estar de acuerdo en cómo quedarían las atribuciones. Probablemente no todas las áreas anticiparon que esto iba a requerir modificar la organización, pero era algo natural para tener congruencia entre la forma en la que operamos y la que nos organizamos.

Creamos una sola área de Servicios al Contribuyente, en la que integraremos el control del padrón de contribuyentes complementado con lo que tiene Auditoría en cuanto al censo de los contadores públicos registrados, Aduanas para los importadores y los exportadores, y el registro de donatarias del área Jurídica, a fin de poder afirmar: "Ésta es una persona que tiene estos atributos." Con eso nos regresamos al primer objetivo de conocer bien al contribuyente. Le damos al área de servicios las herra-

mientas para que pueda resolver los problemas en una sola sesión.

Al área de fiscalización la reforzamos. Se realizaban actos de fiscalización en Aduanas, pero estos actos, aunque el origen de fondo era muy bueno, en la forma y con los elementos que utilizaba generaba vicios, y como fiscalización se ha convertido en área de mucha especialización consideramos prudente crear acuerdos entre Aduanas y Fiscalización, pero siendo una sola área la que fiscalizara. Lo mismo pasó con las devoluciones. Hay un aspecto de la devolución que es servicio, pero hay otro relativo a la fiscalización; entonces la integramos en la parte de Auditoría, tanto a los grandes como a los demás contribuyentes.

Cobranza, que había sido un área complementaria, la retomamos como una función fundamental, porque mientras no cobremos bien, el riesgo que tiene el contribuyente de que le requiramos un cobro o un crédito fiscal se reduce; o sea, primero que me encuentren, después que me fiscalicen, luego que me ganen el juicio, y por último que me cobren. La fortaleza de la fiscalización está determinada por la más débil, y la más débil era cobranza.

Precisamente por eso se definieron los grandes rubros de Servicio, Fiscalización y Cobranza, y en Aduanas concentramos las funciones respectivas ya que había muchas duplicidades. Había confusión de responsabilidades, alineamos el reglamento con lo que está sucediendo en las organizaciones, preparamos a Aduanas para seguir un modelo de cambio también profundo; además, aprovechamos y concentramos en un área todo lo que puede ser asuntos internos, para utilizar las sinergias de la organización, lo que viene a ser el primer paso fundamental en la reestructuración de las áreas sustantivas. Probablemente nos falte otro paso, pero ya dependerá de cómo resulte la cobertura de las áreas de cobranza. Necesitamos pasar esta etapa, madurar, y entonces prepararnos al siguiente cambio en el reglamento. El reglamento viene a ser eso: alinear la organización y la responsabi-

lidad de la organización con el proceso de transformación que hemos vivido los últimos tres años.

¿Cuáles son las principales novedades de la reforma recientemente aprobada que afectan a la administración tributaria?

¡Casi no hay!... [Risas] Tenemos varios impuestos nuevos que hay que administrar, y eso implica desde la difusión hasta el proceso de cobranza. Para nosotros es un desafío, un reto muy importante, porque además del cambio interno que estamos viviendo necesitamos incorporar las modificaciones que trae la Reforma Hacendaria a nuestra operación diaria. La reforma por la parte de los impuestos nos obliga a utilizar las ventajas que ya tenemos en cuanto al proceso de identificación del contribuyente, para incorporarlo en la matriz de generación de obligaciones, y darle al contribuyente una guía completa de las nuevas obligaciones que tiene que cumplir.

Por otro lado, necesitamos incorporar al proceso de declaraciones los nuevos impuestos. Necesitamos incorporarlos de tal forma que sean entendibles por el contribuyente; de ahí que nos hayamos comprometido a generar un portal tributario para los contribuyentes que tienen ingresos menores a cuatro millones de pesos¹, para que sin saber nada fiscal puedan cumplir con sus obligaciones tributarias. Eso es una parte de lo que estamos haciendo; además la reforma incluye nuevas herramientas para combatir la evasión y la elusión. El impuesto a los depósitos en efectivo, más que uno recaudatorio es un impuesto de control que nos dará información que se integrará a las bases de datos que estamos formando. Las nuevas atribuciones que tenemos para liquidar actos de simulación en cuanto a operaciones en paraísos fiscales o regímenes de baja imposición nos ayudarán mucho para evitar esquemas de elusión que medianos y grandes contribuyentes lleven a cabo.

¹ 363,630 dólares estadounidenses [n. r.].



Las herramientas que nos da la reforma para suspender los plazos en devolución de impuestos permiten una fiscalización más adecuada, mejorarán las herramientas para notificaciones y de interventoría, y en general dan mayor flexibilidad. En fin, es una Reforma Hacendaria que en todo cuanto es ingresos y evasión tiene enorme impacto en la forma en la que operamos, y hay que ejecutarla, y ejecutarla bien, ¿no?

¿Por supuesto! Pasamos a otro tema. Hay un fenómeno mundial, la "litigiosidad", que está creciendo en todas las administraciones tributarias, especialmente en las iberoamericanas, y ya algunos países han establecido actas o acuerdos para que el contribuyente no se vaya a litigio.

En Australia lo han desarrollado muy bien...

Así es, y en Latinoamérica se empieza a trabajar en ello. ¿Hay algún proyecto en México para evitar se incrementen los litigios?

Es algo que quisiéramos hacer; sin embargo, antes de llegar a esa etapa necesitamos asegurarnos de que existe completa transparencia en la forma en la que manejamos las liquidaciones, en la que nos relacionamos con el contribuyente. En estos momentos lo más parecido que tenemos es la atribución que nos da la ley de ingresos de este año para que puedan desistirse aquellos contribuyentes con los que vamos a iniciar juicios de lescividad, mediante acuerdo en el que retiran el beneficio que se les dio en alguna consulta, y la obligación de que en el futuro continuarán con el cumplimiento de sus obligaciones en el marco general. Ésta es una prueba que estamos haciendo con un grupo pequeño de grandes contribuyentes; para los demás contribuyentes creo que todavía necesitamos madurar un poco más los procesos de transparencia, de información de esquemas, de fiscalización, para beneficio de los funcionarios que lo lleven a cabo, a fin de que no queden sujetos después a cuestionamientos de un organismo

fiscalizador externo sobre los criterios o las bases que utilizaron para llegar a un acuerdo. Es muy interesante, lo estamos observando para ver las experiencias que se tienen. El caso que yo he visto más avanzado es el de Australia; son mecanismos de flexibilidad que tienen que estar muy bien ejecutados, muy bien instrumentados para evitar suspicacias y corrupción.

Estoy de acuerdo, la parcialidad es un riesgo muy alto en las decisiones tributarias. Dos preguntas más ingeniero. La primera, ¿cómo ha sido la relación en los últimos años con el resto de las administraciones tributarias del mundo?

Se han consolidado muchos esfuerzos, realizados por diferentes organizaciones para asegurar que el conocimiento que tienen las administraciones tributarias se utilice de la manera más adecuada. Hay consciencia de que los grandes despachos son globales; por ejemplo, cuando se hace una solicitud de un auditor en México a su contraparte en España se resuelve en una semana, y eso hace que se difunda lo bueno y lo malo: las prácticas nocivas o los esquemas de planeación muy agresivos se difunden de manera muy rápida; entonces, lo que estamos haciendo las administraciones tributarias es fortalecer los intercambios de información en diferentes niveles a fin de estar preparados para combatir este tipo de situaciones. La colaboración se da en diferentes grados: es intensa con Estados Unidos, y la estamos fortaleciendo con España; con Argentina estamos por firmar algo, con Chile tenemos colaboración, y con Brasil ha sido un poco más difícil, pero es probable que también la fortalezcamos. De igual manera aprovechamos las ventajas que nos da el participar en la OCDE para que compartan con nosotros la información que tienen Australia, Canadá, Gran Bretaña y todos los demás miembros.

Desde el punto de vista de administración ha habido foros recientes que se han enfocado más al desarrollo las políticas tributarias. En los últimos cuatro o cinco años ha aumentado el auge de las prácticas administrativas sobre el manejo de recursos humanos, la tecnología, y todo lo que es firma electrónica avanzada; ha habido muchos foros en que se comparten las mejores prácticas, y eso nos permite tener un punto de comparación y aprovechar siempre el conocimiento que se genera.

Por último, ¿cuál ha sido su mayor satisfacción en el SAT?

La mayor satisfacción de participar en una institución como el SAT es ver que lo que hace la organización tiene trascendencia en el país. Hay pocas instituciones que tienen la oportunidad de que sus resultados se reflejen de manera tan importante como los del SAT, y eso es una satisfacción enorme; además, observar que los resultados que tenemos permiten mejorar los beneficios sociales. Fortalecer la infraestructura es algo que satisface mucho como funcionario; sobre todo cuando la organización se cohesionan en torno de esos objetivos. Es una organización en la que uno encuentra gente con muy buena actitud, bien preparada, con ganas de continuar, de entrarle a los problemas, y eso como persona lo hace sentir a uno seguro pues detrás de los esfuerzos hay siempre una respuesta que va a trascender; entonces, eso es muy satisfactorio. Y la hora de salida también es satisfactoria...

Por FLORA MARÍA CASTILLO CONTRERAS
SAT México
flora.castillo@sat.gob.mx





ENTREVISTA AL DIRECTOR GENERAL DEL SERVICIO DE RENTAS INTERNAS (SRI) DEL ECUADOR ECONOMISTA CARLOS MARX CARRASCO VICUÑA

Sabemos que se cuenta con una gran oportunidad de avanzar en el SRI al contar con un gobierno estable. En este contexto, ¿hacia dónde va la Administración Tributaria?

Se está pensando en alcanzar niveles de cohesión social y de mejoramiento de calidad de vida de los Ecuatorianos, en esos términos el compromiso de la administración tributaria es mejorar la recaudación, aplicar estrictamente el marco jurídico y apegarse como corresponde a los principios éticos para dotar al estado de los ingresos suficientes y sustentables en el tiempo como para que el estado pueda cumplir con sus funciones básicas que se resumen fundamentalmente en la construcción de la cohesión social.

¿Qué influencia tienen las teorías del socialismo del siglo XXI?

Por más que desde algún sector se cuestione el concepto del socialismo

del siglo XXI como un concepto en construcción colectivo cuyos ejes fundamentales son la solidaridad, la justicia, la equidad, la democracia, y en materia de producción o en materia de propiedad que es uno de los ejes conflictivos del concepto, que la propiedad en cualquiera de sus formas debe cumplir con las cuatro funciones sociales básicas con elevada responsabilidad: emplear, producir, tributar y respetar el ambiente; siendo estos los ejes conceptuales del socialismo del siglo XXI. Hay que recordar que América Latina, desde que desarrolló la teoría dependencista, la teoría estructuralista en la CEPAL, el modelo que amparó el modelo sustitutivo de industrialización, no ha tenido un esfuerzo sistemático por construcción teórica de una nueva alternativa de desarrollo para la región, yo siempre creo que nada tiene tanta utilidad práctica como una buena teoría.

Esta creo que es la asignatura pendiente de América Latina: la construcción de una nueva teoría explicativa de su propia realidad y que signifique al mismo tiempo alternativas viables de solución a largo plazo de los problemas más acuciantes de la sociedad. América Latina está viviendo un punto de inflexión, una suerte de punto crítico con el que se estaría muriendo lo viejo y simultáneamente construyendo lo

nuevo. Cada vez se han sumando más y más fuerzas ciudadanas y políticas comprometidas con la necesidad de cambio y transformación social que bien puede ser resumida en este concepto de Socialismo del siglo XXI.

¿Qué balance haría Ud. sobre las actividades de control que viene realizando el SRI?

La preocupación fundamental nuestra ha sido: ¿dónde controlar? Habitualmente los diagnósticos se los hacen a cada momento, pero en el caso particular de la recaudación tributaria yo creo que el diagnóstico ha sido distorsionado, ha sido sesgado, de ahí que comenzamos nuestra gestión elaborando un diagnóstico objetivo, que por más dura que sea la realidad, la destape, y destapamos una realidad: la enorme evasión y elusión fiscal o tributaria, 61.3 en renta, 31.8 en IVA en los años 2004 y 2005 sabemos cuales son los niveles de evasión sectoriales y por ramas de actividad económica, estamos en capacidad incluso de definir los niveles de evasión por producto. Nos falta entonces llegar a lo micro a nivel de empresas, tenemos identificado los grupos económicos y para su control tenemos creado la Unidad de Grandes Contribuyentes para atenderlos de manera personalizada con acompañamiento de control tributario. En lo que tiene que ver con Fiscalidad Internacional en que algunos criterios es imprescindible que sean plasmados en el nuevo marco



CARLOS MARX CARRASCO VICUÑA (*)

(*) Economista por la Universidad de Cuenca. Máster en Economía, ISVE, Italia. Maestría en Desarrollo Económico en América Latina por la Universidad Internacional de Andalucía. Diploma de Estudios Avanzados en Economía y Derecho por la Universidad Pablo de Olavide, Sevilla, España. Candidato a doctor por la Universidad Pablo de Olavide. Cursos de postgrado: Planificación de Desarrollo, ISVE, Italia; Financiamiento del Desarrollo, ISVE, Italia, y Economía de la Energía, Universidad de Cuenca.



jurídico, lo estamos haciendo, lo que tiene que ver con remesas, transferencias internacionales, subcapitalización, apalancamiento, precios de transferencia que consta solamente en el reglamento, todo esto estamos incorporando a la Ley para poder mejorar nuestra administración; y por último la estructura organizacional del SRI es distinta frente a la del pasado.

El modelo organizacional ya no es el mismo del modelo de contribución voluntaria, hemos construido un modelo de cumplimiento, es decir no comenzamos por aquel que cumple voluntariamente con las leyes tributarias, sino comenzamos poniendo atención por aquel contribuyente que ha tomado la decisión de incumplir la Ley y seguimos obviamente hasta el que cumple voluntario que lo que hay que hacer es facilitarle su cumplimiento.

En el tema de Fiscalidad Internacional, ¿cuál es el modelo que establecerá?

A partir de aquello lo que nos interesa es respetar criterios, en primer lugar de Soberanía por ejemplo ese conjunto de leyes de protección de inversiones creemos que no debe topar el ámbito tributario que debe ser de soberanía estricta del país. En segundo lugar para efectos de suscribir convenios de doble tributación tenemos que buscar que existan simetrías en el tratamiento, es decir que exista el principio de equidad antes que el de igualdad. Tercero, debemos buscar cooperación internacional a fin de que las multinacionales, las transnacionales deban pagar de manera equitativa en los distintos países, pero no puede ser que los tributos se pierdan en los "hilos invisibles de la imbricación empresarial transnacional", porque hay empresas transna-

cionales que no pagan ni aquí ni allá. Cuarto: Precios de Transferencia, la globalización está castigando las recaudaciones de las administraciones tributarias, este es un tema fundamental que será incorporado en la nueva Ley de Régimen Tributario Interno. Por último, es importante que le demos aplicabilidad al concepto de priorizar la esencia sobre la forma, lo que no quiere decir que la forma no interese, el pago de intereses, la deducibilidad de gastos financieros estamos poniendo límites; si son operaciones vinculadas ninguna deducibilidad, si es que son operaciones no vinculadas hay que poner límites, la tasa prime sería el límite para deducibilidad. En operaciones de *leasing*, el *lease back* cuando se trate de la venta y arrendamiento del mismo activo simplemente no se acepta como deducible.

En un plano más puntual. ¿Qué espera el SRI de los alumnos que capacita y que ahora forman parte de la RAAM y cual será el papel que podrían desempeñar para fortalecer al ente tributario?

La capacitación es uno de los pilares de nuestra acción, de ahí que ya está resuelta la creación del Instituto de Estudios Fiscales. Hemos obtenido importantísimos respaldos internacionales y nacionales, la preocupación fundamental nuestra es sobre el talento humano, que no solo debe estar revestido y cualificado por los principios éticos y morales, sino también con la capacitación y renovación permanente de sus conocimientos; al SRI le queremos convertir en el mejor lugar para trabajar y llegar a una situación en la que sea la institución de alto reconocimiento social porque como decimos con nuestro lema institucional: le hace bien al país.

Cuáles son sus impresiones al gerenciar esta institución y sobre todo al compararlo con la gerencia en el ámbito del sector privado.

Yo creo que el sector privado tiene sus fortalezas que deben ser replicados a nivel público, la eficiencia es un principio del sector privado que no debe estar ajeno en el sector público, pero la eficacia y equidad generalmente no están siempre presentes en la gestión privada, pero siempre deben estar presentes en el sector público.

La prioridad del sector privado suele ser la maximización de las ganancias, la prioridad del sector público, en nuestro caso, debe ser la maximización de la recaudación sin lesionar los derechos de los ciudadanos contribuyentes; en el sector privado puede ser que el principio sea la minimización de la contribución voluntaria por más que se lesionen los intereses del sector público. Esto tenemos que cambiar y eso significa cultura tributaria. Que nuestro fin o nuestro objetivo superior sea maximizar la recaudación con apego estricto a la Ley sin violentar los derechos de los ciudadanos contribuyentes y que los ciudadanos contribuyentes digan mi objetivo es maximizar el pago de los impuestos siempre y cuando no ponga en riesgo mi propio negocio, y ese momento se junta los dos, mientras más elevada sea la cultura tributaria más próximos están los dos, y cuando realmente estén los dos juntos, cuando haya mejorado ostensiblemente la cultura tributaria y cuando hayamos alcanzado un óptimo de esto que se está llamando cohesión social.

Por MIGUEL ÁNGEL JÁTIVA CORONEL

Ecuador
miguel.jativa@uif.gov.ec



FORMAS ALTERNATIVAS DE SOLUCIÓN DE CONFLICTOS TRIBUTARIOS EN LAS LEGISLACIONES DE LOS PAÍSES IBEROAMERICANOS

El accionar de la Administración Tributaria por el uso de sus facultades de fiscalización y cobranza, trae como consecuencia natural un conflicto entre los contribuyentes y el Fisco. Muchos de los contribuyentes suelen aceptar las acotaciones fiscales y pagar su deuda tributaria haciendo uso de las facilidades que brinda cada legislación. Sin embargo otros contribuyentes suelen irse por el camino de la reclamación, ya sea porque estos consideren que se ha afectado sus derechos, no estén de acuerdo con las acotaciones fiscales, los importes girados son demasiados elevados que incluso pueden llegar a superar su patrimonio o simplemente quieran dilatar el tiempo para

"desaparecer" del mundo comercial y trasladar sus patrimonios a nuevas empresas.

Independiente de las motivaciones que animan a un contribuyente a presentar un reclamo, juega un papel importante las alternativas legales y operativas que contempla cada legislación tributaria, haciendo de este proceso una forma simple de solucionar conflictos o un mecanismo abstracto tanto para el contribuyente como para la propia Administración Tributaria.

Tradicionalmente los conflictos tributarios que se presentan entre el contribuyente y la Administración Tributaria, se canalizan a través de

órganos independientes y se puede recurrir a una o varias instancias ya sean administrativas o judiciales. Sin embargo, algunos países, como España, ya vienen contemplando alternativas diferentes para solucionar estos conflictos tributarios tratando de armonizar los intereses del fisco con los del contribuyente.

A continuación se presenta un cuadro comparativo donde se ilustra las diferentes formas que han optado las legislaciones de España y de algunos países latinoamericanos a fin de solucionar los conflictos tributarios.

Por **FABIÁN CHEBEL** y **LUIS CIEZA**

ESPAÑA

Regímenes recursivos o de reclamación que existe para la solución de conflictos tributarios

De acuerdo a la legislación española existe un recurso de reposición, potestativo, reclamaciones ante los llamados "Tribunales Económico-Administrativos" (órganos especializados de la Administración Tributaria con autonomía funcional) y, una vez agotada la vía administrativa, la posibilidad de acudir a la vía contenciosa.

Mecanismos alternativos de solución de controversias tributarias

En la Ley General Tributaria del año 2003 se introducen las llamadas "actas con acuerdo" como medio alternativo para evitar los conflictos. Pueden aplicarse cuando existan dudas sobre la apreciación de los hechos (en particular cuestiones de valoración) o bien ante la aplicación de conceptos jurídicos indeterminados.

También puede mencionarse como vía alternativa de resolución de conflictos la posibilidad de acudir al Consejo para la Defensa del Contribuyente y que este proponga a la Agencia Tributaria la revocación del acto administrativo (aunque esta intervención del Consejo no está prevista expresamente en la ley).

Resultado de la experiencia de utilizar métodos alternativos

No se dispone de estadísticas, pero tanto las actas con acuerdo como las revocaciones propuestas por el Consejo para la Defensa del Contribuyente han tenido una aplicación muy limitada (probablemente no más de algunas decenas de casos).

Implementación de métodos alternativos para la solución de conflictos tributarios en el corto o mediano plazo

España en el corto plazo no tiene pensado implementar nuevos métodos alternativos para la solución de conflictos tributarios, aunque sí se han creado grupos de estudio para proponer soluciones a medio o largo plazo.



MÉXICO

Regímenes recursivos o de reclamación que existe para la solución de conflictos tributarios

En la legislación Mexicana existen dos tipos de regímenes recursivos: administrativos y judiciales. Los recursos administrativos son optativos y son resueltos por la propia autoridad tributaria. El Órgano encargado de resolver el reclamo es la Administración General Jurídica. Como segunda instancia de apelación en un proceso contencioso administrativo son elevados y resueltos por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa. Así mismo y en caso de que el resultado de la controversia contenciosa, no satisfaga al contribuyente, puede acudir al amparo ante los juzgados federales de distrito que le correspondan de acuerdo a su circunscripción, así como a los actos que se deriven del mismo.

Mecanismos alternativos de solución de controversias tributarias

México no cuenta con mecanismos alternativos para la solución de conflictos tributarios a excepción de los acuerdos anticipados de precios (APA's).

Resultado de la experiencia de utilizar métodos alternativos

Con respecto a los acuerdos anticipados de precios (APA's), en México han sido muy demandados en especial por las maquiladoras, ello aun y cuando éstas tienen la posibilidad de cumplir con las normas de precios de transferencia a través de las cláusulas del *safe harbor*.

Normalmente, los contribuyentes presentan una metodología de precios de transferencia y la autoridad fiscal emite comentarios sobre la metodología o sugiere que ésta sea cambiada. En la mayor parte de los casos la autoridad sugiere otra metodología por lo que el contribuyente debe hacer un ajuste respecto del estudio originalmente presentado, sin embargo a pesar de esa situación los APA's han sido especialmente utilizados por las maquiladoras. Conforme a las estadísticas disponibles se tiene que sólo en 5% de los casos, las APA's se han controvertido. De aproximadamente 350 APA's que se han emitido en los últimos cuatro años, sólo cinco corresponden a contribuyentes de no de maquila.

Implementación de métodos alternativos para la solución de conflictos tributarios en el corto o mediano plazo

México no tiene pensado implementar mecanismos alternativos de solución en el mediano plazo, basados en su Carta Magna que establece que la resolución de conflictos tributarios se deben realizar en base a las leyes establecidas.

ARGENTINA

Regímenes recursivos o de reclamación que existe para la solución de conflictos tributarios

En materia tributaria, el régimen recursivo de esta República Argentina, está contenido en la Ley número 11.683 de Procedimiento Fiscal. El mismo, es esencialmente administrativo, pudiendo derivarse en un proceso contencioso administrativo o judicial, solo por vía de Apelación en contra de las resoluciones administrativas.

A título ejemplificativo, se detallan los principales procedimientos recursivos contemplados en la legislación fiscal referida:

Contra	Recursos Administrativos	Puede derivar	Puede derivar
Determinaciones de impuestos	Recurso de Reconsideración	Recurso de Repetición (Judicial)	Corte Suprema de Justicia (Judicial)
	Recurso de Apelación ante el Tribunal Fiscal	Apelación ante la Cámara Contencioso Administrativo (Contenc_administ)	Corte Suprema de Justicia (Judicial)
Aplicación de sanciones pecuniarias	Recurso de Reconsideración	Juzgado de 1.ª Inst. y Cámara (Judicial)	Corte Suprema de Justicia (Judicial)
	Recurso de Apelación ante el Tribunal Fiscal	Apelación ante la Cámara Contencioso Administrativo (Contenc_administ)	Corte Suprema de Justicia (Judicial)
Demás actos de la Administración	Recurso de Apelación del artículo 74	Juzgado de 1.ª Inst. y Cámara (Judicial)	Corte Suprema de Justicia (Judicial)

Mecanismos alternativos de solución de controversias tributarias

No.

Implementación de métodos alternativos para la solución de conflictos tributarios en el corto o mediano plazo

No se conocen, ni se han difundido proyectos en tal sentido.



PERÚ

Regímenes recursivos o de reclamación que existe para la solución de conflictos tributarios

Según lo prescrito por el Código Tributario peruano, los recursos que se pueden interponer en la vía administrativa son: la Reclamación –la que es resuelta por la misma Administración Tributaria (primera instancia)– y la Apelación –la que es resuelta por el Tribunal Fiscal (segunda Instancia) organismo que se constituye, para estos efectos, en superior jerárquico de la Administración Tributaria–.

La normativa peruana refiere que los dos anteriores niveles de revisión de los actuados por la administración tributaria son procedimientos contenciosos administrativos que agotan esta vía.

Sin perjuicio de ello es factible que el contribuyente solicite que su caso sea ventilado en los tribunales judiciales, abriendo un proceso jurisdiccional en los tribunales ordinarios (Corte Superior) cuando se discute la aplicación de la norma o Tribunal Constitucional en los casos que se cuestiona la constitucionalidad de la misma.

Las estadísticas demuestran sin embargo, que en promedio más del 99% de los casos se resuelven en la vía de los procedimientos contenciosos administrativos.

Mecanismos alternativos de solución de controversias tributarias

La normativa peruana solo recoge, como mecanismo alternativo, a los acuerdos anticipados de precios (APAs) como una figura de resolución de conflictos con los contribuyentes. Sin embargo ésta figura aún se encuentra pendiente de regulación por lo que a la fecha no se ha utilizado. La normativa prevé que los APAs serán suscritos por la Administración Tributaria, igualmente considera que las controversias que pudieran presentarse, en primera instancia, serán también resueltas por la Administración Tributaria.

Sin perjuicio de lo anterior, como consecuencia de la firma de convenios de estabilidad tributaria o por la normativa de protección a la inversión extranjera el Estado Peruano –representado por el Ministerio de Economía y Finanzas– ha participado en procesos de conciliación y arbitraje, pero estas figuras están acotadas a las situaciones anteriormente señaladas.

Resultado de la experiencia de utilizar métodos alternativos

No se tiene estadísticas al respecto, sin embargo en los procesos de arbitraje realizados no han sido muy alentadores para la Administración Tributaria.

Implementación de métodos alternativos para la solución de conflictos tributarios en el corto o mediano plazo

No existen proyectos en este sentido al interior del Estado Peruano, tampoco existe ninguna petición por parte del sector privado para el desarrollo de algún tipo de mecanismo alternativo para la resolución de conflictos.

NICARAGUA

Regímenes recursivos o de reclamación que existe para la solución de conflictos tributarios

En Nicaragua es un proceso administrativo hasta el Recurso de Apelación. Existe un proceso judicial que es el último recurso que se realiza ante la Corte Suprema de Justicia, conocido como Recurso de Amparo. El sujeto pasivo puede recurrir después de la etapa administrativa o puede irse de hecho sin optar a las etapas administrativas.

En cuanto a la reclamación administrativa, la legislación nicaragüense contempla tres recursos tipos de recursos:

1. *Recurso de Reposición:* Este recurso se interpone ante la autoridad que emitió la resolución de reparo en el plazo de ocho días posteriores a la notificación de la resolución. La autoridad competente tendrá 30 días hábiles para emitir resolución. En caso de no pronunciarse por escrito y notificar debidamente al recurrente, operará el silencio administrativo positivo.
2. *Recurso de Revisión:* Se interpone ante el titular de la Administración Tributaria en contra de la resolución del recurso de reposición, en el plazo de 10 días hábiles después de notificada la resolución de reposición. El titular de la Administración Tributaria deberá emitir resolución en un plazo de 45 días hábiles. En caso de no pronunciarse por escrito y notificar debidamente al recurrente, se considerará que la resolución es a favor de lo solicitado por el recurrente. (Silencio positivo.)
3. *Recurso de Apelación:* Se podrá interponer ante el titular de la Administración Tributaria, una vez resuelto el recurso de revisión, en un plazo de 15 días hábiles, quien lo remite al Tribunal Tributario Administrativo (TTA), junto con el expediente y su informe en el plazo de (10) días hábiles contados a partir de la recepción del recurso por parte de la AT. Una vez recibido el recurso por el TTA, éste tendrá un plazo de noventa (90) días hábiles para resolver el mismo. Similar a la etapa anterior existe el silencio administrativo positivo.

Mecanismos alternativos de solución de controversias tributarias

Nicaragua no cuenta con mecanismos alternativos para la solución de conflictos tributarios.

Implementación de métodos alternativos para la solución de conflictos tributarios en el corto o mediano plazo

En Nicaragua no existen proyectos legislativos con métodos alternativos para la solución de conflictos tributarios.



URUGUAY

Regímenes recursivos o de reclamación que existe para la solución de conflictos tributarios

De acuerdo a la legislación uruguaya, quien tenga un derecho o un interés directo, personal y legítimo ante un acto de la Administración puede presentar los recursos de revocación y jerárquico en subsidio. El recurso de revocación demanda que el mismo órgano que dictó el acto lo evalúe y de ser el caso lo anule. Si el acto se mantiene, el recurso jerárquico demanda que el Poder Ejecutivo anule el acto. Los recursos de revocación y jerárquico se presentan en la órbita administrativa. Agotada la vía administrativa, si el acto se mantiene, queda la vía jurisdiccional, mediante la interposición de la acción de nulidad ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo.

Mecanismos alternativos de solución de controversias tributarias

Uruguay no cuenta con mecanismos alternativos de solución de conflictos tributarios, sin embargo a partir del año 2006 existe la posibilidad de realizar acuerdos tributarios sobre los adeudos mantenidos por los sujetos pasivos con la Administración en las siguientes tres hipótesis:

- 1.º impuestos y sanciones moratorias de determinaciones realizadas por la Administración sobre base presunta aceptadas por el contribuyente;
- 2.º sanciones moratorias de determinaciones realizadas sobre base cierta aceptadas por el contribuyente, y
- 3.º impuestos y sanciones moratorias derivados de adeudos reconocidos voluntariamente por el contribuyente.

El régimen de acuerdos tributarios establece una reducción de la tasa de recargos por mora de un 10%, y en caso que se cancele el adeudo al contado se reduce la multa por mora en un 50%, pasa de 20% a 10%.

Resultado de la experiencia de utilizar métodos alternativos

A la fecha no se tienen datos estadísticos al respecto.

Implementación de métodos alternativos para la solución de conflictos tributarios en el corto o mediano plazo

Uruguay viene implementando una nueva reforma tributaria y a la fecha no existen proyectos legislativos con métodos alternativos para la solución de conflictos tributarios.

ECUADOR

Regímenes recursivos o de reclamación que existe para la solución de conflictos tributarios

En Ecuador existe el reclamo administrativo (para impugnar en vía administrativa los actos emanados de la autoridad, pero también para reclamar pagos indebidos o en exceso), el recurso de revisión (también administrativo y que se configura únicamente para errores de hecho o de derecho o aparición de información relevante posterior a la resolución) y la apelación ante el tribunal distrital de lo fiscal.

Implementación de métodos alternativos para la solución de conflictos tributarios en el corto o mediano plazo

No se conocen, ni se han difundido proyectos en tal sentido.

BRASIL

Regímenes recursivos o de reclamación que existe para la solución de conflictos tributarios

En Brasil el régimen recursivo o de reclamación en materia tributaria, llamado Contencioso Administrativo Fiscal comprende dos instancias de juzgamiento, aún existiendo una Cámara Superior con la finalidad primordial de uniformizar la jurisprudencia administrativa, y no como una tercera instancia de juzgamiento. El contribuyente puede presentar sus recursos delante de las dos instancias. En la gran mayoría de los casos los recursos suspenden el acto administrativo, hasta la decisión en instancia final. Caso tengan sido presentados después del plazo legal y contenga la alegación en preliminar de que es tempestivo, no suspende el acto, pero es enviado al órgano juzgador para que decida se es tempestivo o no.

La primera instancia administrativa es ejercida por las Delegaciones de la Receita Federal de Juzgamiento: órganos de la estructura de la Secretaría da Receita Federal del Ministerio de Hacienda, que tienen desde 2001 naturaleza colegiada de decisión a través de sus Turmas de Juzgamiento y son formadas sólo por Auditores Fiscales.

La segunda instancia administrativa compete a los tres Consejos de Contribuyentes que son órganos del Ministerio de Hacienda, dotados de plena autonomía e independencia, que es encargado de impartir Justicia Administrativa, resolviendo en forma gratuita las controversias entre la Administración Tributaria y los contribuyentes, de modo completo e imparcial. Cada Consejo juzga las cuestiones de un conjunto de tributos.

Los Consejos de Contribuyentes son formados por Cámaras de Juzgamiento que tienen ocho consejeros cada una, siendo cuatro representantes de la Hacienda Nacional (Auditores Fiscales) y cuatro de los contribuyentes. La presidencia del colegiado es de un representante de la Hacienda y la vicepresidencia es de la representación de los contribuyentes.

(Sigue.)



(Continuación.)

BRASIL

Regímenes recursivos o de reclamación que existe para la solución de conflictos tributarios

La referencia que se hace a los Consejos de Contribuyentes como siendo Tribunales Administrativos Tributarios tiene como objetivo los definir como tales, o sea, no se tratan de tribunales que pertenezcan al Poder Judicial brasileño, pero sí al Poder Ejecutivo, siendo directamente subordinados al Ministro de Hacienda y están subordinados a la Constitución y las leyes, no teniendo subordinación a las normas o orientaciones administrativas de los órganos de la Hacienda, aunque deban conocerlas y considerarlas en sus juzgamientos. Las decisiones de los Consejos de Contribuyentes, cuanto a sus efectos, no se constituyen normas complementarias de legislación tributaria y no hay hasta hoy ley que conceda la eficacia normativa. Así la eficacia de sus decisiones está limitada exclusivamente al caso juzgado y a las partes del proceso en lo cual ocurrió la decisión.

Entretanto, las decisiones repetidas sobre determinada materia tiene como consecuencia natural el establecimiento de jurisprudencia, que baliza las decisiones futuras sobre las mismas materias.

Sin embargo de la posibilidad de recurso a las dos instancias administrativas, el contribuyente también tiene el derecho de discutir la materia en el Poder Judicial, sea antes, durante o después de la instauración del contencioso administrativo y de su consecuente juzgamiento definitivo porque no puede ser desconsiderado el precepto constitucional según lo cual la ley no excluirá de la apreciación del Poder Judicial lesión o amenaza de derecho. Los contribuyentes tienen la opción de agotar primero la vía administrativa, antes de acudir a la vía judicial, pero pueden discutir directamente su caso ante al Poder Judicial.

Como consecuencia, para los contribuyentes, las decisiones de los Consejos de Contribuyentes no hacen cosa juzgada. Lo mismo no puede ser dicho con relación a la Hacienda, porque la decisión de los Consejos tiene el efecto de control de legalidad de sus hechos.

Mecanismos alternativos de solución de controversias tributarias

En Brasil aún no existen mecanismos alternativos de solución de controversias tributarias. Sólo la adopción de algunas formalidades mínimas y en procesos de consulta sobre la aplicación de la legislación y de clasificación de mercancías que se regula mediante pedido formal del interesado. Suspende sanciones por 30 días tras la comunicación de una decisión desfavorable al interesado en los casos en que él esté adoptando procedimiento divergente. También existe la posibilidad de formular requerimientos, en general, a todo y cualquier sector de la administración tributaria, con independencia de aquellos que instauran contradictorio. Hay también la posibilidad de revisión *ex officio* por la autoridad tributaria (Código Tributario Nacional, Art. 149), en algunos casos.

Implementación de métodos alternativos para la solución de conflictos tributarios en el corto o mediano plazo

Hay algunas propuestas hechas por organizaciones representantes de contribuyentes pero todavía ninguna decisión ha sido adoptada cuanto a implantación de alguno método alternativo de solución de conflictos. No creo que en corto plazo alguna medida pueda ser implementada.

CHILE

Regímenes recursivos o de reclamación que existe para la solución de conflictos tributarios

Las controversias entre los contribuyentes y la Administración se resuelven a través de los "procedimientos de reclamación", entre los que se destacan el "Procedimiento General de Reclamaciones", sobre diferencias impositivas de fondo y los "Procedimientos de Aplicación de Sanciones".

De estos procedimientos conoce en calidad de "juez" de primera o única instancia el Director Regional de la jurisdicción correspondiente.

Mecanismos alternativos de solución de controversias tributarias

No existen mecanismos alternativos para la solución de conflictos tributarios.

No obstante, en relación con la aplicación de sanciones, se ha implementado administrativamente un sistema mediante el cual los contribuyentes denunciados por haber incurrido en alguna infracción, que reconocen haberla cometido, acceden a una condonación de las multas a aplicar, si efectúan el pago de dichas multas en el plazo que se fija en la misma resolución que aplica la sanción, la que es suscrita por el Jefe del Departamento Regional Jurídico y consentida por el afectado. El sistema recibe el nombre de "Plan Simplificado de Aplicación de Sanciones y Condenaciones" (PASC). Desde julio de 2005 este sistema está disponible *on line*.

Resultado de la experiencia de utilizar métodos alternativos

Según datos estadísticos del año 2006, la aplicación de las sanciones por infracciones tributarias, se resolvió por las siguientes vías:

Total denuncias	33.485
Denuncias resueltas a través del PASC en oficina	18.620
Denuncias resueltas a través del PASC <i>on line</i>	4.351
Denuncias reclamadas	2.791

Implementación de métodos alternativos para la solución de conflictos tributarios en el corto o mediano plazo

No hay antecedentes.



Foro de Debate de la RAAM

MECANISMOS ALTERNATIVOS DE SOLUCIÓN DE CONTROVERSIAS EN MATERIA TRIBUTARIA

En el marco de las actividades programadas por la Red de Antiguos Alumnos de la Maestría, del 1 al 20 de octubre se desarrolló el Foro sobre "Mecanismos Alternativos de Solución de Controversias en Materia Tributaria". Dicha actividad formativa contó con la participación de los profesores de la Maestría Internacional Darío González, Fernando Díaz Yubero, Domingo Carbajo Vasco, Bárbara Silvar Formoso y Ángel Abelardo Delgado, como de los exalumnos de la primera a tercera edición de dicha Maestría, y con la coordinación a mi cargo.

La elección del tema para este foro surgió a partir de la verificación de una situación extendida en los países de Latinoamérica, consistente en el incremento de los niveles de litigiosidad en materia tributaria, que afecta tanto al accionar de la Administración tributaria, como a la tutela efectiva y certidumbre jurídica, por lo que requiere buscar soluciones para prevenir y/o solucionar la problemática planteada.

¿Porqué los altos niveles de litigiosidad?

En el Foro se destacaron entre sus causas: la característica de los sistemas tributarios actuales con la generalización de las autoliquidaciones, la creciente complejidad del Derecho Tributario, el empleo de conceptos jurídicos indeterminados, la incertidumbre en las cuestiones técnicas, la dificultad de apreciación de los hechos y los cambios constantes de las reglamentaciones.

Asimismo, se mencionaron: 1) Por el lado de la Administración Tributaria: las inexactitudes que en ocasiones tienen las liquidaciones efectuadas por fiscalización; 2) Por el lado de los contribuyentes: el abuso en que incurrir algunos en la interposición de recursos, los que son utilizados como una forma de dilatar en el

tiempo la resolución de las cuestiones litigiosas, máxime cuando la legislación interna no contempla el principio *solve et repete* y entonces el beneficio de recurrir aparece también con la dilación del pago de lo adeudado, variables que terminan alimentando la utilización de la vía recursiva, y 3) Por el lado de la justicia: coadyuva cuando el sistema judicial adolece de un grado excesivo de impredecibilidad. En consecuencia el alto nivel de litigiosidad implica la existencia de una problemática que corresponde solucionar.

Los mecanismos alternativos en el derecho comparado

La búsqueda de soluciones nos introdujo en el estudio de los mecanismos alternativos de solución de controversias entre los que se distinguen, por un lado, fórmulas de transacción, acuerdo o negociación y fórmulas arbitrales y, por otro lado, los que tratan de prevenir el conflicto de los que buscan solucionarlo.

Así, se diferenciaron los acuerdos bilaterales entre la Administración y los obligados que buscan actuar de forma preventiva, así en el caso de las actas con acuerdo, los acuerdos anticipados de precios (APA's), concordato italiano y consultas vinculantes, de otros acuerdos con participación de un tercero como la conciliación, mediación, facilitación, *fast track*, arbitraje, etc.

Se plantearon en el foro distintos instrumentos adoptados por el derecho comparado, así por ejemplo, el Concordato y la Conciliación Judicial en Italia, la Transacción Fiscal en Francia, la Transacción Judicial en materia fiscal en Venezuela, las Actas con Acuerdo y los Acuerdos Previos sobre Precios de Transferencia en España. También se trajeron a colación los casos de EE. UU., Alemania y Colombia.

Las opiniones fueron contestes en marcar objeciones respecto al arbi-

traje como forma alternativa de solución en materia fiscal, dada la dificultad de encontrar árbitros que no presenten un conflicto de intereses en la resolución de las cuestiones en litigio.

Procedencia del método transaccional

La procedencia de este método requiere que exista incertidumbre, una cuestión controvertida, la intención de las partes de solucionarla y la realización de mutuas concesiones para alcanzar esta finalidad.

Por otra parte, se señaló que a los efectos de establecer cualquier tipo de mecanismo que permita a la Administración tributaria transigir, es necesario el dictado de una ley mediante la cual se instrumente un procedimiento transparente para lograr la ecuanimidad, evitando desvíos indeseados en la toma de decisiones.

¿Cuestiones de hecho o de derecho?

El objeto de transacción puede recaer sobre cuestiones de hecho exclusivamente, como es el caso de Alemania, Francia y Venezuela o de ambas cuestiones –hecho y derecho– como en Italia y EE. UU., entre otras.

Los que apoyan la primera postura, es decir que se resuelvan exclusivamente sobre cuestiones de hecho, consideran inadecuada la transacción sobre la interpretación del derecho por la incidencia que tiene respecto al crédito tributario. Las segundas, en cambio, sostienen que es dable aplicarla respecto de ambas cuestiones, alegando que es imposible separarlas, pues una incertidumbre sobre los hechos implica necesariamente una "secundaria" de las cuestiones jurídicas.

Más allá del marco conceptual de ambas cuestiones, en la práctica este



tipo de distinciones no resulta tan precisa.

Profundizando sobre el tema, se resaltó la posibilidad de que con la resolución de una cuestión de derecho para un caso concreto se pudiera afectar el principio de igualdad, respecto de los contribuyentes que se encuentran en la misma situación, a lo que se entendió que una forma de evitar la vulneración de dicho principio podría ser que, toda vez que se trate de cuestiones de derecho, en un caso concreto, las mismas deberían ser aplicadas al resto de los contribuyentes a través de una norma de carácter general.

Argumentos a favor de la aplicación de mecanismos alternativos

En los debates se han señalado como fundamentos a favor de la aplicación de los mecanismos alternativos de solución de controversias los siguientes:

- Recomposición de las relaciones entre el ciudadano y el Estado permitiendo la participación del contribuyente a fin del esclarecimiento de la cuestión litigiosa, teniendo en consideración que ha participado en el perfeccionamiento del hecho imponible, generador de la obligación tributaria.
- La obtención de un determinado crédito tributario, ante la incertidumbre de su pérdida total, ante un factible fallo adverso.
- Aumento de la eficacia e incremento de la economía procesal al provocar más rapidez en la propia actuación administrativa y un descongestionamiento de los tribunales económico administrativos y de los tribunales contencioso administrativos.
- Ofrecer certidumbre al comportamiento del contribuyente.
- Favorece la competitividad de las empresas. La determinación vinculante de la cuestión insegura otorga al particular mayor seguridad jurídica, como así tam-

bién al universo de contribuyentes que debe aplicar la norma incierta.

- Facilita el ahorro del dinero público: reducción de los costes que supone el conflicto.
- Prevención del conflicto.
- Redefine el alcance de los principios constitucionales combinados con otros criterios de idéntica jerarquía como el de participación ciudadana, generalidad en la contribución al gasto público y el de seguridad jurídica.

Desventajas de incorporar mecanismos alternativos

En dichos debates, a su vez se han resaltado los siguientes inconvenientes:

- Se cede la supremacía administrativa en la primera fase del conflicto.
- Se puede facilitar la convivencia entre el funcionario y contribuyente. Al respecto, en el Foro se sostuvo que la discrecionalidad para prevenir o solucionar conflictos, es idéntica que la empleada para efectuar una fiscalización, por lo que la misma no conllevaría necesariamente conductas disvaliosas de los funcionarios intervinientes y en el supuesto que las hubiera, deberían ser corregidas por los mecanismos ordinarios de auditorías internas. Las conductas disvaliosas deben corregirse con procedimientos transparentes y mecanismos de control, pero sin que ello pueda constituirse en fundamento para la no aplicación de un instituto valioso para solucionar conflictos en la relación Fisco-contribuyente.
- Se debe aceptar la teoría del sacrificio compartido a lo que pretendía obtener, para encontrar una solución razonable a la cuestión planteada.
- Se puede vulnerar la interpretación tradicional de los principios de igualdad en la carga, capacidad económica y legali-

dad, por cuanto implica una solución singular para cada contribuyente. Para evitar este inconveniente, en el debate se señaló la necesidad de aplicar extensivamente mediante una norma de carácter general, el criterio resuelto, en el caso particular, sobre una cuestión de derecho, para que la interpretación de la norma se aplique sin vulnerar las garantías y principios básicos de la tributación.

- Conllevaría la aplicación de mecanismos que favorecen a colectivos profesionales y académicos que generalmente aparecen como árbitros y conforman un auténtico negocio en el cual presionan a la Hacienda Pública. Para evitar esta problemática se propuso la conformación de comités con funcionarios de diversos organismos e instituciones estatales.

Experiencia comparada

En el debate los participantes fueron resaltando la experiencia en la aplicación de estos mecanismos en diversos países.

Así se destacó la transparencia del sistema francés en cuanto cuenta con órganos competentes para transigir divididos por materia e integrados por un magistrado en lo contencioso, representantes de la administración y de los contribuyentes (Cámara de Comercio, Colegios Profesionales, Organizaciones Agrarias, etc.).

Se resaltó el caso colombiano que no obstante que consagra la conciliación administrativa y judicial de vigencia temporal, no se trata de un verdadero mecanismo alternativo de solución de controversias como los que venimos viendo en este foro, sino más bien, de la aceptación de la pretensión fiscal con quita de intereses y sanciones para quienes adhieran a estos procedimientos, que llaman de "Conciliación o Terminación por Mutuo Acuerdo".

La legislación española consagra distintas formas de prevención y solu-



ción de conflictos, como actas con acuerdo, consultas vinculantes, información previa de valores mínimos de bienes o servicios y acuerdos previos de precios de transferencia.

Se ponderó el procedimiento en España en cuanto permite a la Agencia Tributaria la anulación de los actos objeto de reclamación económico-administrativa cuando en el mes siguiente a la presentación de la reclamación se advierta que el acto se dictó incorrectamente.

Se mencionó el caso venezolano cuyo Código Orgánico regula la Transacción Judicial, por medio de la cual autoriza a las partes a terminar el proceso judicial pendiente en materia fiscal siempre que se trate sobre la determinación de los hechos.

Propuestas y soluciones

A lo largo del Foro se mencionaron sugerencias tendientes a reducir o mitigar las indicadas desventajas emergentes de incorporar mecanismos alternativos de solución de controversias, entre ellas:

- Prever la intervención de órganos administrativos dotados de independencia funcional respecto de aquellos agentes fiscales que han intervenido previamente en los procedimientos de verificación, fiscalización o determinación.
- Establecer que el procedimiento de conciliación o acuerdo sea siempre alternativo.
- Regular lo más detalladamente posible el régimen jurídico que da marco a la figura que se pretende implementar, esto es, sujetos intervinientes, objeto del acuerdo, procedimiento, efectos, impugnación, invalidez del acuerdo, incumplimiento y ejecución, etc.). En lo que hace a la regulación de los sujetos autorizados algunos ordenamientos establecen condicionamientos como buena conducta fiscal.
- Exigir dictamen jurídico previo del servicio jurídico permanente.

- Cuando se refiera a cuestiones de derecho, arbitrar los medios necesarios a fin de salvaguardar el principio de igualdad asegurando la aplicación uniforme del criterio adoptado (dictado de una norma que recepte el criterio), en el entendimiento de que la existencia de criterios de la Administración tributaria claros y conocidos por todos, ayuda a reducir la litigiosidad.
- Exigir la documentación de todas las actuaciones dirigidas a la celebración del acuerdo.

Conclusión

Las Administraciones tributarias deben preocuparse por adoptar medidas tendientes a reducir los altos niveles de litigiosidad en materia tributaria, atacando la problemática desde distintos aspectos.

Actuar preventivamente, mejorando la calidad de las inspecciones y de las determinaciones de deuda consecuentes, a los efectos de obtener un alto nivel de aceptación del accionar del Fisco por parte de los contribuyentes.

Otro aspecto que también podría coadyuvar en beneficio de reducir los niveles de litigiosidad, estaría en la aplicación del principio *solve et repete* en materia tributaria, en aquellos países que no lo aplican o lo hacen parcialmente, para evitar la dilación intencional del proceso por parte de los contribuyentes.

Mejorar los mecanismos de designación, recusación o destitución de jueces jurisdiccionales administrativos o judiciales, cuando sus conductas se aparten arbitrariamente del derecho aplicable.

Ahora bien, teniendo en consideración la situación existente, se torna necesario buscar soluciones de fondo que intenten paliar o al menos reducir los altos niveles de litigiosidad imperantes en materia tributaria.

Del debate ha surgido la conclusión de que la utilización de mecanismos alternativos no constituye una solu-

ción milagrosa para resolver todos los problemas que conlleva el alto nivel de litigiosidad, como así también, que tampoco corresponde descartar su utilización por los probables inconvenientes que trae aparejada su aplicación.

En tal inteligencia, la aplicación de mecanismos alternativos para la solución de conflictos en materia tributaria aparece como una alternativa válida, y dentro del abanico de posibilidades que surgen del derecho comparado, cada país deberá aplicar el procedimiento óptimo que mejor se adapte a su contexto jurídico e institucional.

Por último, se destacó que para evitar el alto nivel de litigiosidad, el aporte que debería efectuar la administración tributaria, sería otorgar una mayor certeza a la interpretación y a la aplicación de las normas tributarias, como a fundar los ajustes a las liquidaciones de los contribuyentes en base a pruebas consistentes.

Por CAROL MARTINOLI
AFIP Argentina



En esta sección de nuestro *Boletín* esbozamos los principales temas que fueron tratados en el foro abierto denominado "Crónicas y Noticias", en el que los miembros de la RAAM informan e interactúan sobre diferentes noticias y tópicos de interés en materia tributaria.

Actualmente de la Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública, han concluido tres ediciones, encontrándose la cuarta en la fase final y la quinta edición de reciente inicio, por lo que cada vez somos más los llamados a interactuar en este espacio que luego ha de servir de insumo para este Boletín que editamos semestralmente.

Entre las noticias que se resumen en esta edición contamos con informaciones de diferentes países como son: EE. UU., España, República Dominicana, México y Gran Bretaña.

Por **JOHNNY A. RAMÍREZ DE LOS SANTOS**

EE. UU.

Condenas por armado de armado de refugios fiscales (*Tax Shelters*)

El dictamen de un tribunal federal de Nueva York señala que los cuatro sujetos condenados pertenecían a un grupo creado por la firma contable Ernst & Young en 1998 para diseñar refugios impositivos "para ser usados por personas ricas cuyos ingresos imponibles superaban los 10 ó 20 millones de dólares".

Estos refugios impositivos disfrazados de "inversiones realizadas para

generar beneficios" eran en realidad "destinados a crear pérdidas y deducciones", según una declaración del fiscal estadounidense Michael García.

Ernst & Young es una de las "Cuatro Grandes" firmas contables estadounidenses que quedaron luego de la desaparición de Arthur Anderson, por su papel en el fraude contable de la empresa de energía Enron.

Resulta correcto que los asesores fiscales sean juzgados por sus conductas *non sanctas*, como cualquier otro mortal, y por lo tanto que no sean impunes. Ello le serviría de ejemplo a muchos otros, al menos, verán que todo tiene su costo, y de esa manera



deberán evaluar los riesgos que antes no tenían, antes de predicar el fraude.

Tenemos que en España empieza a considerarse al asesor como "responsable" y en alguna sentencia de delito fiscal se le ha imputado como cooperador necesario.

ESPAÑA

Fraude del oro

La policía arrestó a 35 joyeros acusados de estafar presuntamente a la Hacienda Pública alrededor de 154 millones en la compra y venta de oro en la segunda fase de la "Operación Fénix". Los



miembros de este grupo organizado fueron detenidos en Córdoba, Málaga, Sevilla y Cáceres. La red introducía

en España el metal precioso desde Suiza y lo declaraba como inversión, con lo que eludía el pago del impuesto sobre el valor añadido (IVA). El entramado luego vendía aparentemente ese oro a una serie de sociedades, que en realidad eran empresas fantasmas.

En total, la Agencia Tributaria estima que se han podido defraudar unos 154 millones de euros gracias al escamoteo del IVA, del Impuesto sobre Sociedades y del IRPF. Además, también se imputa a la red los delitos de falsedad en documento mercantil, delito contable y blanqueo de capitales.

Esta es una operación en la que empezó a trabajar hace al menos tres años y en la que han colaborado la Agencia y la Policía. Inicialmente

hubo un cierto revuelo social en Córdoba porque se decía que era un ataque infundado a un sector clave para la economía de la ciudad

Por eso en general se recomienda a las aduanas a obligar a que este tipo de envíos sean declarados con la suficiente antelación y a informar el importador muchos datos de interés al momento de la presentación de la documentación, así la aduana puede tomar medidas preliminares sobre la mercadería cuando arriba, por que una vez que se fue ya las acciones compulsivas de cobro o las que sean ya se ven limitadas, mas aun cuando hay testaferros o empresas fantasmas al medio.



REPÚBLICA DOMINICANA

Reformas tributarias

En Rep. Dominicana la actividad legislativa tributaria es incesante, con Reformas Tributarias prácticamente cada año, así las cosas, el Congreso Nacional aprobó tres proyectos de leyes: i) Amnistía Fiscal; ii) Reducción de la tasa del Impuesto a Sociedades y personas físicas, y iii) Reducción de los impuestos especiales a bebidas alcohólicas y productos del tabaco.

Contados a partir del año 2000, tenemos:

- La quinta reforma tributaria.
- La cuarta amnistía parcial o total.
- La sexta modificación de los impuestos especiales (alcohol y tabaco).

Podemos afirmar que sin duda parecen demasiadas reformas en tan poco tiempo. Además, acompañadas de amnistías constantes supone una clara desincentivación del cumplimiento tributario.

En cuanto a las reformas, estas no pararán, por que siempre se hacen por lo que se requiere en el momento, sin

tomar en cuenta que los impuestos no son meros instrumentos de recaudación, sino instrumentos de política económica, en el país debemos abocarnos a una verdadera Reforma Integral, en serio y coherente.

A decir verdad la gestión de la AT, y su imagen ha mejorado de manera notable, es de resaltar que la reforma más eficiente es la relativa al Número de Comprobantes Fiscales (NCF), vigente desde enero de 2007, porque incrementa el Control y Seguimiento de manera notable, tomando en cuenta que en Rep. Dominicana, hay un Secreto Bancario, inclusive consignado en la Ley Monetaria y Financiera, y que por lo tanto la AT no tiene una tarea fácil a la hora de conseguir información.

El cumplimiento se ha motivado, por la nueva herramienta de control, a partir de ahora, la AT tendrá un mejor control, y herramientas para detectar la evasión del IVA, que empuja la evasión del ISR, aunque es bueno reconocer que lo esencial es el seguimiento de los mismos, el problema es que los contribuyentes emitan NCF en todas las transacciones llevadas a cabo, por lo que la AT está

empeñada en dar seguimiento al cumplimiento de la emisión de los mismos de modo que los contribuyentes se vean obligados a reportar las operaciones que realicen.

El NCF evidenció que la tarea es el control, de hecho, los montos declarados en el IVA (ITBIS) se han incrementado en más de 40 por 100 sin razón económica alguna. Entonces la Amnistía era un reclamo de todos los empresarios, para iniciar una "mano nueva".

Con la promulgación de la Ley 183-07, se tiende un ramo de olivo a todos los contribuyentes, de modo que aquel que haya presentado con una tasa efectiva de tributación igual a la contemplada en la ley para el sector al que pertenece, se considere fiscalizado para los períodos no prescritos, en cambio para aquel que presentó por debajo, le genera una diferencia a pagar, garantizándoles por igual como fiscalizados los períodos no prescritos.



ESPAÑA

Colaboración con notarios

La Inspección de Hacienda accederá de forma telemática al nuevo Índice Único Informatizado con datos procedentes de todos los documentos notariales. El convenio de colaboración en la lucha

contra el fraude fiscal permite poner en marcha lo establecido por la Ley de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal, que modifica la Ley del Notariado, entre otras normas.

El Consejo General del Notariado deberá trasladar mensualmente a la Agencia Tributaria información completa sobre las operaciones en las que alguno de los otorgantes no hubiera comunicado al notario el Número de Identificación Fiscal, o se hubiera negado a identificar o no hubiera acreditado suficientemente los medios de pago empleados.

También informará de las operaciones con activos y otros valores mobiliarios que se autoricen ante un notario.

Los notarios –vía su Consejo General– comunicarán a la Agencia Tributaria toda la información inmobiliaria que figure en los documentos notariales en los que consten hechos, actos o negocios que afecten a sus características físicas, económicas o jurídicas, en particular los cambios de titularidad; la obra nueva en

construcción o terminada, y otras alteraciones de sus características en actos de naturaleza urbanística, así como variaciones en la composición interna o en la cuota de participación de comunidades o entidades sin personalidad jurídica.

Informarán sobre el otorgamiento de poderes, nombramiento y cese de administradores de todo tipo de sociedades y personas jurídicas; en particular, de los datos identificativos de apoderados y administradores.

Este Convenio es bastante sui generis porque además del Código tributario, la reciente Ley de prevención del fraude, nos habilita plenamente para solicitar cuanta información precisemos. Se ha firmado este Convenio para hacer más ágil y fácil para las dos partes el acceso a la información.



MÉXICO

Evasión renta

La evasión fiscal ha estrechado la base tributaria del país de manera significativa. Así, el número de personas físicas que pagan impuestos asciende a 5.5 millones, es decir, únicamente el 16.18 por 100 de la población económicamente activa (PEA) de México contribuyen regularmente con el fisco, adicionalmente, solo el 27.5 por 100 de las personas morales pagan impuestos regularmente. De esta manera, encontramos que:

El índice de cumplimiento obligatorio en materia tributaria es bastante bajo en México. Es evidente que falta mucho por hacer, cuando se observa que el padrón de causantes de personas físicas asciende a 5.5 millones, cuando la población económicamente activa supera los 34 millones de personas. Asimismo, basta contrastar el número de empresas cautivas que tiene registrada la SHCP que es de alrededor de 550 mil, mientras

que el Instituto Nacional de Estadística Geografía e Informática (INEGI) reporta en los Censos Económicos que el país cuenta con dos millones de establecimientos registrados que realizan actividades económicas.

La consecuencia de tener un alto nivel de evasión es que se generan rezagos en la política de recaudación. Por ejemplo, en 1999, México recaudó el 14.8 por 100 del PIB. Sin embargo, la evasión fiscal no es el único problema que sufre el aparato fiscalizador mexicano, un análisis más profundo sugiere clasificar dichos problemas estructurales en económicos y político administrativos.

Lo anterior, en virtud de que nuestro rezago en términos de recaudación tributaria como porcentaje del PIB es enorme (19 por 100 del PIB en México, incluyendo impuestos petroleros, contra 35.9 por 100 del PIB en promedio entre los países miembros de la OCDE: *Revenue Statistics*, OECD, 2006); nuestro atraso es todavía mayor en la recaudación de impuestos directos sobre el ingreso, que en México apenas alcanza 4.7 por 100 del PIB, contra 12.5 por 100 del PIB en el promedio de la OCDE. Además, el atraso en recaudación de impuestos sobre la propiedad es

también considerable (0.3 por 100 del PIB en México contra 1.9 por 100 del PIB en el promedio de la OCDE), así como en materia de contribuciones a la seguridad social (3.1 por 100 del PIB en México contra 9.4 por 100 del PIB en el promedio de la OCDE). En cambio, la recaudación de impuestos indirectos –IVA e impuestos especiales sobre productos y servicios– en México alcanza 10.5 por 100 del PIB, contra 11.4 por 100 del PIB en el promedio de la OCDE.

En primer lugar, se debe ampliar la base de contribuyentes, porque solamente pagan los contribuyentes cautivos y eso cuando no se cae el sistema, como sucedió en los últimos días de abril de este año, que por más que querías presentar la Declaración Anual de 2007, nada más no se podía.

Por otro lado, se deberían simplificar las reglas e ir eliminando los tratamientos fiscales especiales, pues esto provoca distorsiones.

Se hace necesario impulsar el gravamen al consumo, en lugar del de renta, pues es más fácil de recaudar y más difícil de evadir, aunque no imposible, como bien se comenta anteriormente, en IVA e IEPS la recaudación en México no está tan abajo de la reportada en promedio de la OCDE.

GRAN BRETAÑA

Paraíso fiscal para millonarios

El fisco italiano denunció ayer penalmente al siete veces campeón mundial de motociclismo Valentino Rossi y le reclamó 112 millones de euros por evasión de impuestos entre los años 2000 y 2004. El escándalo conmueve a Italia y a Europa porque Rossi tiene residencia en Gran Bretaña, donde el caso ha terminado de destapar a las islas británicas como un verdadero paraíso fiscal.

Gracias a la acción de ejércitos de abogados y de financistas de la City londinenses especializados en estas maniobras, el afortunado está solo obligado a pagar por los réditos que produce en territorio británico y los réditos de capital de ese dinero. Pero no debe pagar una libra esterlina más por las ganancias en otros países.

Valentino Rossi, 29, es una de las mayores celebridades deportivas mundiales, que figura en la lista de los mejores pagados del mundo no sólo por su actividad como motociclista sino también por una montaña de negocios publicitarios.

Los *managers* que gestionan su imagen y su dinero, habían constituido sociedades exteriores, sobre todo en Panamá y en los paraísos fiscales caribeños, para administrar los contratos de patrocinio publicitario.

Según La Repubblica entre los ilustres inmigrantes beneficiados con la ley del fisco fácil que viven en Londres, figuran personajes como el ruso Roman Abramovich, a quien le asignan una fortuna de 18 mil millones de dólares. Abramovich es propietario del club de fútbol Chelsea.

Otros magnates son el rey indio del acero, Lakshmi Mittal, y los hermanos, también de la India, Sri y Gopi Hinduja,

protagonistas de muchos negocios que se cierran en miles de millones de dólares.

La Repubblica destaca que no tiene sentido irse a vivir a una isla medio perdida cuando se pueden obtener los mismos efectos de benevolencia fiscal en la suntuosa capital británica, plena de refinamientos, lujos, comodidades y el mejor sistema bancario del mundo.

La ley de la época victoriana fue aprobada para beneficiar a los riquísimos ingleses que vivían en las colonias. Pudieron así transferir su residencia a Inglaterra manteniendo el domicilio fiscal en la colonia donde se encontraban sus intereses.



MÉXICO

Reforma fiscal

Las reformas fiscales en nuestros países son un tema siempre latente, ahora le toca el turno al México donde el Senado en Comisión conoció la nueva reforma fiscal del país.

La reforma incluye un nuevo Impuesto Empresarial a Tasa Única, columna vertebral del proyecto, que gravará la diferencia entre ingresos de las empresas y gastos en bienes intermedios, con tasas del 16.5 por ciento en el 2008, 17 por ciento en el 2009 y del 17.5 por 100 a partir del 2010.



También establece una reducción de 30,000 millones de pesos (2,708 millones de dólares) a partir del 2008 en los impuestos que paga el monopolio petrolero estatal PEMEX, para permitir a la empresa invertir esos fondos en exploración y extracción.

La reforma fiscal contempla además un impuesto de un 2 por 100 a los depósitos bancarios en efectivo de más de 25,000 pesos (2,257 dólares), que busca combatir la informalidad, y un incremento a la gasolina de 36 centavos de peso escalonado durante los siguientes 18 meses.

También incluye gravar con un 20 por 100 a operadores de juegos de apuestas o sorteos, que afectaría a empresas como Televisa, y un impuesto a las grandes operaciones de compra y venta de empresas en la bolsa de valores.

La reforma que quedó al final no corresponde exactamente a lo que originalmente fue propuesto por el

Poder Ejecutivo, ya que técnicamente se buscaba gravar la remuneración de los factores de la producción, es decir, el valor agregado, sin embargo, con los créditos que se otorgaron por la remuneración de asalariados y por las contribuciones patronales a la seguridad social, finalmente quedó un impuesto con una base completamente diferente a la originalmente planteada.

Otra de las ideas que se planteó originalmente con este impuesto fue no acarrear los regímenes preferenciales que actualmente existen en el ISR, tal como las reducciones impositivas que tiene el sector primario, las facilidades de comprobación que existen como la auto factura, así como no permitir acreditar contra el impuesto empresarial a tasa única el ISR que se haya pagado con estímulos fiscales contenidos en el ISR. De alguna forma lo que se buscaba era contar con un impuesto de tasa única con una base amplia y no con una base erosionada como la que actualmente tiene el ISR.

Desafortunadamente políticamente fue complicado el conservar la estructura ideal del impuesto y finalmente se incluyeron una serie de créditos y deducciones como lo son el crédito por la remuneración de asalariados, el crédito por las contribuciones de seguridad social patronales, crédito por inversiones de los últimos 4 meses de 2007, crédito por las inversiones existentes al 31 de diciembre de 2007, crédito por las pérdidas pendientes de amortizar, se permite la deducción de donativos, exención al sector primario para contribuyentes de hasta 40 salarios mínimos en el caso de personas físicas y de 20 salarios mínimos por cada socio o integrante en el caso de personas morales, sin exceder en este último caso de 200 salarios mínimos, así como se incluyeron

ciertas facilidades de comprobación en el empresarial a tasa única por el ejercicio de 2008.

Debe tomarse en cuenta que el nuevo impuesto empresarial a tasa única es un impuesto que convive con el ISR, de tal forma que el impuesto empresarial a tasa única, tiene la finalidad de actuar como un impuesto mínimo, ya que el impuesto empresarial a tasa única a pagar corresponderá al impuesto que exceda el ISR, de tal forma que cuando el ISR sea mayor al impuesto empresarial a tasa única no se pagará este último ya que con la mecánica de acreditamiento del ISR propio no se determinaría impuesto a cargo.

Por lo que respecta al régimen fiscal de PEMEX, este tiene como objeto fortalecer a la empresa, disminuyendo su carga tributaria de forma que disponga de mayores recursos para inversión. Asimismo, se destinan mayores recursos para actividades de investigación y desarrollo de tecnología en el sector.

Finalmente, en México se tiene pendiente una reforma en materia del IVA, uno de los puntos negros de la fiscalidad, ya que también se trata de un impuesto sobre el cual se tiene un bajo potencial recaudatorio, debido a que apenas grava poco más del 55 por 100 de la base gravable de dicho impuesto.

Se tiene pensado en el mediano plazo que el IETU sustituya al ISR, razón por la que en las propias disposiciones transitorias de la Ley del IETU se señala que la Secretaría de Hacienda deberá realizar un estudio que muestre un diagnóstico integral sobre la conveniencia de sustituir el ISR por el IETU en el caso del ISR de personas morales y de las personas físicas con actividades empresariales y profesionales.



PERÚ

Reglamento del procedimiento de fiscalización de la SUNAT

Reseña histórica

Con fecha 15 de marzo del 2007, se publicó el Decreto Legislativo número 981 que modifica varios artículos del Texto Único Ordenado del Código Tributario, relacionados a la presunción de domicilio fiscal de personas naturales, los responsables solidarios y los efectos de dicha responsabilidad en los contribuyentes, la devolución de tributos administrados por SUNAT, disposiciones sobre compensación y condonación de deudas tributarias, interrupción y suspensión del plazo de prescripción para determinar la obligación tributaria y/o aplicar sanciones, determinación de base presunta, presunciones, nulidad y anulabilidad de actos de la Administración Tributaria, requisitos y plazos relacionados a los recursos de reclamación y apelación, la demanda contenciosa administrativa, los principios de la potestad sancionadora, infracciones y sanciones, entre otros. Un aspecto importante a resaltar en esta modificatoria es la incorporación del plazo de fiscalización, donde se dispone que este procedimiento debe efectuarse en un plazo máximo de un año, computado a partir de la fecha en que el deudor tributario entregue la totalidad de la información y/o documentación que fuera solicitada por la SUNAT. A su vez se dispone que en un plazo de 60 días se regule el procedimiento de fiscalización de la SUNAT.

Es en ese sentido, mediante Decreto Supremo publicado el 29 de junio del 2007 se publica el reglamento del procedimiento de Fiscalización de la SUNAT, que norma el procedimiento mediante el cual la Administración Tributaria comprueba la correcta determinación de la obligación tributaria incluida las aduaneras, así como el cumplimiento de las obligaciones formales relacionadas a ellas y que culmina con la notificación de la

Resolución de Determinación y las Resoluciones de Multa derivadas de la anterior, por las infracciones que se detecten en el referido procedimiento.

Procedimientos

El reglamento de fiscalización aprobado, empieza con la descripción del inicio del procedimiento de fiscalización y la identificación del agente fiscalizador quien realizará la auditoría; asimismo, se describe el tipo de documentos utilizados y los datos mínimos que deben contener los documentos, tales como cartas, requerimientos, resultados del requerimiento y anexos.

Por otro lado, se identifican los actos de comunicación al interior del proceso de fiscalización; como la presentación del agente fiscalizador, la ampliación del periodo o tributos, el reemplazo del agente fiscalizador o la inclusión de nuevos agentes y la suspensión o prórroga de los plazos.

Asimismo se identifica la utilización del requerimiento como documento donde se solicita la exhibición y/o presentación de informes, análisis, libros de actas, registros y/o libros contables y demás documentos y/o información, relacionados con los hechos susceptibles de generar obligaciones tributarias. Además se establece que el requerimiento debe indicar el lugar y la fecha en que el sujeto fiscalizado debe cumplir con dicha obligación.

Se incluye la definición de actas como documentos donde el agente fiscalizador deja constancia de los hechos constatados en el procedimiento de fiscalización y que no se incluyen en el resultado del requerimiento.

Se establece que el último documento utilizado es el resultado del requerimiento, donde se comunica al contribuyente fiscalizado el cumplimiento o incumplimiento de la información y/o documentación solicitada en el requerimiento, así como la notificación de los resultados de la evaluación efectuada a los descargos que hubiera presentado el contribuyente, respecto a las observaciones formu-

ladas e infracciones imputadas durante el transcurso del procedimiento de fiscalización.

La norma también detalla el procedimiento de exhibición y/o presentación de documentos y el pedido de prórrogas solicitados por el contribuyente dejando claramente establecido dicho derecho; así como del derecho a conocer las conclusiones del procedimiento de fiscalización, las cuales deberán ser detalladas en el cierre del requerimiento.

También se incluye el procedimiento de la culminación del proceso de fiscalización, el cual se materializa con la notificación de las resoluciones de determinación y/o multa.

Se destaca el hecho de normar lo relacionado a la suspensión del plazo del procedimiento de fiscalización, dado que se da a conocer al contribuyente las causales por la cual dicho plazo se suspende, entre las cuales se encuentra, la tramitación de las pericias, la solicitud de información a autoridades de otros países, los casos en los que por fuerza mayor la SUNAT interrumpe sus actividades, entendida por eventos extraordinarios, imprevisibles e irresistibles. Asimismo, se regulan los casos en los que el contribuyente incumpla con entregar la información solicitada a partir del segundo requerimiento, cuando se solicita prórroga durante el plazo de los procesos judiciales, cuando lo que en él se resuelva resulta indispensable para la determinación de la obligación tributaria, o cuando se ordene la suspensión de la fiscalización y finalmente cuando se solicita información a otras entidades del sector público o privado.

Comentarios

La facultad de fiscalización se ejerce de manera discrecional, tal como lo establece el artículo 62.º del Código Tributario, que implica la libertad conferida a la Administración Tributaria por Ley para decidir qué acciones ejercerá ante determinadas circunstancias que no han sido reguladas de manera precisa por ninguna norma.



Tal facultad encuentra su justificación en el hecho de no limitar a la Administración a ejecutar sólo lo previsto en una norma tributaria, pues el nivel de complejidad y los cambios que se presentan en los distintos sectores económicos que se fiscalizan, haría imposible la regulación de todas las actividades.

Sin embargo, con la publicación de este reglamento que norma el procedimiento de fiscalización, la SUNAT da un paso importante en la transparencia que debe seguir toda Administración Tributaria en su proceso de fiscalización, otorgando a los contribuyentes la seguridad jurídica ante el derecho de ser informado del inicio del proceso de fiscalización, la explicación de la naturaleza y el alcance del mismo, la fijación de los plazos máximos que dura el proceso, la definición de límites temporales a la facultad de fiscalizar y determinar la obligación tributaria, la suspensión de la fiscalización, la incorporación y/o cambio de agentes fiscalizadores, oportunidad de rebatir los reparos efectuados, entre otros aspectos que son muy importantes para fortalecer

la interacción entre la Administración Tributaria y el contribuyente en los procesos de fiscalización.

Asimismo, este reglamento complementa la norma del fedatario fiscalizador, aprobada por Decreto Supremo núm. 086-2003 del año 2003, donde se regula el procedimiento de actuación de otro tipo de comprobación



que realiza la Administración a los contribuyentes, los cuales están referidos principalmente a la verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias formales y que son realizadas por el fedatario fiscalizador, quien es un tipo de agente fiscalizador que se encuentra autorizado para efectuar la inspección, investigación, control y/o

verificación del cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes y que se desarrollan en actuaciones de verificación en el campo o en el terreno, así tenemos la verificación de la emisión y entrega de comprobantes de pago, el control del traslado de mercancías, la verificación de los ingresos corrientes obtenidos por el contribuyente en pleno ejercicio de su actividad económica, la sustentación de la posesión de mercancías en los locales ocupados, entre otras acciones de control.

Cualquiera sea la actuación que desarrolle la Administración Tributaria en el ejercicio de su facultad discrecional debe respetar los principios generales del derecho y las garantías reconocidas por la Constitución y la Ley, por lo que estas normas coadyuvan a dar garantía y respeto a los contribuyentes, en cumplimiento de la Ley, del accionar de la Administración Tributaria al ejercer sus facultades.

Por ALAN AUGUSTO PEÑARANDA IGLESIAS



COLOMBIA

Tratamiento tributario a los fondos de inversión extranjera

¿Qué son los fondos de inversión extranjera?

Los fondos de inversión extranjera, son definidos por la legislación colombiana como el patrimonio organizado bajo cualquier modalidad con recursos aportados por una o mas entidades o personas naturales o jurídicas extranjeras, con el propósito de realizar inversiones en el mercado público de valores, y pueden ser institucionales o individuales. Los institucionales son aquellos que se constituyen por parte de una pluralidad de personas o entidades extranjeras o por una persona o entidad extranjera, cuyos recursos provienen de colocaciones privadas o públicas de cuotas o unidades de participación en el exterior, y su objeto principal es el de realizar inversiones en uno o varios mercados de capitales del mundo. Dentro de esta categoría están los llamados fondos ómnibus, que son aquellos que se organizan bajo la modalidad de cuentas colectivas sin participación proindiviso sobre el patrimonio de inversionistas institucionales, administrados por

intermediarios internacionales. Por su parte, los fondos individuales son aquellos fondos de personas naturales o jurídicas del exterior cuyo objeto principal no es realizar operaciones en mercados de capitales pero debido a estrategias financieras canalizan los excesos de tesorería a la inversión en mercados de capitales. La Administración en Colombia de los fondos de inversión de capital extranjero es ejercido por las sociedades fiduciarias o comisionistas de bolsa, quienes deben representarlos en todos los asuntos derivados de la inversión, siendo responsables por el cumplimiento de las disposiciones legales internas, incluidas las tributarias.¹

¹ Ver Decreto 2080 de 2000, por el cual se expide el Régimen General de Inversiones de capital del exterior en Colombia y de capital colombiano en el exterior.

Los fondos de inversión extranjera, ¿pagan impuesto de renta?

La calidad de sujeto pasivo del impuesto de renta está dada por la realización del hecho generador, en este caso, la percepción de ingresos de fuente nacional; en otros términos, quien obtenga ingresos en el país, ya sea nacional o extranjero, se convierte en contribuyente del impuesto de renta, salvo que norma expresa lo exonere de tal condición.

Conforme al artículo 18-I del Estatuto Tributario Colombiano, los fondos de inversión de capital extranjero no son contribuyentes del impuesto de renta por las utilidades obtenidas en el desarrollo de las actividades que les son propias.

Sin embargo, la misma norma expresa que cuando los ingresos percibidos por el fondo correspondan a dividendos, que de haberse distribuido a un residente en el país hubieren estado gravados, se generará el impuesto a la tarifa del (34%)² el cual será retenido por la sociedad pagadora del dividendo, al momento del pago o abono en cuenta.

Y adicionalmente dice que cuando los ingresos correspondan a rendimiento financieros, el impuesto será retenido en la fuente al momento del pago o abono en cuenta a favor del fondo, utilizando las mismas tarifas y los mismos procedimientos vigentes para las retenciones en la fuente a favor de los residentes o domiciliados en Colombia.

Es decir, si bien el título del artículo 18-I del E.T. confiere a los fondos de inversión de capital extranjeros la categoría de no contribuyentes del impuesto de renta, de donde se concluiría que no están obligados a pagar dicho impuesto

bajo ningún concepto, el cuerpo de la norma nos dice que tal beneficio está limitado a “las utilidades obtenidas en el desarrollo de las actividades que les son propias”, y más adelante habla de la tarifa y la forma en que se recaudará el impuesto, cuando estos fondos perciban ingresos de fuente nacional por concepto de dividendos o rendimientos financieros, lo que nos indica claramente, que se trata de un beneficio tributario limitado a una porción de los ingresos, conocido técnicamente como “exención tributaria”.

Podría decirse que si un fondo de inversión de capital extranjero percibe en el país únicamente utilidades producto de las actividades que le son propias, estaría totalmente exonerado de pagar impuesto de renta y en consecuencia cabría el calificativo de “no contribuyente”; para lo cual habría que precisar, cuáles son las actividades propias de los fondos de inversión extranjera? De la definición legal, se concluye que su actividad fundamental es la de “invertir”. Ahora bien, el artículo 33 del Decreto 2080 de 2000, dice que las inversiones autorizadas en el país para este tipo de fondos son las que se realizan en títulos valores adquiridos a través de la Bolsa; en otras palabras, los fondos de inversión extranjera, únicamente podrían obtener utilidades de fuente nacional que provengan de dividendos o rendimientos financieros, y como tales conceptos están sometidos a retención en la fuente por parte de la sociedad fiduciaria o el corredor de bolsa, tal como lo ordena el citado artículo 18-I, entendiéndose que es a título del impuesto sobre la renta, se concluye en forma evidente, que el aparente beneficio tributario a favor de los fondos de inversión de capital extranjero, no tiene el alcance que pareciera vislumbrarse a primera vista.

² Es la tarifa general del impuesto de renta para personas jurídicas. A partir de 2008, es del 33%.



Los fondos de inversión extranjera, ¿deben presentar declaración de renta?

El deber de presentar declaración de renta deviene directamente de la condición de contribuyente. Por regla general, todos los contribuyentes del impuesto sobre la renta están obligados a cumplir con este deber, salvo que norma expresa establezca una excepción. El artículo 592 del Estatuto Tributario en su numeral 2.º, dice que no están obligados a presentar declaración de renta las personas jurídicas y naturales extranjeras no residentes, cuando la totalidad de los ingresos percibidos en el país hubieren estado sometidos a retención por concepto de pago de honorarios, servicios, arrendamientos, etc. Del contexto normativo referente al tratamiento tributario a los patrimonios y bienes sin personería jurídica, puede concluirse igualmente que tal excepción se extiende a los fondos de inversión de capital extranjero, con mayor razón cuando la totalidad de las utilidades que perciben en el país, como ya se vio, estarían sometidas a retención en la fuente.

Es sabido que el sistema de retención en la fuente, es uno de los mecanismos más efectivos tanto para el recaudo del impuesto como para su control, puesto que al asignarse al agente retenedor la responsabilidad de liquidar y recaudar del impuesto una vez realice pago o abono en cuenta, so pena de responder solidariamente ante el fisco, se le facilita a la Administración Tributaria la vigilancia, no solo porque el universo de agentes retenedores es menor al número de contribuyentes, sino también porque se encuentran dentro de su jurisdicción. Por tanto, este sistema parecía ser suficiente y efectivo para recaudar el impuesto de renta a cargo de los fondos de inversión extranjera.

Sin embargo, con la reforma tributaria de 2002, se estableció como requisito para que el Banco de la República autorizará el cambio de titular de la inversión extranjera, es decir, para que los inversionistas puedan sacar del país su capital y rendimientos sin inconveniente cambiario alguno: presentar previamente la declaración de renta. *Prima facie*, el sentido de la norma indicaría que sólo deben presentar la declaración de renta en el año gravable en que cancele la inversión; sin embargo, tener en el país una inversión, significa tener un patrimonio y si éste supera los topes anuales establecidos mediante decreto gubernamental para obligarse a declarar, lo que seguramente ocurrirá con este tipo de fondos, el deber se extendería a cada uno de los períodos en que la inversión permanezca en el país, aunque la práctica económica indi-

ca la gran movilidad internacional de este tipo de capitales, por lo que tal posibilidad puede resultar remota, tal responsabilidad permanece latente para el administrador del fondo.

Que los fondos de inversión extranjera tengan que declarar, no indica que vayan a pagar más impuestos, pues como ya se vio, todas sus utilidades son sometidas a retención en la fuente. Es de deducirse entonces, que el propósito de la nueva disposición es el de obtener a través de la declaración de renta, información tributaria acerca de la inversión de cada fondo, pero, ¿esa información resulta útil, cuando la inversión está de salida?

Por otra parte, el Estatuto de la inversión extranjera en el país, exige que cada fondo de inversión extranjera obtenga un número de identificación tributaria –NIT– para que la Superintendencia de Valores (hoy Superintendencia Financiera) autorice la iniciación de operaciones en Colombia. Aunque no es una práctica nueva, el que una autoridad diferente a la tributaria adopte el NIT como un número de identificación, especialmente para las personas jurídicas, llama la atención que una norma que regula el ingreso y salida de flujos de capital establezca tal deber en cabeza de los fondos, al parecer sin prever los efectos tributarios, que no son otros que la individualización de los fondos ante el fisco para el cumplimiento de sus deberes fiscales; como consecuencia de ello, las administradoras fiduciarias o corredores de bolsa deberán presentar una declaración de renta por cada fondo que invierta en el país, con los consiguientes costos administrativos que ello significa; contrario a lo que sucede por ejemplo con los fondos de pensiones y cesantías por los cuales la administradora fiduciaria debe presentar una sola declaración de renta que consolida la situación fiscal de todos los fondos que administre.

Este podría estudiarse como un caso, en donde el tratamiento legislativo y manejo administrativo no adecuados o faltos de claridad, pueden dar al traste con los propósitos de una política gubernamental de apertura a los capitales del exterior; si resulta que los costos administrativos relacionados con la carga fiscal y con el control gubernamental a que éstos sean sometidos, lleguen a ser tan engorrosos, que ni aún atractivas tasas de retorno los hagan soportables para los inversionistas.

Por CARMEN AMPARO PONCE DELGADO
cponced@dian.gov.co



MÉXICO

Reforma fiscal. Instrumentación de dos nuevos impuestos: Impuesto Empresarial a Tasa Única e Impuesto a los Depósitos en Efectivo

El pasado 13 de septiembre el Poder Legislativo mexicano aprobó, entre otras reformas fiscales, la implementación de dos nuevos impuestos. Uno de ellos es el Impuesto Empresarial a Tasa Única (IETU) que entrará en

vigor a partir del 1 de enero de 2008, el que actuará como un impuesto mínimo complementario del impuesto sobre la renta, gravando las actividades empresariales con una tasa uniforme. En tanto el otro gravamen

consiste en el Impuesto a los Depósitos en Efectivo (IDE), el cual tiene un fin extra fiscal y de control complementario del impuesto sobre la renta, el cual entrará en vigor el 1 de julio de 2008.

Impuesto Empresarial a Tasa Única

El IETU es un impuesto directo de base amplia que se inspira en lo que a nivel internacional se conoce como *Flat Tax*. Este nuevo impuesto grava con una tasa reducida y uniforme, el flujo remanente de recursos que es utilizado para retribuir los factores de la producción.

El IETU sustituirá al impuesto al activo que, como impuesto de control, ya cumplió con su función, de tal forma que el IETU resulta ser más amigable hacia la inversión por ser ésta deducible como un gasto, a diferencia de lo que sucedía con el impuesto al activo, en el que las inversiones formaban parte de la base gravable del impuesto.

El IETU grava los ingresos de las personas físicas y morales residentes en México, así como de los residentes en el extranjero con establecimiento permanente en el país, por la enajenación de bienes, la prestación de servicios independientes y el arrendamiento de bienes, con independencia de que dichas actividades se realicen o no en territorio nacional.

La base del IETU corresponde a la diferencia entre los ingresos y los gastos deducibles del contribuyente por su actividad empresarial, incluidos entre ellos las inversiones, calculándose sobre una base de efectivo, es decir, que los ingresos se acumulan cuando se cobran y las deducciones tienen lugar al momento en que se pagan.

En términos generales, entre las deducciones permitidas se encuentran todas aquellas erogaciones que correspondan a la adquisición de bienes, de servicios independientes o el arrendamiento de bienes, que los contribuyentes utilicen para realizar actividades gravadas por el IETU, así como para la administración de dichas actividades y en la producción, comercialización y distribución de bienes y servicios que den lugar al pago del IETU. Incluso, como ya se señaló, en el IETU se permite deducir la inversión física, es decir, la adquisición de maquinaria, equipo y construcciones.

Por su parte, no son deducibles las erogaciones que efectúe el contribuyente, que para la persona que las reciba sean a su vez ingresos por la prestación de un servicio personal subordinado, ni los salarios, ni demás prestaciones que se deriven de una relación laboral.

Para determinar el IETU, en 2008 se aplicará la tasa del 16.5% sobre la diferencia que se obtenga entre ingresos gravables y las deducciones autorizadas, antes comentadas. Para el ejercicio de 2009, la tasa del IETU será de 17% y para 2010 en adelante será de 17.5%.

Debe tomarse en cuenta que cuando las deducciones fueran mayores a los ingresos, se podrá acreditar contra el IETU, hasta por el impuesto que se haya determinado, el monto que corresponda a la diferencia entre deducciones e ingresos, multiplicada por la tasa del IETU, crédito que podrá aplicarse contra las obligaciones futuras del IETU de los 10 ejercicios siguientes hasta agotarlo.

Como parte de la mecánica para la determinación del IETU se establece que contra el resultado que se obtenga de aplicar la tasa del IETU a la diferencia entre ingresos y deducciones, una vez aplicado el crédito por exceso de deducciones, podrá acreditarse contra el IETU del ejercicio el ISR propio, así como un crédito por las erogaciones por sueldos gravados y contribuciones de seguridad social patronales con el fin de neutralizar el efecto de la no deducibilidad de estas erogaciones.

El crédito por erogaciones por sueldos gravados y contribuciones de seguridad social, se determina aplicando la tasa del IETU al monto de la erogación efectivamente realizada. Por su parte, para los efectos del acreditamiento del ISR propio contra el IETU, se considera como ISR propio el efectivamente pagado, es decir, aquel que no se haya cubierto con acreditamientos derivados de diversos estímulos fiscales o reducciones impositivas contenidas en las diversas disposiciones fiscales.

Debe tomarse en cuenta que esta medida tiene por objeto eliminar el efecto negativo de diversos tratamientos preferenciales que actualmente limitan la recaudación del ISR, por lo que el IETU genera recursos adicionales al ampliar la base e incluir en ella a contribuyentes que en la actualidad tienen tratamientos de privilegio, o bien que utilizan la complejidad del ISR para realizar planeaciones agresivas y eluden el impuesto.



En las disposiciones fiscales aprobadas, se establece que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público realizará un estudio que deberá presentarse a más tardar al 30 de junio de 2011, el cual deberá mostrar un diagnóstico integral sobre la conveniencia de derogar en el ISR de las personas morales y de las personas físicas que obtienen ingresos por actividades empresariales y profesionales, así como el de las personas físicas que obtienen ingresos por arrendamiento de inmuebles, para que el tratamiento impositivo de estos contribuyentes quede regulado únicamente en la Ley del IETU, por lo que existe la posibilidad de que en un futuro el ISR sea sustituido por el IETU, excepto por los ingresos por salarios.

Respecto al acreditamiento del IETU en el extranjero, cabe señalar que hasta el momento, los países con los que México ha negociado un tratado para evitar la doble tributación, que han confirmado que el IETU es acreditable son: Alemania, Austria, Australia, Barbados, Bélgica, Canadá, Dinamarca, Ecuador, Finlandia, Francia, India, Irlanda, Islandia, Italia, Japón, Luxemburgo, Noruega, Nueva Zelanda, Países Bajos, Polonia, Reino Unido, República Checa, Sudáfrica y España.

Incluso, en días recientes el gobierno norteamericano, a través del Departamento del Tesoro y el Servicio de Rentas Internas anunció que los contribuyentes nortea-

mericanos podrán acreditar, contra el ISR a su cargo en EUA, el IETU que paguen en México sin que las autoridades fiscales de EUA impugnen dicho acreditamiento.

Entre los principales beneficios que se han identificado del IETU se encuentran:

- Es un impuesto mínimo general, como tal, se aplicará evitando al máximo las exenciones a ciertos sectores de contribuyentes que por ejemplo en el ISR han distorsionado al sistema tributario.
- No afecta a los llamados contribuyentes "cautivos" que no tengan en exceso estímulos fiscales, pues al actuar como un impuesto mínimo no afecta a los contribuyentes que en el ISR tengan una carga mayor a la que se determine en IETU.
- El cálculo del impuesto es simple y consiste sólo en aplicar la tasa única a la diferencia de ingresos de la empresa menos insumos e inversión.
- Favorece la inversión y la productividad. La deducibilidad de las inversiones reforzará los incentivos para elevar el acervo de capital de las empresas y con ello la productividad de la mano de obra.
- Favorecerá la creación de empleos, ya que una mayor inversión llevará a mayor generación de empleos.

Impuesto a los depósitos en Efectivo

Este nuevo impuesto gravará, a partir del 1 de julio de 2008, con una tasa del 2% los depósitos en efectivo, tanto en moneda nacional como en moneda extranjera, que reciban las personas físicas y morales en cualquier tipo de cuenta abierta a su nombre en las instituciones del sistema financiero, que excedan de 25,000 pesos mensuales acumulados (aproximadamente 2,352 USD), considerando todos los depósitos en todas las cuentas en una misma institución del sistema financiero.

El IDE será acreditable contra el ISR propio y el retenido a terceros, si existe remanente este se podrá acreditar contra el IETU e IVA, de tal forma que si posteriormente a estos acreditamientos y compensaciones existiera saldo a favor, este podrá solicitarse en devolución.

En este sentido, el IDE es un impuesto de control al ser acreditable o compensable contra el ISR, ya que permite identificar y establecer una carga fiscal a través del IDE a aquellas personas que al encontrarse en la economía informal no pagan ISR, pues estas personas no podrán acreditar el IDE.

Conforme a las disposiciones fiscales aprobadas, no estarán sujetos al IDE los depósitos que se efectúen en medios distintos al efectivo, tales como transferencias electrónicas, traspaso de cuentas, depósitos recibidos mediante títulos (cheques), así como cualquier otro documento o sistema que permita identificar la procedencia de los recursos depositados.

Por JOSÉ LUIS PEDRAZA CERVANTES



Instituto de Estudios Fiscales

Programa de formación para funcionarios iberoamericanos en materia financiera y tributaria 2008

El Instituto de Estudios Fiscales (IEF), en el marco de su actividad de cooperación internacional en materia de formación, a través de la Escuela de la Hacienda Pública y en colaboración con la Agencia Española de Cooperación Internacional para el Desarrollo (AECID) y la Agencia Española de Administración Tributaria viene manteniendo desde hace muchos años relaciones permanentes con las administraciones homólogas de los diferentes países que conforman la comunidad iberoamericana.

Las acciones formativas contenidas en el programa que se presenta el 2008 tiene como objetivo fundamental, conseguir un grado elevado de desarrollo profesional de los funcionarios y de las respectivas administraciones en las que desempeñan su labor; así como lograr un intercambio de conocimientos y de experiencias enriquecedoras en el ámbito global de la Hacienda Pública; objetivos que tradicionalmente se han logrado gracias al esfuerzo conjunto de España, de organismos internacionales y de las diferentes administraciones iberoamericanas participantes.

Durante el año 2008, el programa continúa ampliando la oferta del IEF con iniciativas de formación virtual desarrolladas a través de su *campus virtual*, entre las que destaca la realización de la IV y V ediciones e inicio de la VI edición de la Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública y de la I y II ediciones e inicio de la III edición de la Maestría Internacional en Hacienda Pública y Administración Financiera, promovidas por la administración tributaria y financiera española (IEF, AEAT, IGAE y Dirección General de Presupuestos), la Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED), la Fundación Centro de Educación a Distancia para el Desarrollo Económico y Tecnológico (CED-DET), el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) y la Asociación Internacional de Presupuesto Público (ASIP), contando en ambas maestrías con la colaboración de la AECID.

Las distintas actividades que componen el Programa de formación para funcionarios iberoamericanos se estructuran en dos grandes bloques que atienden a su modalidad de impartición: presencial (en España o Iberoamérica) y virtual.

El Instituto de Estudios Fiscales confía en que esta oferta formativa colme las expectativas y necesidades de sus destinatarios y apoye su profesionalización y especialización, en el empeño común de mejorar la calidad de los servicios públicos que las distintas administraciones prestan en sus respectivos países.

Cursos y Seminarios en España

Cursos en España de carácter periódico para funcionarios iberoamericanos organizados por el IEF y la AECID



— XXX Curso sobre Técnicas Aduaneras Internacionales (del 2 al 27 de junio de 2008, en Madrid, España).

— XXVIII Curso de Instituciones y Técnicas Tributarias (del 2 al 27 de junio de 2008, en Madrid, España).

— XVIII Curso sobre Usos y Aplicaciones del Catastro (del 2 al 27 de junio de 2008, en Madrid, España).

— XII Curso sobre Presupuestación, Contabilidad y Control del Gasto Público (del 2 al 27 de junio de 2008, en Madrid, España).

— X Curso sobre Fiscalidad Internacional (fase *on line*: del 19 de mayo al 7 de junio, *campus virtual IEF*; fase presencial: del 16 al 27 de junio de 2008, en Madrid, España).

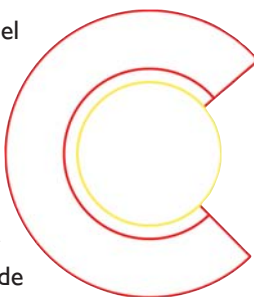
— IX Curso sobre Técnicas y Operaciones de Seguros (del 2 al 27 de junio de 2008, en Madrid, España).



Cursos y Seminarios en Iberoamérica

Seminarios monográficos del IEF en los Centros de Formación de la AECID en Iberoamérica

- II Seminario sobre Planificación, Política Presupuestaria y Políticas de Personal (del 21 al 25 de abril de 2008, en Cartagena de Indias, Colombia).
- II Seminario sobre Control Financiero del Gasto Público (del 2 al 6 de junio de 2008, en Antigua, Guatemala).
- XI Seminario sobre Catastro Inmobiliario (del 7 al 11 de julio de 2008, en Santa Cruz de la Sierra, Bolivia).
- I Seminario sobre Política Fiscal y Administración Tributaria en Procesos de Integración (del 16 al 18 de julio de 2008, en Cartagena de Indias, Colombia).
- VIII Seminario sobre Formación en la Administración Financiera y Tributaria. Encuentro de Escuelas de Hacienda Pública (del 22 al 26 de septiembre de 2008, en Montevideo, Uruguay).
- V Seminario sobre Sistemas Tributarios Comparados "Delitos e Infracciones Fiscales" (del 13 al 17 de octubre de 2008, en Santa Cruz de la Sierra, Bolivia).
- VII Seminario de Técnicas de Supervisión de Entidades Aseguradoras (del 27 al 31 de octubre de 2008, en Antigua, Guatemala).
- IX Foro de Contabilidad Pública (del 27 al 31 de octubre de 2008, en Antigua, Guatemala).
- X Seminario sobre Gerencia Pública en la Administración Financiera y Tributaria (del 17 al 21 de noviembre de 2008, en Antigua, Guatemala).



Proyecto EUROsociAL-Fiscalidad

- Seminario sobre el Control Interno en las Administraciones Tributarias (del 12 al 16 de mayo de 2008, en Cartagena de Indias, Colombia).
- Seminario-Taller sobre Obtención y Tratamiento de la Información para la Fiscalización y el Control en el ámbito de la Seguridad Social (mayo de 2008, en Montevideo, Uruguay).
- Seminario-Taller sobre buenas prácticas en la Gestión Recaudatoria de la Seguridad Social (mayo de 2008, en Lima, Perú).
- Seminario-Taller sobre Estrategias para favorecer el cumplimiento voluntario de las pequeñas y medianas empresas (del 20 al 24 de octubre de 2008, en Montevideo, Uruguay).



Seminarios AEAT-IEF en los Centros de Formación de la AECID en Iberoamérica

- Seminario sobre aspectos internacionales en las Administraciones Tributarias (del 12 al 16 de mayo de 2008, en Cartagena de Indias, Colombia).
- Seminario sobre el Proceso de Implantación de la figura Aduanero de Operador Económico Autorizado en la Unión Europea (del 29 de septiembre al 3 de octubre de 2008, en Cartagena de Indias, Colombia).





ACTIVIDADES FORMATIVAS

Seminarios correspondientes a las Maestrías Internacionales en Hacienda Pública y Administración Financiera y en Administración Tributaria y Hacienda Pública

- El Seminario presencial de la IV edición de la Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública (del 9 al 20 de junio de 2008, en Madrid, España).
- El Seminario presencial de la I edición de la Maestría Internacional en Hacienda Pública y Administración Financiera (del 9 al 20 de junio de 2008, en Madrid, España).
- I Seminario presencial de la V edición de la Maestría Internacional en Administración Tributaria y Hacienda Pública (del 14 al 18 de julio de 2008, en Cartagena de Indias, Colombia).
- I Seminario presencial de la II edición de la Maestría Internacional en Hacienda Pública y Administración Financiera (del 14 al 18 de julio de 2008, en Cartagena de Indias, Colombia).



Fundación CEDDET

El objetivo de la Fundación CEDDET es compartir con otros países, especialmente en Latinoamérica, las experiencias, los conocimientos y el saber hacer acumulados especialmente en las administraciones públicas, mediante la utilización de las nuevas tecnologías de la información y las telecomunicaciones con el fin de contribuir al fortalecimiento institucional, a crear un clima favorable a la inversión en la región y a la creación de redes internacionales de expertos, especialmente iberoamericanos.

En ese sentido, la fundación tiene previsto para el año 2008 una serie de cursos de capacitación dirigidos a la comunidad iberoamericana que coadyuven a alcanzar el objetivo planteado

Al cierre de la presente edición no tenemos aún las fechas de los cursos pero se informa a nuestros lectores que próximamente estarán disponibles en la página web de la fundación: www.ceddet.org donde asimismo los interesados han de realizar su inscripción *online*.



Algunos cursos de formación *online* previstos para el 2008

- La detección del fraude y la depuración de responsabilidades.
- Fiscalización del sector público.
- Introducción a las políticas de adquisiciones del Banco Mundial - Demanda Cerrada.
- Gestión del catastro.
- Supervisión de entidades aseguradoras.
- Presupuestación y estabilidad presupuestaria en el contexto económico actual y su contribución a la cohesión social.
- Prácticas aduaneras internacionales para expertos en comercio exterior.
- Mejores prácticas en la Administración Tributaria.
- Habilidades directivas, calidad y atención al contribuyente en la Administración Tributaria.
- Descentralización financiera de las Administraciones Públicas.
- Curso superior de prevención de blanqueo de capitales.
- Sistema de contratación y compras públicas: Eficacia y transparencia.
- Control financiero del gasto público.
- Fundamentos y prácticas de las encuestas a empresas y establecimientos.
- La medición del Turismo y su Impacto en la Economía.
- Economía Internacional e Integración.
- Políticas de promoción de la Sociedad de la Información.





Centro Interamericano de Administraciones Tributarias - CIAT

El CIAT viene desarrollando un dinámico programa de capacitación para fortalecer los conocimientos técnicos de los funcionarios de las administraciones tributarias de sus países miembros.

Curso especializado de Política y Técnica Tributaria

A partir del 12 de mayo de 2008, como parte de este programa, se realizará la tercera edición del Curso Especializado de Política y Técnica Tributaria. Las inscripciones estarán abiertas hasta el 28 de marzo de 2008.

CIAT presenta su nuevo Curso sobre Precios de Transferencia

El CIAT anuncia que ha abierto sus inscripciones para el Curso sobre Precios de Transferencia (1.ª edición) hasta el 14 de marzo de 2008. El inicio de las lecciones será el 5 de mayo.



Curso especializado en Administración Tributaria

A partir del 19 de mayo de 2008, el CIAT dará inicio al Curso especializado en Administración Tributaria mediante modalidad *e-learning*. Las inscripciones podrán realizarse hasta el próximo 31 de marzo de 2008.

Este curso está dirigido, inicialmente, a funcionarios de las administraciones tributarias de los países miembros del organismo y tiene como objetivo principal ampliar y consolidar los conocimientos de los participantes en las áreas relevantes para el ejercicio de las funciones esenciales y de apoyo que debe cumplir una administración tributaria.

Convocatoria del Curso de Tributación

Los objetivos del curso están orientados a proporcionar a sus participantes los conocimientos teóricos básicos para el desarrollo de las tareas propias de un funcionario que labora en una administración tributaria, permitiéndole a éste actualizar y certificar sus competencias laborales.

El Curso en Tributación en su edición 2008, dará inicio el 3 de marzo y los funcionarios de las administraciones tributarias de países miembros del organismo podrán realizar sus inscripciones hasta el 12 de enero del mismo año.

Convocatoria al Curso sobre control de Instituciones y Operaciones Financieras

El curso ha sido diseñado con el compromiso de proporcionar a los funcionarios y a particulares auxiliares de las administraciones tributarias, de los países de habla hispana miembros del CIAT, las herramientas necesarias para que puedan conocer e identificar las diversas operaciones financieras, de manera que estén capacitados para contribuir al establecimiento de mecanismos óptimos de control para combatir el fraude y la evasión tributaria.

Las inscripciones podrán realizarse hasta el 2 de febrero de 2008, para dar inicio al curso el 17 de marzo de 2008.

Por **ALAN PEÑARANDA IGLESIAS**
apenaran@sunat.gob.pe



País:	Colombia.
Fuente:	Corte Constitucional.
Fallo:	Sentencia 910-04. Examen de constitucionalidad de los artículos 38 y 39 de la Ley 863 de 2003.
Referencia:	Transacción o conciliación sobre obligación tributaria.
Tema:	Vulneración de los postulados de la justicia y los principios de equidad, eficiencia y progresividad del sistema tributario.
Decisión:	Declarar la EXEQUIBILIDAD, en lo acusado y por los cargos estudiados, de los artículos 38 y 39 de la Ley 863 de 2003, éste último en el entendido que la transacción en el prevista sólo procede frente a decisiones que no se encuentren en firme.

Introducción: **Métodos alternativos de solución de controversias en materia tributaria.** **Situación en Colombia**

Los métodos alternativos de solución de controversias en materia tributaria no se permiten en Colombia (Ley número 23 de 1991). No obstante, desde el año 2000 con la expedición de la Ley núm. 633 se autorizó la aplicación temporal de mecanismos que permiten a los contribuyentes, evitar una investigación de fondo en futuras declaraciones (beneficio de auditoría); acordar la terminación anticipada de procesos de determinación oficial que aún se encuentren en proceso de discusión ante la DIAN (Ley número 23 de 1991) (terminación por mutuo acuerdo); o bien, conciliar los valores discutidos cuando el contribuyente haya decidido continuar el proceso por vía Contenciosa (conciliación contenciosa).

El Beneficio de Auditoría es una figura que reduce el tiempo establecido para que una declaración tributaria adquiera firmeza, y aplica siempre y cuando la Administración Tributaria no haya iniciado un proceso de determinación oficial. Este Beneficio no implica la reducción de impuestos, sanciones o intereses, en cambio, estos debieron ser pagados en su totalidad o haberse acordado su pago. En un principio, el Beneficio de Auditoría se creó para "normalizar" la situación de contribuyentes que hubiesen omitido activos en moneda extranjera en sus declaraciones del año 2000, sin embargo y tras haberse declarado inexecutable esta disposición, el Beneficio de Auditoría hoy aplica para todo contribuyente que incremente su impuesto de renta con relación a la declaración del año anterior en un porcentaje que la ley determina.

Tanto en la Terminación por Mutuo acuerdo como en la Conciliación Contenciosa, la norma establece los porcentajes que debe pagar el contribuyente para finalizar el proceso de determinación oficial. Estos porcentajes varían de acuerdo con los conceptos que se transen, impuesto, sanciones y/o intereses. En todo caso se exige que el contribuyente aporte prueba del pago o realice un acuerdo de pago de los valores concertados, y que las declaraciones de años anteriores estén al día.

Estas opciones de solución de controversias no aplican en cualquier momento, aplican solo para los años gravables

que la norma indique y hasta una fecha que la misma norma establezca.

En tal sentido, con reformas tributarias realizadas en los años 2000, 2002, 2003 y 2006 se han autorizado con carácter temporal estos mecanismos.

Para su implantación en el año 2000, el Gobierno sustentó que las conciliaciones y las terminaciones anticipadas se requieren como mecanismo para promover la recaudación de los recursos públicos e implementar fórmulas para solventar la crisis económica y favorecer el pago de las acreencias tributarias, reconociendo la difícil situación económica del País. Esto se interpretó como una Amnistía disfrazada que violaba los principios de generalidad del tributo y los postulados de justicia, equidad, eficiencia y progresividad, y al estar prohibidas constitucionalmente las amnistías, se demandó la inexecutable de estas disposiciones. Ante la demanda, la Administración Tributaria argumentó que tales principios no se vulneran por cuanto los mecanismos de solución de controversias están dirigidos a todos aquellos contribuyentes que tengan una discusión o litigio pendiente en materia tributaria, no a deudores morosos y sí a todos aquellos que quieran hacer uso de los mismos (Sentencia núm I.114-03).

Las normas acusadas tienen como elemento en común el ser normas de efecto temporal, es decir que la norma determinaba un plazo para acceder a los beneficios, el cual venció antes de expedirse el fallo de la Corte Constitucional, por lo tanto y considerando que sí se declarasen inexecutable o executable, el efecto del fallo es inocuo, y teniendo en cuenta que por principio de seguridad jurídica, el efecto de la norma debe mantenerse para quienes se beneficiaron de ella por tratarse de derechos adquiridos, la Corte decidió declararse inexecutable para fallar sobre la executable de la norma en ese momento y en el 2002, año en que nuevamente se autorizó (Ley número 788) por un periodo la aplicación de estos mecanis-





mos, cuyos plazos también finalizaron antes de que la Corte fallara nuevas demandas (Sentencia I.114-03).

En el año 2003, se expide la Ley núm. 863 reiterando la aplicación de estos mecanismos, sin embargo, en esta ocasión las demandas fueron presentadas oportunamente para que el fallo tuviera efecto sobre las normas acusadas y se aportaron nuevos argumentos al análisis de vulnerabilidad de los principios de igualdad, equidad y justicia.

En contra de los mecanismos alternativos de solución de controversias se argumentó: a) Estos mecanismos desconocen que las cargas tributarias son impuestas por el poder público y son contrarios al interés general, quebrantando el deber de la persona de contribuir al financiamiento de los gastos del Estado; b) el patrimonio público, no es susceptible de conciliación porque surge de bienes de uso público, inalienables, imprescriptibles e inembargables; c) los mecanismos propuestos vulneran la presunción de legalidad de los actos administrativos de liquidación de impuestos o de imposición de sanciones tributarias, y d) como están planteados los mecanismos, no se autoriza ninguna conciliación, ni acuerdo mutuo. lo que se hace es ofrecer al deudor una opción, de modo que si decide terminar el proceso jurisdiccional o la impugnación gubernativa, o no iniciarla, pagando la parte del "impuesto discutido". La función de la entidad recaudadora, DIAN, no es la de conciliar con el deudor el monto por pagar, ni llegar a un "mutuo acuerdo" con él al respecto, sino verificar solamente que haya pagado esa parte del impuesto y reunido los demás requisitos legales con cuyo cumplimiento adquiere el derecho a la exoneración.

A favor se expuso: a) el espíritu constitucional es estimular la resolución de conflictos directamente por los propios afectados, utilizando figuras como la conciliación y la transacción, sin que se entienda como una vulneración el derecho a la justicia. La conciliación es un avance de grandes magnitudes dentro de nuestro ordenamiento legal y constitucional, pues supone el intento por dirimir las diferencias entre las propias partes involucradas en el conflicto; b) estos métodos se justifican en la medida en que son instrumentos que descongestionan los despachos judiciales y hacen más eficaz la administración de justicia, y c) en materia tributaria, la participación activa del contribuyente en la solución de las controversias no sólo permitiría una reducción significativa de la evasión fiscal, sino que constituiría un mecanismo de recuperación de la legitimidad de los procedimientos y a la vez, una forma de control sobre la actividad fiscal del Estado.

La Corte Constitucional decidió declarar exequibles los mecanismos de Terminación Anticipada y Conciliación Contenciosa, siempre y cuando su aplicación sea temporal como lo ha venido estipulando la legislación y bajo los siguientes argumentos: a) los preceptos demandados están dirigidos a todos aquellos contribuyentes que tengan una discusión pendiente y no a deudores morosos, y por ello no se viola ni el deber constitucional de contri-

buir al financiamiento de las cargas del Estado ni el principio de igualdad; b) los mecanismos objeto de controversia, no comportan, per se, la rebaja de obligaciones ciertas e indiscutidas y no pueden catalogarse como amnistías tributarias, porque éstas supondrían la condonación o remisión de una obligación tributaria preexistente y plenamente exigible; por el contrario, se trata de obligaciones inciertas; c) estos mecanismos se configuran como mecanismos de recaudo, de recuperación de cartera, de eficiencia administrativa y de ahorro de recursos plantear fórmulas alternativas para la solución de las controversias que se hayan presentado en torno a las obligaciones tributarias; d) las controversias pueden ser objeto de acuerdo o conciliación siempre que se armonicen con el principio de legalidad del tributo pues la ley es el único marco en el que se puede conciliar y transigir, de lo contrario, se violaría el principio de indisponibilidad de las rentas tributarias, y e) si bien es cierto que los actos administrativos gozan de la presunción de legalidad, no es menos cierto que los mismos han sido controvertidos por el contribuyente en ejercicio de un claro derecho al debido proceso, y con el propósito precisamente, de desvirtuar esa presunción de legalidad. Cuando existe una diferencia de criterios que lleva al contribuyente a la vía contenciosa no se puede dar la condición de incumplido o moroso al contribuyente. Por el contrario, se trata de prestaciones inciertas y discutibles, incluso donde la Administración debe defender sus argumentos.

El año anterior se expidió la Ley núm. 1111 que otorga un nuevo plazo para acceder a estos mecanismos, con relación a las declaraciones del año 2005. En esta ocasión las demandas (Sentencia C-809-07) versaron sobre la temporalidad de la norma y la Corte no validó los cargos, por lo que estos Mecanismos alternativos para la Solución de controversias en materia tributaria, son aplicados en Colombia formalmente.

Hechos

La Ley 863 de 2003 estableció en sus artículos 38 y 39, como mecanismos alternativos para la solución de controversias tributarias, las figuras de Conciliación Contenciosa y Terminación por mutuo acuerdo. "Las disposiciones acusadas contemplan dos situaciones distintas: por una parte, establecen la posibilidad de que los contribuyentes, responsables y agentes retenedores de los impuestos nacionales, así como los usuarios aduaneros que, en relación con liquidaciones oficiales o resoluciones mediante las cuales se establecen sanciones independientes, hayan presentado demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante la jurisdicción contencioso-administrativa antes de la fecha de entrada en vigencia de la Ley 863 de 2003, respecto de la cual no se haya proferido sentencia definitiva dentro de las instancias del proceso, puedan conciliar con la Administración de Impuestos. Por otra parte, se dispone que los contribuyentes, responsables y agentes retenedores de los impuestos nacionales, así como los usuarios aduaneros a



quienes se les haya notificado o se les notifique hasta el 31 de marzo de 2004, requerimiento especial, pliego de cargos o liquidación oficial, podrán solicitar transar con la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales hasta el 30 de junio del año 2004, el sesenta por ciento (60%) del mayor impuesto discutido y el valor total de las sanciones, intereses y actualización según el caso, como consecuencia del requerimiento especial, pliego de cargos o liquidación oficial, siempre y cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o usuario aduanero corrija su declaración privada y pague el cuarenta por ciento (40%) del mayor impuesto propuesto."

Argumentos del demandante

El actor cuestiona los métodos alternativos de solución de conflictos señalados en las normas, pues considera el actor que en materia tributaria no existen partes que puedan llegar a conciliar, transar o terminar por mutuo acuerdo, toda vez que no existe igualdad en las mismas. Así mismo, estima que la conciliación en materia de obligaciones tributarias es contraria al deber de contribuir y recae sobre recursos que hacen parte del patrimonio público, no susceptible de conciliación porque surge de bienes de uso público, inalienables, imprescriptibles e inembargables.

Intervención de la DIAN

Considera que en estas dos figuras el criterio que introduce el legislador es el de la resolución voluntaria de conflictos, y que las mismas van dirigidas a todos aquellos contribuyentes que tengan una discusión o un litigio pendiente en materia tributaria y no al deudor moroso, como se evidenció en los saneamientos de la Ley 223 de 1995.

Concluye que no viola la Constitución, una ley que permite la solución alternativa de los conflictos, ni el principio de igualdad y equidad tributaria, porque estos mecanismos no se dirigen a favor de unos contribuyentes, sino a favor de todos aquellos que hagan uso de los mismos, sin darles privilegios a unos pocos. Tampoco, sufre desmedro el principio de legalidad puesto que en la conciliación no se pacta sobre la norma jurídica tributaria, sino sobre su aplicación al caso concreto.

Consideraciones de la Corte Constitucional

El actor plantea una violación del principio de igualdad, por cuanto se estaría concediendo un tratamiento privilegiado a quienes incumplieron con sus deberes tributarios, en detrimento de quienes han sido cumplidos con el fisco. Ese planteamiento, así formulado, resulta equivocado, porque presupone que quien controvierte administrativa o judicialmente los actos mediante los cuales se le establece un impuesto o una sanción, ha incumplido de mala fe con sus obligaciones tributarias, cuando en realidad, como se ha dicho, ejerce un derecho de raigambre

constitucional, para controvertir las actuaciones de la Administración que considera contrarias a la ley y lesivas de sus derechos.

Con todo, cabría señalar que la desigualdad resulta de la comparación objetiva entre quien paga sus obligaciones tributarias, y quien, en el mismo supuesto de hecho, liquida una obligación menor y luego, al ser requerido por el excedente, recurre o demanda, según el caso. En ese evento, por efecto de las disposiciones demandadas, y sin que exista certeza judicialmente declarada en torno al alcance de la obligación tributaria, el beneficiario de las normas pagaría un impuesto menor, sin sanciones y sin intereses. En esta dimensión del planteamiento, sin embargo, hace falta un elemento indispensable para la realización de un juicio de igualdad, cual es la comparabilidad de las situaciones. En efecto, en la hipótesis planteada, cada uno paga o está dispuesto a pagar lo que reconoce deber. Y una es la situación de quien paga lo que cree deber y otra muy distinta la de quien expresa su inconformidad con la obligación que se le ha establecido. El segundo alienta la expectativa de no pagar lo que se le cobra en exceso, y por eso puede beneficiarse de una medida de transacción o conciliación. El otro, habiendo tenido la oportunidad de controvertir la

obligación a su cargo, optó por pagarla, convencido de que había sido adecuadamente establecida. Quien controvierte la obligación, asume un riesgo, y el resultado puede, o serle totalmente adverso, o plenamente favorable o, finalmente puede, plantearse una fórmula de transacción o conciliación, como en este caso. Pero todo ello es fruto de la decisión libre y legítima de controvertir la decisión, como es igualmente libre y legítima la decisión de no hacerlo.



Se puede argumentar que este tipo de opciones legislativas, con un propósito de recaudo en el corto plazo, alienan la evasión en un horizonte temporal más amplio. Sin embargo, ese efecto no sería, en este caso, susceptible de calificación jurídica, y obedece a una consideración de política legislativa la ponderación entre la ganancia por la oportunidad del recaudo y el ahorro de tiempo y recursos administrativos, y un eventual estímulo a controvertir administrativa y judicialmente las obligaciones tributarias, con la perspectiva, también eventual, de beneficiarse de una medida legal de alivio o saneamiento.

Por las anteriores consideraciones, habrá de declararse la exequibilidad de las disposiciones acusadas, haciendo la salvedad de que la transacción prevista en el artículo 39 acusado solo cabe respecto de obligaciones que se hayan establecido en actos administrativos que no se encuentren en firme.

Por DIANA LUCÍA RICAURTE AGUIRRE

Bogotá D. C. - Colombia
diana.ricaurte@gmail.com



País:	Chile.
Fuente:	Corte de Apelaciones de San Miguel.
Fallo:	Sentencia Definitiva de Primera Instancia.
Fecha:	Junio 24 de 2005.
Referencia:	Recurso de Protección contra resolución que aplica sanciones de multa y clausura del establecimiento comercial del infractor.
Tema:	Posibilidad de alzarse en contra de sanciones aceptadas por el contribuyente.
Decisión:	Si un contribuyente, ante una notificación de una denuncia por parte del Servicio de Impuestos Internos, opta por solicitar la rebaja de la sanción impuesta y una disminución en el plazo de la clausura, no puede después recurrir de protección en contra del actuar de dicha entidad, en cuanto ello obsta a estimar la existencia de un acto ilegal o arbitrario por parte de la recurrida.

Introducción:
Métodos alternativos de solución de controversias en materia tributaria.
Situación en Colombia

El Código Tributario Chileno no contempla métodos alternativos para la solución de conflictos en materia impositiva. En caso de existir disconformidad entre el contribuyente y la Administración, se establecen diversos procedimientos de naturaleza jurisdiccional para resolverlos, los que se conocen como procedimientos de "reclamaciones tributarias". Entre los actos del Servicio de Impuestos Internos (SII) impugnables por los contribuyentes a través de las reclamaciones, se encuentran las "denuncias" practicadas por los funcionarios de la Administración, frente a hechos constitutivos de infracciones tributarias, con las cuales se inician los procedimientos tendientes a la aplicación de las sanciones que correspondan.

La facultad de aplicar las sanciones por infracciones tributarias corresponde, por regla general, a los Directores Regionales del SII, excepcionalmente a los Jueces del Crimen cuando la infracción tributaria es a vez constitutiva de un delito tributario. La Ley establece los márgenes dentro de los cuales pueden aplicarse las sanciones, ello sin perjuicio, de la facultad legal que se le confiere a los Directores Regionales, para condonar las sanciones administrativas que se hubieren aplicado.

En atención a que en la mayoría de los casos, los contribuyentes reconocían haber incurrido en las infracciones denunciadas y a que en sus escritos de reclamo, más que desvirtuar la infracción, pretendían una benigna regula-



ción de la pena, desde el año 1993 se ha implementado *administrativamente* un sistema mediante el cual quienes reconocen haber incurrido en la irregularidad denunciada, acceden a una sanción rebajada, bajo el supuesto de que efectúen el pago de la multa en el plazo que se fija en la misma resolución. La resolución en cuestión es suscrita por el funcionario correspondiente y consentida por el afectado.

Desde julio de 2005 es además posible acceder a este sistema de aplicación de sanciones *on line*.

Hechos

El 17 de noviembre de 2004, un fiscalizador del SII concurrió hasta el establecimiento comercial de doña Esther Lemagueresse Aceituna, chilena, factor de comercio, a quien solicitó la exhibición de la guía de despacho por el reparto de mercadería, documento que no fue exhibido, procediendo a notificar la denuncia por la infracción consistente en el "no otorgamiento de documentos", establecida en el núm. 10 del artículo 97, del Código Tributario y citándosele para que concurriera el día 25 de noviembre a la Dirección Regional correspondiente a su domicilio.

Cuando la contribuyente compareció ante el Servicio, se le explicó que podía deducir reclamo en contra de la denuncia ante el Tribunal Tributario o solicitar condenación de las sanciones que procedieren. Se le indicó que por la infracción denunciada le correspondía una multa equivalente a \$60.616 y la clausura de su establecimiento comercial por 6 días. Ante lo expuesto la contribuyente solicitó condenación de las sanciones, por lo que la Dirección Regional de San Miguel, con fecha 12 de diciembre de 2004 dictó la resolución núm. J-1215, en que considerando que la contribuyente no era reincidente la sanción pecuniaria se rebajó a \$30.308 y la clausura a dos días, siempre que la sanción pecuniaria se pagara en la oportunidad fijada en la misma resolución, lo que así se hizo.



Posición del contribuyente

Posición de la contribuyente: Con posterioridad al pago de la multa y antes de la fecha fijada para practicar la clausura, la contribuyente dedujo ante los tribunales ordinarios, Corte de Apelaciones de San Miguel, un Recurso de Protección, sustentando en que el SII, le ha negando la posibilidad de apelar o de reclamar de la multa, con lo que estima, se han vulnerado sus garantías constitucionales relativas al debido proceso y la libertad de trabajo.

Resolución

El recurso de protección fue rechazado por extemporáneo, no obstante la Corte que de los antecedentes allegados a los autos se desprende que la recurrente, luego de tomar conocimiento de los hechos que configurarían los actos u omisiones arbitrarios e ilegales que le habilitaron para deducir el recurso, concurrió a las dependencias del SII y, habiéndosele informado de las acciones que podía ejercer frente a la sanción impuesta, optó por solicitar la condonación de la sanción, de modo que con su actuar, la recurrente acató lo resuelto por la entidad fiscalizadora, o que obsta a estimar la existencia de un acto ilegal o arbitrario por parte da recurrida.

Doctrina

El consentimiento de la contribuyente en la aplicación de las sanciones obsta a considerar ilegal o arbitraria la actuación de la Administración Tributaria en la aplicación de las mismas.

Por **M. MARCELA MUÑOZ**
mmmunoz@sii.cl



Retos para la reforma fiscal en América Latina.

Notas para el análisis de la situación actual y algunas propuestas de actuación



Páginas: 95

Año: 2007

Editores:

FIAPP, EUROsociAL. Madrid.

Autores:

Santos Ruesga Benito y
Domingo Carbajo Vasco.

La preocupación de la Unión Europea (en adelante, UE) por estrechar lazos económicos, sociales, institucionales y culturales con diferentes entidades de integración iberoamericana, supuesto de la Comunidad Andina de Naciones (CAN) o el MERCOSUR, así como, en general, con distintas naciones de la Región, es algo reciente.

Tanto el ingreso de España y Portugal en la propia UE, 1986, como el proceso de globalización, la importancia de crear nuevos mercados, la expansión de los mecanismos de integración regional en América Latina (en adelante, AL) y el propio impulso integrador europeo, que conlleva dotar a la UE de una imagen única en su proyección exterior, confluyen en los últimos años, en un renovado interés de las autoridades comunitarias por estrechar lazos con AL.

Dentro de este marco general, han comenzado a operar no solamente Acuerdos de Asociación (con Méjico, con Chile, etc.), sino diferentes iniciativas europeas que buscan mejorar las condiciones de vida en Iberoamérica, desarrollar los lazos comerciales, potenciar a las empresas europeas y transmitir Políticas europeas consideradas adecuadas para el desarrollo económico y social de la Región.

Recientemente, se han impulsado políticas tendentes a fortalecer el Estado y las instituciones públicas iberoamericanas, partiendo de la base indudable de que solamente un Estado moderno, al servicio del interés general y bien gobernado o regulado (*good governance*), puede asegurar el desarrollo de AL.

El proyecto EUROSOCIAL, en el cual el Instituto de Estudios Fiscales, organismo autónomo del Ministerio de Economía de Hacienda de España, juega un gran papel (véase la documentación respecto de este proyecto en el portal del propio Instituto, www.ief.es) va en esta direc-

ción y a una de sus actividades, centrada en el análisis de los proyectos de Reforma Fiscal en la Región, responde este libro.

El marco de la obra

La experiencia de las Reformas Fiscales llevadas a cabo en AL o, si se prefiere, Iberoamérica, desde la década de los 50 del pasado siglo XX, puede considerarse, en general, como un conjunto de fracasos, donde los modelos tributarios que se implantaron en los textos legales y los principios a los cuales decían responder, apenas pudieron trasladarse a la vida real y sus efectos sobre la sociedad y la economía o bien fueron despreciables o, en el peor de los casos, generaron graves problemas económicos y relevantes enfrentamientos sociales.

Por otro lado, cualquier proyecto de desarrollo económico y social para AL plantea la urgente necesidad de compensar las excelentes cifras que, durante el siglo XXI, de manera general, proporcionan los indicadores macroeconómicos, con una significativa mejora de los indicadores sociales, en especial, los índices de pobreza y que, asimismo, equilibren el acusado déficit histórico que, en materia de justicia social, soportan las sociedades de la Región.

La necesidad de la "cohesión social", como complemento y refuerzo al crecimiento económico en AL, está detrás, como hemos citado con anterioridad, de la mayor iniciativa europea conocida, hasta la fecha, para potenciar el desarrollo económico de la zona, el proyecto EUROSOCIAL y resulta evidente que, para obtener los recursos destinados a Políticas Sociales, se hace imprescindible configurar un Estado dotado de recursos.

En suma, en AL, el camino hacia el desarrollo supone la Reforma Fiscal.

Desde esta perspectiva, se entiende perfectamente tanto la finalidad del libro que comentamos como su título.

Descripción general de la obra

Los autores, con diferentes *background* personales y laborales, empiezan su trabajo analizando, en el contexto de las economías y sociedades de AL, los problemas de la Reforma Fiscal y, en particular, dedican significativas páginas a resumir las causas del fracaso sistemático de los sistemas tributarios en la Región, trasunto de la debilidad de las Políticas Públicas llevadas a cabo en los Estados iberoamericanos.

En especial, centran su atención en tratar de comprender los orígenes de las enormes diferencias, de los *gaps*, existentes entre el ideal tributario (el "modelo fiscal" reformador) y la aplicación de los tributos (el "sistema fiscal", lo que resultaba en la fiscalización y la ejecución de los impuestos) en AL.

Básicamente, para los autores, se pueden sintetizar los problemas de las Reformas Fiscales en la Región y sus rei-



terados fallos (con mayor o menor intensidad, según países, épocas, situación política, etc.), en tres grandes bloques de errores a la hora de diseñar las reformas fiscales en Iberoamérica:

1.º La obsesión por aplicar a realidades y entornos totalmente diferentes modelos tributarios provenientes de los Estados Unidos de Norteamérica (USA), generalmente, de los medios académicos o desde los aledaños del *Internal Revenue Service (IRS, Servicio de las Rentas internas USA, su Agencia Tributaria)*, cuyos principios no respondían en absoluto a las necesidades, circunstancias sociales y económicas e, incluso, las normas jurídicas y la mentalidad vigente en el país latinoamericano de turno.

2.º El desprecio o minimización por la fase correspondiente a la aplicación del sistema tributario, una vez publicados los textos legales en los Boletines Oficiales correspondientes.

Se pensaba en AL que, una vez modificada la normativa tributaria y aprobada por el Gobierno de turno, la Administración tributaria del país iberoamericano afectado la aplicaría sin problemas, de acuerdo con los principios e ideales del reformador, más o menos ilustrado que la planteó y, por último, los obligados tributarios reaccionarían pasivamente, con modelos mecanicistas y sin resistencia social ante la Ley.

Este total desconocimiento de los problemas de las Administraciones tributarias de AL, en muchos casos, totalmente politizadas, clientelísticas, sin medios materiales y la baja calidad en sus funcionarios y en sus métodos de trabajo, llevaron a que la realidad, agravada por el fenómeno de la corrupción generalizada en el servicio público y la imbricación de los intereses y los grupos de presión existentes entre la Administración y los sectores sociales oligárquicos, produjese el fracaso inmediato de brillantes textos legislativos que no pasaron del papel a la realidad.

Ciertamente, desde la creación de organizaciones como el Centro Interamericano de Administradores Tributarios (CIAT), algunos trabajos de la OEA o ciertas corrientes del FMI, que propugnaban la aplicación del principio de que un "impuesto vale, lo que la Administración encargada de aplicarlo", este déficit administrativo se ha tratado de colmar, trasladándose el énfasis en el diseño de las Reformas Tributarias desde la legislación a la ejecución de lo legislado.

Sin embargo, los escasos recursos empleados en perfeccionar la Administración tributaria, los intereses de los grupos de presión y la obsesión por identificar Administración tributaria eficiente con Administración con ordenadores, aunque no hubiera funcionarios capaces de trabajar con ellos, junto con el hecho innegable de que la reforma administrativa solía entenderse como una "segunda fase" de la Reforma Fiscal, sin actuar, de forma paralela, a la reforma legislativa, han llevado a que, si bien con grandes diferencias entre países, las deficiencias admi-

nistrativas y de aplicación de los tributos sean patentes en los diversos Estados de la zona.

3.º La inmensa mayoría de las Reformas Fiscales en AL se han hecho a espaldas de los obligados tributarios, a los cuales ni se les consultaba, ni se les ayudaba a la hora de aplicar los tributos, ni se consideraba la incidencia, en términos de renta o costes de cumplimentación (*compliance costs*), de las reformas.

Concluyen los autores del libro, señalando que, si a estas circunstancias se une que, siendo los tributos un factor instrumental, las Políticas Públicas no han logrado avanzar hacia la igualdad social, ni mejorado las infraestructuras o los servicios públicos, no puede extrañar la profunda resistencia social existente en toda Iberoamérica a pagar impuestos.

Esbozo de una propuesta reformadora

Tras señalar y comentar estos errores en el diseño y aplicación de las Reformas Fiscales en la Región, los autores entran en una vertiente positiva, en un intento (siquiera excesivamente generalizado, dada la limitación en número de páginas del trabajo que comentamos) de exponer qué rasgos deben reunir las propuestas de Reformas Fiscales en AL para obtener algún éxito y coadyuvar al desarrollo económico y social de la zona.

De acuerdo con los autores, estos rasgos serían como sigue:

1.º Partir de una cierta "heterodoxia" fiscal, es decir, los modelos tributarios *ad usum* en los países occidentales miembros de la OCDE no deben ser trasladados miméticamente a estas realidades.

2.º Analizar cada realidad y cada nación latinoamericana de manera individual, autónoma y con profundidad.

Al respecto, se suele cometer el error, derivado de una inaceptable concepción histórica e intelectual, de entender que toda Iberoamérica es una entidad homogénea.

Nada más lejos de la realidad, cada Estado sudamericano o de América Central (por no hablar de las islas del Caribe) incorpora realidades y condiciones muy distintas, junto con Administraciones, contribuyentes e historias fiscales muy diversas; por lo que la variedad en las propuestas legislativas y de reforma administrativa resulta imprescindible, si se quiere obtener algún éxito en la Reforma Tributaria.

3.º La Reforma legislativa Fiscal no puede hacerse sin considerar su aplicación, entendiéndose por tal, no solamente el modelo de Administración tributaria y el conjunto de procedimientos de ejecución que deban ponerse en marcha para lograr los fines de la Reforma y, además hacerlo, con el menor coste (principio de eficiencia), sino que el éxito de una Reforma Fiscal necesita el apoyo y asistencia de los obligados tributarios y, en paralelo, la información y atención hacia los contribuyentes, reduciendo los costes de cumplimiento y, por último, consiguiendo la identifica-



ción, socialmente muy clara, de que los recursos a lograr por el modelo tributario propuesto tienen un carácter social o público, ajeno a todo tipo de apropiación privada del Presupuesto Estatal.

4.º La reforma tiene, por lo tanto, que reducir la resistencia social, propia de todo impuesto y exacerbada por la Historia, la injusticia y la exclusión social en AL.

El tributo debe ser comprendido, en consecuencia, como una herramienta que dotará al Estado de los recursos suficientes para cambiar el país hacia mejor y aportar a sus gentes (al fin y al cabo, los contribuyentes y obligados al pago del gravamen) óptimas condiciones de vida y desarrollo.

Coda

El trabajo, en puridad, constituye un breve ensayo, cuya utilidad central es ayudar a reflexionar e impedir los "errores" cometidos a la hora de construir un sistema tributario, siquiera suficiente, en AL y un esbozo de cómo construir un Estado con recursos apropiados en la Región.

Acuerdos tendentes a la determinación de la obligación tributaria en la nueva Ley General Tributaria



ISBN: 84-8008-217-6

Edición: 1.ª

Páginas: 508

Año: 2006

Editor:

Instituto de Estudios Fiscales

Autor:

Iñaki Bilbao Estrada

EL autor es un joven y brillante profesor de la Universidad CEU-Cardenal Herrera Oria de Elche y recoge en este estudio una monografía de su tesis doctoral.

En España tras la promulgación a finales del 2003 de la nueva Ley General Tributaria (LGT), se ha puesto sobre la mesa una de las cuestiones más debatidas en nuestra doctrina en los últimos años y que no es otra que la introducción de técnicas convencionales en el ordenamiento tributario español. Desde esta perspectiva, se analiza la admisibilidad de la participación del contribuyente en la determinación de la obligación tributaria, partiendo de un análisis de las experiencias del Derecho Administrativo para luego analizar las peculiaridades de la disciplina tribu-

Evidentemente, las restricciones en el tamaño del libro, de apenas 95 páginas, cercenan a los autores toda posibilidad de profundizar en algunas de sus opiniones y, en particular, de atender a la diversidad de la Región, a la multiplicidad de sus culturas, variedad de avatares históricos y diversidad de estructuras políticas e institucionales.

Asimismo, se anota la falta de una buena información cuantitativa que apoye las afirmaciones contenidas en el texto y referencias a Reformas Fiscales iberoamericanas muy recientes, supuesto de la uruguaya o en marcha, caso de México.

Por todo ello, sería bueno, quizás, elaborar una segunda parte de la obra dedicada específicamente a algunos Estados en la zona, en especial, a Brasil, una de las naciones con las cuales la Unión Europea desea desarrollar una Alianza Estratégica, actualizando, asimismo, la información proporcionada en el trabajo.

Por DOMINGO CARBAJO VASCO

taria. En concreto, se presta especial atención a los obstáculos esgrimidos por la doctrina y que no son otros que el principio de legalidad y la indisponibilidad de la obligación tributaria. A continuación, se analizan los principios constitucionales tributarios para afirmar la admisibilidad de los citados institutos convencionales.

Tras la introducción de los acuerdos previos de valoración en la Ley del Impuesto sobre Sociedades y en la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, la LGT ha introducido la figura de las actas con acuerdo. Nos encontramos con una figura novedosa, que ya existía en el Derecho comparado, que tiene por finalidad reducir el alto nivel de litigiosidad que afecta a nuestra disciplina y que supone una nueva tipificación de las actas de inspecciones.

Esta nueva categoría de actas está prevista para supuestos de especial dificultad en la aplicación de la norma al caso concreto o para la estimación o valoración de elementos de la obligación tributaria de incierta cuantificación. Atendiendo a la configuración normativa del artículo 155 de la LGT, el autor realiza un análisis de su régimen jurídico, señalando las cuestiones conflictivas que del mismo se derivan como son su naturaleza jurídica, el régimen de impugnación, etc. Como principales notas características cabe destacar que, en caso de llegar a entendimiento, las partes de la relación tributaria, el acuerdo se perfecciona con la suscripción del acta, para lo que será necesario autorización del órgano competente para liquidar y la constitución de un depósito, un aval o un seguro de caución. Como importante incentivo a su conclusión, cabe señalar que, en caso de imposición de sanciones, se aplicará una reducción



del 50 por 100 sobre el importe de la sanción siempre que no se interponga recurso contencioso-administrativo. En consecuencia, se impide que la liquidación y la sanción puedan ser objeto de recurso en vía administrativa salvo supuestos de nulidad de pleno derecho.

Además, el autor realiza un estudio de su desarrollo en el Reglamento General de las Actuaciones y los Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos. La exigua regulación del citado instituto en el artículo 155 de la nueva LGT dejaba diversos aspectos de su régimen jurídico sin resolver como aquellos relativos a la instrucción de las actas con acuerdo, a la invitación al contribuyente, al trámite de audiencia previo así

como a la suscripción de las actas con acuerdo y, por último, a la liquidación, a la imposición de sanciones, al pago y ejecución de garantías. No obstante, presumimos que las escasas referencias a las actas con acuerdo en el citado Real Decreto invitan a pensar que siga siendo objeto de regulación por parte del Ministerio de Economía y Hacienda.

En conclusión, la obra resulta de enorme importancia por el rigor de la argumentación y una magnífica referencia de la experiencia española para encarar una cuestión tan novedosa y compleja como la posibilidad de evitar la litigiosidad a través de las actas con acuerdo.

Por **MANUEL GUTIÉRREZ LOUSA**

Convención y Arbitraje en el Derecho Tributario



ISBN: 84-7248-334-7

Edición: 1.^a

Páginas: 315

Año: 1996

Editor:

Instituto de Estudios Fiscales-Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales, S.A. Madrid

Coordinador:

Gabriel Elorriaga Pizarik

Presentación:

Juan Antonio Garde Roca

Autores:

Agulló Agüero, A.; Aragonés Beltrán, E.; Arrieta Martínez de Pisón, J.; Botella García-Lastra, C.; Coronas Guinart, J. M.; Falcón y Tella, R.; Fernández Montalvo, R.; Ferreiro Lapatza, J. J.; Font i Llovet, T.; Lecea y Ledesma, I. de; Martínez Hornero, J.; Moschetti, F.; Niño Villamar, C.; Parejo Alfonso, L.; Ramallo Massanet, J.; Sánchez Morón, M.; Seer, R.; Velasco Garrido, A. y Zornoza Pérez, J.

CON motivo de la reforma de la normativa sobre el procedimiento común español en 1992 se abrió la posibilidad de la utilización de un conjunto de instrumentos jurídicos convencionales en el ámbito del Derecho Público.

Por otra parte, el Plan de Lucha contra el Fraude de 1994 recomendó en su Informe la búsqueda de las posibles causas de litigiosidad en materia tributaria, así como investigar la posibilidad de utilizar medios convencionales de terminación de procedimientos y solución de conflictos de naturaleza tributaria.

Estas circunstancias obligaron al Instituto de Estudios Fiscales a organizar distintos seminarios para abordar esta

problemática, con la participación de expertos españoles y extranjeros de la Universidad, la Administración Tributaria, la Magistratura y la Abogacía.

El libro recoge las ponencias de estos seminarios, estructurado en distintos bloques temáticos. El primer bloque recoge el tema de *la finalización convencional de los procedimientos administrativos y otras técnicas transaccionales en Derecho Administrativo*. Dentro de este bloque se analizan el artículo 88 de la Ley de Procedimiento Administrativo de 1992 y los instrumentos transaccionales recogidos: el pacto, el acuerdo, el convenio o contrato en el procedimiento administrativo; la terminación convencional de los procedimientos administrativos; la finalización convencional de los procedimientos administrativos desde la perspectiva del ciudadano y la jurisdicción contencioso-administrativa ante la revisión de los actos fruto de la transacción entre las partes.

El segundo bloque temático aborda *las técnicas transaccionales en el Derecho Tributario: experiencias comparadas*. Dentro de este bloque se analizan las posibilidades de acuerdo entre la Administración Financiera y el contribuyente en el ordenamiento italiano; los contratos transaccionales y otros acuerdos en el Derecho Tributario alemán y, finalmente, lo que podemos aprender de las experiencias comparadas y la admisibilidad de los convenios, acuerdos y otras técnicas transaccionales en el Derecho Tributario español

El tercer bloque temático analiza *la posibilidad y la conveniencia de la introducción en Derecho Tributario español de fórmulas convencionales para la terminación de procedimientos*. Dentro de este bloque se estudian la introducción en el Derecho Tributario español de las fórmulas convencionales previstas en la Ley de Procedimiento Administrativo de 1992; la finalización convencional del procedimiento tributario; la finalización convencional de los procedimientos tributarios y otras técnicas transaccionales para la resolu-



ción de conflictos; la terminación convencional en el procedimiento de inspección de los tributos y la eficacia de la voluntad de las partes en las obligaciones tributarias.

El cuarto bloque temático estudia *el arbitraje y otras alternativas transaccionales para la resolución de conflictos en materia tributaria*. Dentro de este bloque se abordan la resolución de recursos en el ámbito tributario local; el arbitraje tributario y el arbitraje sobre relaciones tributarias.

El quinto y último bloque analiza *la experiencia del Consell Tributari municipal de Barcelona*. El Consell Tributari es un órgano consultivo del Ayuntamiento de Barcelona cuyo buen funcionamiento ha permitido dar cauce a un gran número de reclamaciones de los contribuyentes. Dentro de este bloque se analizan la organización del Consell

Tributari; los recursos no formales ante el Consell Tributari y su función *quasiarbitral*; la función del Consell como instrumento de autocontrol y garantía del contribuyente; las funciones consultivas del Consell y las relaciones de coordinación necesarias entre el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña y el Consell Tributari municipal.

Este libro constituye una obra pionera en esta materia y la calidad y rigor de su contenido permite afirmar que resulta ya un clásico de obligada lectura para cualquier estudio sobre los procedimientos convencionales y arbitrales en el ámbito tributario.

Por **MANUEL GUTIÉRREZ LOUSA**



DERECHOS DE LOS CONTRIBUYENTES

- I. A ser informado y asistido por la Administración Tributaria sobre el ejercicio de sus derechos y cumplimiento de sus obligaciones tributarias.
- II. A conocer de los procedimientos de revisión o inspección de que sea objeto y del estado de tramitación de dichos procedimientos.
- III. A obtener en forma completa y oportuna las devoluciones, en la forma y condiciones previstas por la ley.
- IV. A conocer la identidad de las autoridades y funcionarios de la Administración que tengan a su cargo la tramitación de procedimientos que los alcancen en su calidad de contribuyentes.
- V. A obtener copias y solicitar certificación de sus declaraciones y demás documentos presentados ante la Administración, y derecho a la devolución de los documentos originales que hubiere aportado en un procedimiento, con excepción de aquellos que deban formar parte de un expediente judicial o administrativo.
- VI. A eximirse de aportar documentos que no correspondan al procedimientos y a no presentar aquellos documentos ya presentados ante la Administración.
- VII. El derecho a que se mantenga el secreto de los datos, informes o antecedentes obtenidos por la Administración y los términos y con las excepciones previstas por la Ley.
- VIII. A que las actuaciones de la Administración, se verifiquen en forma expedita, dentro de periodos razonables, sin dilaciones o esperas innecesarias.
- IX. A formular alegaciones y presentar antecedentes mientras se encuentren vigentes los plazos legales para ello y que tales antecedentes sean debidamente analizados y valorados por funcionario competente.
- X. A formular quejas y sugerencias en relación con el funcionamiento de la Administración.

M. MARCELA MUÑOZ FOGLIA

Fuente: Artículo 34 de la Ley General Tributaria española y Circular número 41, de 2006, del Servicio de Impuestos Internos de Chile. www.sii.cl.

**Queremos agradecer a todos quienes nos han
brindado su colaboración en esta edición del Boletín,
particularmente a los Directores de las Administraciones
Tributarias de México y Ecuador que con su presencia
realzan la labor de la RAAM al interior de nuestras
Administraciones**

La Red de Antiguos Alumnos (RAAM) nació en enero de 2005, por deseo de la primera promoción y de los Organizadores(*) de la *Maestría*, con el objetivo de favorecer las relaciones y el clima de aprendizaje general a lo largo de los dos años del cursado de la misma. En ese orden de ideas, nos propusimos mantener la participación de los antiguos alumnos en las actividades de la *Maestría* en sus sucesivas ediciones.

La RAAM opera fundamentalmente como red virtual a través de Internet, sostiene de esa manera una comunicación en línea para contribuir al desarrollo profesional y el acceso a variados servicios. Integra una comunidad de expertos tributarios de América Latina y España, y promueve el intercambio entre los miembros de las organizaciones colaboradoras, tanto en el ámbito profesional como en el personal.

(*) Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT, España); Instituto de Estudios Fiscales (IEF, España); Universidad Nacional de Educación a Distancia (UNED, España); Fundación Centro de Educación a Distancia y Desarrollo Económico y Tecnológico (CEDDET, España, perteneciente a la Red de Centro de Formación a Distancia del Banco Mundial); Centro Iberoamericano de Administraciones Tributarias (CIAT, con sede en Panamá), y Agencia Española de Cooperación Internacional (AECI, España).

Agradecimiento: Rosa Urtuzastegui (diseño del logo del Boletín) y Milagros Buján (trabajo de maquetación del Boletín).

Publicación elaborada con el patrocinio de:

