

# Las compulsas a terceros y la garantía de audiencia del sujeto obligado



MIRAMONTES  
CONTADORES PÚBLICOS Y CONSULTORES

C.P.C. Héctor Manuel Miramontes Soto, Socio

Socio fundador y director de la firma  
Actividades: Experiencia en asuntos tributarios, medios de defensa fiscal y consultoría corporativa  
Tiene 27 años en la firma

## NACIMIENTO Y DETERMINACIÓN DE LOS TRIBUTOS

Conforme al sistema fiscal vigente en nuestro país, las contribuciones se causan en el momento en el que los contribuyentes realizan el supuesto o hecho generador previsto en las leyes fiscales, y se determinan aplicando para ello las disposiciones vigentes en el momento de su causación. El sistema opera bajo el **principio de autodeterminación** de las contribuciones, lo cual significa que corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Es decir, es el contribuyente y no la autoridad fiscal a quien le corresponde la determinación de las contribuciones, como regla general.

Ese principio opera de manera paralela a las facultades de las autoridades fiscales para revisar o determinar, en su caso, las contribuciones a cargo de los particulares, como son aquellas que facultan la realización de una visita domiciliaria, revisión de gabinete o compulsas con terceros, entre otras facultades de fiscalización.

Tales facultades encuentran su fundamento en el artículo 42, fracciones II y III del Código Fiscal de la Federación (CFF), cuyo contenido en la parte que interesa, es el siguiente:

*42. Las autoridades fiscales, a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones*

*omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:*

...

*II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.*

*III. Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.*

Asimismo, y en relación con las facultades de fiscalización conocidas comúnmente como **compulsas a terceros**, es importante considerar que éstas se encuentran reguladas, en cuanto a los aspectos de procedimiento, en el artículo 48 del referido CFF, de manera conjunta con las revisiones de gabinete y en general con el ejercicio de las facultades de comprobación fuera de una visita domiciliaria, particularmente en las fracciones IV y VI del artículo referido, cuyo contenido en la parte relativa es del tenor siguiente:

*48. Cuando las autoridades fiscales soliciten de los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, informes, datos o documentos o pidan la presentación de la contabilidad o*





parte de ella, para el ejercicio de sus facultades de comprobación, fuera de una visita domiciliaria, se estará a lo siguiente:

...

**IV.** Como consecuencia de la revisión de los informes, datos, documentos o contabilidad requeridos a los contribuyentes, responsables solidarios o **terceros**, las autoridades fiscales **formularán oficio de observaciones, en el cual harán constar en forma circunstanciada los hechos u omisiones que se hubiesen conocido y entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario.**

...

**VI.** El oficio de observaciones a que se refiere la fracción IV de este artículo se notificará cumpliendo con lo señalado en la fracción I de este artículo y en el lugar especificado en esta última fracción citada. **El contribuyente o el responsable solidario, contará con un plazo de veinte días, contados a partir del día siguiente al en que surta efectos la notificación del oficio de observaciones, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo, así como para optar por corregir su situación fiscal.** Cuando se trate de más de un ejercicio revisado o cuando la revisión abarque además de uno o varios ejercicios revisados, fracciones de otro ejercicio, se ampliará el plazo por quince días más, siempre que el contribuyente presente aviso dentro del plazo inicial de veinte días.

...

De la transcripción anterior se desprende que, cuando las autoridades fiscales realicen una compulsas a terceros relacionados con el contribuyente o el responsable solidario sujeto al ejercicio de un acto de fiscalización, deberán formular oficio de observaciones en el cual, de manera circunstanciada, harán constar los hechos u omisiones que se hubieran conocido y puedan entrañar el incumplimiento a las disposiciones fiscales del contribuyente o responsable solidario, y tal oficio le deberá ser notificado al sujeto obligado, quien contará con un plazo de 20 días contados a partir del día siguiente a aquél en que surta efectos la notificación del oficio, para presentar los documentos, libros o registros que desvirtúen los hechos u omisiones asentados en el mismo o bien, para optar por corregir su situación fiscal.

En ese sentido, si bien es cierto que esa porción normativa obliga a las autoridades fiscales a respetar la garantía de audiencia del contribuyente o responsable solidario sujeto a fiscalización, dándole a conocer mediante el oficio de referencia los hechos u omisiones que se hubieran conocido con motivo del ejercicio de sus facultades de comprobación y que puedan entrañar el incumplimiento a las obligaciones fiscales, no menos cierto es que, a fin de

respetar plenamente la oportunidad de defensa y probanza del sujeto obligado, derivada de la garantía de audiencia consagrada en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos (CPEUM), no sólo se le debe informar al sujeto obligado el resultado de la compulsas, sino además proporcionarle copia de las actas y de los papeles de trabajo que se hubieren elaborado con motivo del ejercicio de ese medio indirecto de comprobación, con la finalidad de que, conociendo puntualmente su contenido, pueda estar en mejor aptitud de desvirtuar las operaciones o hechos que se le imputen, pues de lo contrario se le dejaría en total estado de indefensión, al desconocer con suficiente detalle los hechos específicos que se le atribuyen.

Ese criterio ha sido sostenido y reiterado por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa (TFJFA), como se desprende de la siguiente tesis, cuyo rubro y contenido es como sigue:

**COMPULSAS A TERCEROS. LAS ACTAS Y LOS PAPELES DE TRABAJO QUE SE FORMULEN DEBEN DARSE A CONOCER AL SUJETO RESPECTO DEL CUAL SE REALIZA ESE MEDIO INDIRECTO DE COMPROBACIÓN.**

Cuando las autoridades fiscales determinen créditos con base en los datos obtenidos a través de compulsas a terceros, la autoridad debe dar a conocer los resultados obtenidos en aquéllas **así como las actas y los papeles de trabajo que se elaboren**, al sujeto respecto del cual se realiza ese medio indirecto de comprobación, **con el objeto de satisfacer su garantía de audiencia** consagrada en el artículo 14 Constitucional, dado que en dichos documentos se registran específicamente las operaciones realizadas que se le imputan, **para que esté en posibilidad de desvirtuarlas, de lo contrario se le dejaría en total estado de indefensión**, al desconocer qué hechos específicos son los que se le atribuyen.

**Precedente:**

III-PS-II-24

Juicio de Nulidad No. 100(14)302/95/718/94. Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Fiscal de la Federación, en sesión de 23 de abril de 1996, por unanimidad de 4 votos a favor. Magistrada Ponente: Silvia Eugenia Díaz Vega. Secretaria: Lic. Martha Gladys Calderón Martínez.

(Tesis aprobada en sesión de 23 de mayo de 1996).

Revista del Tribunal Federal Fiscal. Tercera Época. Año IX. No. 102. Junio, 1996. Pág. 26.

**Reiteración que se publica:**

VII-P-2aS-227

Juicio Contencioso Administrativo Núm. 1146/10-17-01-3/2516/10-S2-07-04. Resuelto por la Segunda Sección de la Sala Superior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y





*Administrativa, en sesión de 9 de agosto de 2012, por unanimidad de 5 votos a favor. Magistrada Ponente: Magda Zulema Mosri Gutiérrez. Secretario: Lic. Juan Carlos Perea Rodríguez.*

*(Tesis aprobada en sesión de 9 de agosto de 2012).*

*Número de Registro 34. Revista del TFJFA. Séptima Época. Año II. Número 15. Tesis VII-P-2As 227. Octubre, 2012. Pág. 90.*

### ALCANCE DE LA GARANTÍA DE AUDIENCIA

La Suprema Corte de Justicia de la Nación (SCJN) ha sostenido de manera reiterada, en relación con la garantía de audiencia, que la misma se respeta en la medida en que se den a conocer al particular los hechos y motivos en los cuales se basa la autoridad para iniciar un procedimiento que puede culminar con la privación de derechos, lo cual se traduce en que, mediante su notificación, el particular se entere de cuáles son esos hechos y de este modo esté en aptitud de defenderse. De lo contrario, se haría nugatoria esa garantía, pues el gobernado no estaría en condiciones de saber qué pruebas aportar o qué alegatos formular para desvirtuar las imputaciones y los argumentos de la autoridad.

Lo anterior encuentra su fundamento en la siguiente tesis de jurisprudencia:

**AUDIENCIA, RESPETO A LA GARANTÍA DE. DEBEN DARSE A CONOCER AL PARTICULAR LOS HECHOS Y MOTIVOS QUE ORIGINAN EL PROCEDIMIENTO QUE SE INICIE EN SU CONTRA.** *La garantía de audiencia consiste fundamentalmente en la oportunidad que se concede al particular de intervenir para poder defenderse, y esa intervención se puede concretar en dos aspectos esenciales, a saber: la posibilidad de rendir pruebas que acrediten los hechos en que se finque la defensa; y la de producir alegatos para apoyar esa misma defensa con las argumentaciones jurídicas que se estimen pertinentes. Esto presupone, obviamente, la necesidad de que los hechos y datos en los que la autoridad se basa para iniciar un procedimiento que puede culminar con privación de derechos, sean del conocimiento del particular, lo que se traduce siempre en un acto de notificación que tiene por finalidad que aquél se entere de cuáles son esos hechos y así esté en aptitud de defenderse. De lo contrario la audiencia resultaría prácticamente inútil, puesto que el presunto afectado no estaría en condiciones de saber qué pruebas aportar o qué alegatos formular a fin de contradecir los argumentos de la autoridad, si no conoce las causas y los hechos en que ésta se apoya para iniciar un procedimiento que pudiera afectarlo en su esfera jurídica.*

*Semanario Judicial de la Federación. Séptima Época. Segunda Sala. Volumen 199-204. Tercera Parte. Pág. 85.*

### SEGUNDA SALA

*Séptima Época, Tercera Parte:*

*Volúmenes 199-204, página 48. Amparo en revisión 2592/85. Luis Salido Quiroz. 13 de noviembre de 1985.*

*Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Manuel Gutiérrez de Velasco. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.*

*Volúmenes 199-204, página 48. Amparo en revisión 1487/85. Arcelia Valderrain de Chacón. 25 de noviembre de 1985. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Manuel Gutiérrez de Velasco. Ponente: Carlos de Silva Nava.*

*Volúmenes 199-204, página 48. Amparo en revisión 1558/85. Olivia Melis de Rivera. 25 de noviembre de 1985. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Manuel Gutiérrez de Velasco. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.*

*Volúmenes 199-204, página 48. Amparo en revisión 1594/85. Ricardo Salido Ibarra. 25 de noviembre de 1985. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Manuel Gutiérrez de Velasco. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.*

*Volúmenes 199-204, página 48. Amparo en revisión 1598/85. Dinora Toledo de Ruy Sánchez. 25 de noviembre de 1985. Unanimidad de cuatro votos. Ausente: Manuel Gutiérrez de Velasco. Ponente: Carlos del Río Rodríguez.*

*Genealogía*

*Informe 1985, Segunda Parte, Segunda Sala, tesis 1, página 5. Apéndice 1917-1988, Segunda Parte, tesis 271, página 486.*

### CONCLUSIONES

El criterio sostenido por la Sala Superior del TFJFA analizado en materia de compulsas a terceros, es congruente con el criterio jurisprudencial sostenido de manera reiterada por la SCJN, en cuanto a la obligación de las autoridades de dar a conocer al particular con suficiente detalle los hechos y motivos que sirvan de base para instaurar un procedimiento en su contra, de tal manera que aquél tenga la más amplia posibilidad de defenderse, aportando las pruebas y formulando los alegatos que a su derecho convenga.

De ahí que se estime acertada la interpretación y el alcance fijado por ese Tribunal en materia de compulsas a terceros, reconociendo la obligación a cargo de las autoridades fiscalizadoras de dar a conocer al contribuyente o responsable solidario sujeto al ejercicio de facultades de comprobación, no sólo los hechos y observaciones derivadas de ese procedimiento indirecto de comprobación, sino además proporcionarle copia de las actas y papeles de trabajo que al efecto se hubieran elaborado, con el detalle de los hechos o de las operaciones que se le imputen.

Sólo de ese modo se podrá considerar salvaguardada la garantía de audiencia tutelada por nuestra CPEUM, lo cual –sin lugar a dudas– abona a una mejor impartición de justicia en materia tributaria.

