

261
702



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

**ESTUDIO DOGMATICO JURIDICO DEL
DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL**

TESIS PROFESIONAL

**QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO**

P R E S E N T A :

JOSE ARTURO BELTRAN MONTOYA



MEXICO, D. F.

**FACULTAD DE DERECHO
SECRETARIA AUXILIAR DE
EXAMENES PROFESIONALES**

1986



UNAM – Dirección General de Bibliotecas Tesis Digitales Restricciones de uso

DERECHOS RESERVADOS © PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL

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

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

I N T R O D U C C I O N

En nuestro país es necesario la realización de reformas -- fiscales para combatir más a fondo la evasión fiscal, y con ello eliminar las distorsiones derivadas de la inflación. Es imprescindible que la carga fiscal se reponga de la caída que ha tenido; no se puede poner en duda que a pesar de los problemas, -- México posee un potencial financiero mayor al que se aprovecha, que podría captarse sin ocasionar presiones políticas y sociales.

La inflación ha erosionado la capacidad recaudadora y limitado el crecimiento del ingreso público, por lo cual se debe -- buscar las medidas que permitan reducir las distorsiones más -- notorias y graves.

México es uno de los países más endeudados del mundo y para poder cubrir esa deuda es necesario que tanto nuestros gobernantes como la ciudadanía adquieran un sentido de responsabilidad, y así juntos traten de encontrar una solución para erradicar tan penosa situación.

El estudio de la política fiscal de nuestro país es de vital importancia, debemos de realizar un análisis a través de la historia, por ello necesitamos conocer los orígenes de la misma, para tal fin se hace necesario tomar en consideración los ante-

cedentes históricos tanto internacionales como nacionales de los impuestos.

En relación con los primeros tomaremos como base las experiencias de diversos pueblos en determinadas etapas de la historia y por lo que respecta a los segundos comenzaremos por señalar como se desarrolló la carga impositiva en las diversas etapas de nuestra historia como son la precortesiana (imperios azteca y maya), colonial, independiente, revolucionaria, y finalmente los antecedentes legislativos.

Continuaremos por hacer un análisis comparativo con otras legislaciones vigentes en el mundo tomando como referencia a los Estados Unidos de Norteamérica, Francia, Argentina y España. Observaremos como se aplica la política fiscal en estos países, en que casos se presenta y las sanciones que ameritan los infractores de este delito, con esos datos trataremos de asimilar lo positivo y de ser posible llevarlo a la práctica.

Posteriormente señalaremos la naturaleza jurídica de la ley, para tal fin consultaremos la exposición de motivos del Código fiscal de la federación, observaremos cuales fueron las causas por las que se creó esta ley, de cuantos títulos y capítulos consta y finalmente señalar el número de artículos que lo integran, siendo lo que realmente nos interesa el capítulo relativo a los delitos fiscales y propiamente el artículo 108 en el cual está contemplado el delito de defraudación fiscal.

También realizaremos un estudio de la dogmática jurídico-pe-
nal, en el cual trataremos de dar una explicación de lo que es,
en que consiste, para que nos sirve y la importancia que tiene,
tomando en consideración las opiniones que al respecto nos dan
eminentes tratadistas especializados en esta materia.

Realizaremos también el estudio dogmático jurídico del deli-
to de defraudación fiscal., analizando los elementos constituti-
vos del referido ilícito, tanto en su aspecto positivo como ne-
gativo, así como la realización de una crítica de cada uno de -
ellos.

Para finalmente hacer una serie de observaciones y conclu-
siones de cada uno de los capítulos que integran el presente --
trabajo.

CAPITULO I.
ANTECEDENTES HISTORICOS

ANTECEDENTES HISTORICOS DE LOS IMPUESTOS

I. 1.- INTERNACIONALES:

Es importante conocer los antecedentes de los impuestos, y así darnos cuenta de como el sistema impositivo ha ido evolucionando en el transcurso de la historia.

Podemos iniciar diciendo que desde la aparición del hombre han surgido una serie de necesidades, y para que el ser humano pueda satisfacer sus propósitos, ha requerido no sólo de su inteligencia, sino también de su decisión y esfuerzo. Pero para lograr los objetivos resultantes de su convivencia dentro de la colectividad, ha sido necesario, además del esfuerzo individual, - la idea de unión, basada en su intervención colectiva.

Entre los grupos primitivos encontramos, el clan, la gens, la tribu, y es precisamente dentro de éstas donde el impuesto -- tuvo su origen, en su forma más simple ya que si no existiera un estado imperaría la ley del más fuerte, y tal poder está reconocido y respetado por todos los miembros del grupo los cuales se sometían a él pagándole tributo.

Podemos señalar con toda seguridad que el tributo ha sido - la solución que el individuo ha encontrado para satisfacer la mayoría de sus necesidades colectivas.

En la monarquía absolutista del antiguo oriente sobre todo

en Babilonia y Egipto la hacienda comienza a desarrollarse notablemente la necesidad económica causada por la guerra, la corte y la actividad constructora, contribuyen a que el aspecto financiero fiscal ocupe un puesto destacado dentro de la Administración estatal, la hacienda pública ocupa un puesto privilegiado para la recaudación de fondos, efectuados por lo general en especie. (1)

En el Imperio Persa, el rey Darío I impuso a cada provincia, como pago de contribución un tributo anual fijo, cuya recaudación se usaba para pagar los gastos del estado. Este sistema de gobierno se asemeja al de los bajaes que había en el Imperio Turco ya extinguido. El sátrapa o gobernador representaba la autoridad real y tenía el encargo de remitir al rey el tributo que la provincia que él gobernaba, debía de pagar. La justicia era administrada por funcionarios independientes llamados jueces reales y la conducta de los sátrapas se hallaba sujeta a la vigilancia de otros funcionarios nombrados para tal objeto. (2)

En la antigua Grecia, inicialmente sus gastos públicos eran pequeños, produciéndose éstos ocasionalmente, con motivo de fiestas o solemnidades religiosas especiales, así como las edificaciones o construcciones públicas. Los ingresos del estado en los primeros tiempos procedían del patrimonio del rey (terrenos y ganado), algunas veces se sumaban donaciones de amigos y aliados, y más tarde ciertas tasas por administración de justicia y aprovechamiento de los bienes comunales.

El aumento de los gastos estatales, principalmente de los militares, hizo necesario el aumento de los ingresos, estableciéndose así un sistema tributario adecuado a sus peculiaridades socio-económicas (siglos IV y V a.c.), se distinguía este sistema porque las aportaciones fueron voluntarias, su imposición indirecta y su administración según el sistema de arrendamiento.

Cabe hacer mención que dentro de este sistema, los tributos no se pueden considerar como verdaderos impuestos ya que no era obligatorio cubrirlos sino que eran aportaciones voluntarias. (3)

En la época del Imperio Romano el tributo se consideraba como signo de dominio de los conquistadores sobre los pueblos conquistados.

La diferencia importante que marcó por largo tiempo la inferioridad política de las provincias, fue el impuesto territorial. El impuesto territorial era consecuencia del principio que reservaba el dominio del estado. La constitución de Caracalla, pasa por haber sido sobre todo inspirada por miras fiscales, tuvo por objeto principal extender a los provincianos el impuesto de un vigésimo sobre las sucesiones y otros impuestos indirectos con que se hallaba gravada Roma desde los tiempos de Augusto.

Entre las reformas de Servio Tulio, tenemos que estableció una repartición de la población desde un punto de vista del pago del impuesto.

El impuesto era pagado por los ciudadanos de esta división del pueblo por aquellos que tienen por lo menos 1,500 ases y se les denominaba *assidui*. Los ciudadanos que tienen menos de 1,500 ases se hallaban exentos de impuestos.

Por virtud de esas reformas de Servio Tulio se obtiene que se distribuye la carga del impuesto sobre los ciudadanos proporcionalmente a su fortuna. (4)

En la Edad Media se llamó tributo a la porción o cantidad que pagaba el vasallo a su príncipe o señor feudal, en reconocimiento de su señorío y con el tiempo, la palabra significó cualquier carga continua.

Cuando el tributo se convirtió en una carga continua, la costumbre de esa carga se constituyó en una obligación "la obligación tributaria".

Hacia el siglo V de nuestra era, los descendientes de Carlo Magno, tras múltiples dificultades entre sí, se repartieron el Imperio unos se quedaron con Francia, otros con Alemania y con Italia otros. Cada uno de estos reyes para contar con los gobernadores de las provincias, llamados duques o condes, les concedieron muchas tierras y permitieron a sus descendientes heredar títulos y nombramientos contra la obligación de auxiliar al soberano en la guerra, por ello se decía que las tierras se recibieron en feudo. El desmembramiento del Imperio provocó --- que con el acrecentamiento del poder de los señores feudales -- el rey pasará a ser un noble más, a veces con autoridad inferior a la de los condes.

Como protección, en esa época de constantes guerras, todo el que poseía una tierra tuvo que construir una fortaleza y encerrarse en ella; consecuencia lógica, el comercio de las grandes ciudades desapareció cambiando la economía a una de tipo -- eminentemente rural.

Dentro de las grandes extensiones había ciertas propiedades reservadas para la explotación directa del señor, otras que se daban a los cortesanos a cambio del reconocimiento de parte de estos de un vasallaje. Los señores y vasallos hacían trabajar -- sus tierras por los aldeanos, que a su vez se dividían en: los -- ingenuiles que no podrían someterse a trabajos serviles y los -- siervos. (5)

Cada propiedad feudal era materialmente un estado indepen-- diente en la que cada noble establecía sus propias leyes y regla-- mentos, de tal suerte que en Francia, por ejemplo, había casi -- trescientas costumbres distintas, es decir, trescientos códigos diferentes.

El régimen del impuesto y el de aduanas tampoco eran unifor-- mes. Mientras unas provincias dejaban circular entre sí libremen-- te las mercancías. Otras tenían establecidas líneas de aduanas -- que cobraban derechos de entrada de todo producto que procediera de las provincias vecinas, por las mercancías extranjeras.

De entre los diversos impuestos directos el principal fue -- la talla que se convirtió en el impuesto sobre la propiedad te-- rritorial de hoy en día.

De entre los indirectos son de mencionarse la gabela y las ayudas.

La gabela o monopolio de la venta de la sal obligaba a toda persona mayor de siete años a comprar anualmente por lo menos -- siete libras de sal, el no realizarlo era un delito, como lo era también emplear esa sal en salazones u otros usos distintos al -- de emplearse en la mesa.

Los vasallos tenían dos clases de obligaciones con su señor:

- 1.- De tipo personal.
- 2.- De carácter económico.

Entre las últimas se encuentran las ayudas que eran:

- a) Para pagar el rescate del señor cuando éste caía prisionero.
- b) Para equiparlo cuando marchaba a las cruzadas.
- c) Cuando su hija se casaba.
- d) Cuando su hijo se armaba caballero.

Estas ayudas son antecedentes de los subsidios que en casos extraordinarios, el parlamento concede a la corona inglesa.

El relieve era el impuesto que se pagaba cuando el feudo se heredaba por ser un pariente colateral, impuesto equiparable al que afecta las transmisiones hereditarias actualmente.

I.2.- ANTECEDENTES HISTORICOS NACIONALES:

I.2A.- EPOCA PRECORTESIANA:

Antes de la llegada de los conquistadores el imperio azteca poseía un sistema tributario bastante adelantado a su tiempo. -- Los tributos provenían de dos fuentes: los pueblos conquistados y los propios aztecas.

Tributos de los pueblos conquistados: De todos los productos y artefactos que se producían en los pueblos sometidos, una inmensa cantidad se recaudaba en tributos cada 80 días remitiéndose a la Gran Tenochtitlán. Estos tributos consistían en productos alimenticios, materias primas, artículos de lujo, armas, ves

tidos, etc. propios de su región entre los cuales se puede citar el cacao, vainilla, plumas de aves, pieles de animales, joyas de oro y piedras preciosas, mantos y vestidos, grandes cantidades de maíz, frijol, hule, copal, aún esclavos, todo lo cual llegaba a aumentar la riqueza del imperio.

Una buena parte de los ingresos que percibía el rey y de los cuales eran cuantiosos, se invertían en gastos del palacio, y otra porción era destinada a pagar a la burocracia que atendía los asuntos políticos, administrativos, educativos, judiciales, militares y sobre todo religiosos.

Todos estos tributos constituían la hacienda pública y se daban para sustentar los gastos del gobierno y para las guerras. De ello tomábase la paga para los dignatarios y jueces, para los principales y los jefes guerreros y para la provisión en campaña.

Tributos de los pueblos del territorio.- Se dividían en dos: entrega de objetos determinados y en servicios personales. Los últimos consistían en labrar las tierras de los señores, cortarles madera ser criados de sus casas y hacer otros oficios análogos. De estos servicios estaban exentos los sacerdotes y los guerreros de cierta categoría.

En una nómina se fijaba a cada uno las cosas y cantidades que debía y tenía que tributar, y cada 80 días se entregaban al calpixque o recaudador de tributos que se encargaba de remitirlos a la capital del imperio.

Los mercaderes y los maestros de oficio también tributaban mercancías y artefactos, pero estaban libres de servicios personales, si no era en caso de grave necesidad pública.

Estaban exentos de tributos y servicios, las personas destinadas al culto de los dioses, así como los que aún estaban bajo el poderío de sus padres, y las viudas, lisiados y los impedidos para trabajar, los mendigos y los mayehues.

Durante el reinado de Moctezuma I o Ilhuicamina, se incrementaron los tributos sobre los pueblos conquistados y aún entre los del mismo imperio, ya que este emperador azteca llevó la conquista hasta el sur, primero al valle de Morelos, hasta Guerrero y luego a regiones de Puebla, Oaxaca y al sur de Veracruz.

Y durante el reinado de Moctezuma II o Xocoyotzín, en que el imperio azteca estaba en su apogeo, la recaudación de tributos era numerosa. Se dominaba hasta cerca de Honduras, a excepción de los pueblos Tlaxcalteca y Tarasca que no se dejaron dominar. Todos estos tributos que eran muy altos para los pueblos dominados por los aztecas, como plumas de quetzal con polvo de oro, animales comestibles, pieles, granos, armas, piedras preciosas y esclavos, se utilizaban para gastos de la majestuosa corte de Moctezuma II para la manutención de los ejércitos aztecas y para la conservación y adoración del culto religioso. La cuestión tributaria de los pueblos dominados por los aztecas, fue factor determinante en la conquista del Imperio Tenochca o Azteca, ya que para sacudirse del yugo, se aliaron a los conquistadores españoles, trayendo ésto como consecuencia la caída y destrucción del poderoso Imperio en el año de 1521.

Dentro del pueblo Maya su sociedad estaba bien constituida bajo la forma monárquica con leyes justas y buenas costumbres en cuanto cabía atendiendo a sus circunstancias y dentro del pueblo Maya los mancos, los ciegos y probablemente otros lisiados, eran

mantenidos con el producto de los tributos. (6)

Los reyes de Texcoco y Tlacopan se unieron a los Aztecas para defenderse de sus enemigos y emprender nuevas conquistas formando la triple alianza. Cuando participaban conjuntamente en el sometimiento de un pueblo, el establecimiento de los tributos correspondía a los tres pueblos, y los productos obtenidos se repartían en la siguiente forma: dos quintas partes al rey de Texcoco, dos quintas partes al rey Azteca y la quinta parte restante al rey de Tlacopan. (7)

I.2B.- EPOCA COLONIAL:

Dentro de la etapa colonial como vasallos libres de la corona de Castilla, los indios tuvieron que pagar un tributo en dinero o en especie, unas veces a la corona misma (casos de reducciones y corregimientos), otras veces a un particular (casos de repartimiento y encomiendas).

Es por ello que al iniciarse la Colonia, España aprovechó la pesada carga impositiva que soportaban, para el fácil sometimiento del pueblo indígena, a las cargas de la encomienda, y la parte trabajadora de la sociedad indígena, continuó cubriendo los tributos a favor del gobierno virreinal y de la iglesia.

La hacienda colonial estuvo controlada en un principio por la casa de contratación de Sevilla y posteriormente por el Real y Supremo Consejo de Indias hasta la creación de la junta de hacienda de Indias que vino a limitar las funciones de la anterior. En 1593 se creó la primera aduana encargada de la fiscalización de los productos y el oro que entraban en España provenientes de

América. Los oficiales encargados de la recaudación de impuestos en los inicios de la colonia fueron los tesoreros, contadores, - factores y veedores.

Posteriormente la política hacendaria estuvo en manos de la Junta Superior de la Real Hacienda integrada por los altos funcionarios de cada territorio y supeditada al Real y Supremo Consejo de Indias y a la casa de contratación. Los tipos de impuestos no eclesiásticos eran muy variados: los tributos (a cargo de los indios); el almojarifazgo (importaciones y exportaciones); - la siga (con fines de explotación y conquista); la alcabala (especie de arancel de aduanas); el derecho de avería (consistía en el pago de gastos de los buques reales que escoltaban las flo--tas); las rentas estancadas; los donativos y servicios de particulares; los embargos extraordinarios; las composiciones; las -- multas y las confiscaciones. Entre los impuestos eclesiásticos - se encontraban principalmente los diezmos, la mesada y la "media annata".

Las fuentes principales de ingresos eran: los "Derechos de oro y plata", crados en 1524, que vendría a ser el llamado "Quinto Real" aplicable a los metales extraídos de las minas. El "Tributo" o impuesto personal que pagaban los indios y las castas -- reales en forma individual, por partida triple al rey, el caci-- que y el encomendero lo anterior nos da una idea de lo arbitra-- rio del sistema impositivo afectando en forma agobiante a la cla se dominada.

Cuando los particulares amonedaban metales preciosos cu- -- brían un real por cada marco de plata labrada, pagando así el im puesto denominado "casa de moneda".

Existía también el "peaje" que se pagaba por el derecho del paso de personas.

El viejo sistema colonial de recaudación por virtud del impuesto indirecto al consumo con tasas regresivas y las prohibiciones de actividades económicas produjeron, además de atraso, - los más agudos desniveles de riqueza y el constante empobrecimiento del pueblo.

I.2C.- EPOCA DE INDEPENDENCIA:

Al iniciarse la etapa independiente de México, su sistema fiscal se encontraba totalmente desorganizado, ya que las bases impositivas del anterior régimen no se ajustaban al actual, más sin embargo los primeros gobiernos independientes dada la urgencia de ingresos tuvieron que reimplantar los impuestos coloniales, por no tener otro modelo al cual acudir.

Los gastos originados por el sostenimiento del ejército, el establecimiento del Imperio de Iturbide, y la salida de capitanes españoles, así como la paralización casi total de la actividad minera (principal fuente de ingresos), determinaron mayores erogaciones las cuales no se podían cubrir con los reducidos ingresos de la nación, el déficit era cubierto por los préstamos - que el estado solicitaba de los comerciantes o de los consulados extranjeros en México, Puebla, Veracruz y préstamos o donaciones hechas por las provincias.

Los principales ingresos de la Nación en esa época fueron - los productos de las aduanas, del cual la mayor parte estaba destinado a cubrir las deudas públicas; además como consecuencia de

las altas tarifas arancelarias el contrabando se desarrolló considerablemente.

Otros ingresos fueron: la venta del tabaco, las contribuciones directas sobre el salario, los impuestos contingentes, los impuestos sobre las ventas, los derechos de patentes sobre almacenes y comercio se determinaron nuevos impuestos, como el impuesto sobre utilidades y el impuesto la renta que no aportaban grandes ingresos al estado.

En esta época se trató de organizar una hacienda pública mexicana, pero se fracasó en el intento debido a obstáculos de naciones extranjeras como Inglaterra y Estados Unidos, ya que estos se veían perjudicados en sus intereses.

De 1831 a 1840, la necesidad de obtener mayores ingresos -- obligó al Estado a aumentar los derechos de alcabala y consumo -- sobre efectos extranjeros, los derechos de patentes sobre establecimientos mercantiles, los impuestos sobre carruajes, caballos de silla, sobre puertas y ventanas de la ciudad, edificios, fincas urbanas del país, sobre los jefes de familia, comunidades o corporaciones religiosas.

El impuesto de las alcabalas era con el que se obtenía mayor recaudación.

Antes de la Invasión Norteamericana los impuestos se clasificaban de la siguiente manera:

Impuesto sobre el Comercio Interior.

Rentas y Giros.

Impuesto sobre el Comercio Exterior

Impuesto sobre Propiedades y Recursos Extraordinarios

Las Alcabalas eran los tributos que se pagaban por las operaciones de compra-venta.

De 1841 a 1850 la agitación interior y la guerra con los Estados Unidos, obligaron al estado a realizar fuertes erogaciones, y la recaudación de los impuestos se lograba con grandes esfuerzos. Se dictaron leyes para establecer un sistema de contribuciones directas reformando las existentes; se crearon nuevos impuestos de lujo, sobre salarios, o cualquier asignación diaria, semanal, mensual o anual, por compañías particulares o corporaciones eclesiásticas. Se implantaron también impuestos sobre profesiones y ejercicios lucrativos.

El 10 de octubre de 1846 se abolieron las Alcabalas en toda la República, y para compensar la falta de ingresos se creó un impuesto sobre fincas rústicas y urbanas, y en un 50% las contribuciones directas sobre establecimientos industriales, objetos de lujo, profesiones, sueldos, salarios, y otras contribuciones sobre arrendamiento de fincas, y sobre rentas pagadas por concepto de alquiler.

De 1851 a 1860, la dictadura de Santa Anna desbarató los sistemas administrativos. Su primer paso fue centralizar las rentas públicas; restableció las alcabalas y se crearon nuevos impuestos además de los existentes que se aumentaron en un porcentaje elevado, con el fin de sostener el enorme ejército que puso sobre las armas.

La legislación en materia de impuestos fue copiosa, llegando al extremo de autorizar al Ministerio de Fomento para fijarlos sin consultar al de Hacienda, con lo cual se llegó a una du-

plicidad en los impuestos, o sea que se agravó dos veces una mis ma fuente.

Al triunfar la revolución de Ayutla, se derogaron varias le yes, entre otras, los impuestos establecidos sobre perros, puer-
tas y ventanas y el estanco de la nieve; lo anterior nos da una
idea de la anarquía en materia impositiva.

De 1861 a 1870, al establecerse el gobierno institucional, se suspendieron las alcabalas y hubo necesidad de recurrir a im-
puestos extraordinarios como el pago de \$ 1,000.00 por persona -
que se pagaría por una sólo vez. Los intentos por reorganizar la
hacienda pública resultaron infructuosos dada la agitación impe-
rante en el país, debido a las constantes guerras civiles; y por
lo tanto la deuda pública no podía cubrirse, comprometiéndose --
más cada día al no contar con ingresos suficientes ni para el pa-
go de los intereses provenientes de estas deudas, dando lugar a
que los franceses atentaran contra nuestra soberanía invadiendo
la nación.

Al terminar la intervención Francesa, el estado recuperó
las aduanas, y los recursos de que disponía se acrecentaron; la
administración pública se reorganizó y se suspendió el impuesto
del peaje; se sustituyó ese ingreso fijando impuestos sobre fin-
cas rústicas, fábricas y molinos; sobre mercancías introducidas
por aduanas marítimas y fronterizas. Este fue el primer año des-
de la independencia, en que el gobierno pudo mantenerse por sus
propios medios.

En 1863 se expidió el decreto que estableció el derecho del
Timbre en proporción al 1% pagadero sobre el valor de todas las

escrituras públicas o privadas sobre hipotecas, sobre el valor de los vales, pagarés, libranzas y en general de toda obligación de pago, incluso los documentos provenientes del extranjero y -- los que se hallacen en vía de cobro judicial. Fue el 31 de diciembre de 1871 cuando el presidente Benito Juárez expidió la -- primera ley del Timbre.

Durante los diez primeros años del régimen porfirista se no tó una mejoría en los ingresos federales, para 1877 los ingresos aumentaron un 40% en relación con los años anteriores. Fue durante este régimen que se organizó la hacienda pública, que tenía -- como política fundamental, el aceptar capitales extranjeros sin limitación alguna.

De 1884 a 1886 aumentaron los gastos por los pagos que el -- estado hacía a las empresas subvencionadas de ferrocarriles, los ingresos por recaudación disminuyeron, los bancos elevaron su ta sa de interés, se motivó una grave crisis en la hacienda pública.

De 1886 a 1895 aumentaron los ingresos por los impuestos -- del timbre y los derechos de importación. Se hicieron reformas a los impuestos sobre tejidos de algodón, predios, etc.

I.2D.- EPOCA REVOLUCIONARIA:

En la constitución de 1917 al renovarse el artículo 104 el cual justificaba la procedencia de los juicios de reclamación es tablecidos por leyes Federales secundarias, como las ya vigentes en materia de minería, aguas, petróleo, vías generales de comuni cación y la aplicación de sanciones por infracciones de carácter fiscal.

Las tendencias generales de la Secretaría de Hacienda en -- 1917 fueron establecer impuestos directos sobre el capital y suprimir las contribuciones que fueran gravamen y rémora a los negocios, sin menoscabo de las rentas necesarias para cubrir los gastos públicos.

En 1918 y 1919 hubo ligeras modificaciones en los impuestos por aumento o disminución, sin alterar sensiblemente el promedio, e incorporando algunos productos que antes escapaban a la acción fiscal o que aumentaron sus precios a causa de la guerra mundial. (8)

En 1921 se estableció el impuesto sobre la Renta con motivo de la celebración del centenario de la Independencia; se le denominó impuesto del centenario y su objetivo principal era allegar se de fondos para la construcción de barcos mercantes y de guerra. Gravaba las mismas actividades que el impuesto sobre la renta actual; recibía el nombre de cédulas con una tasa, progresiva del 1 al 4%. Este impuesto fue transitorio, pero apareció de nuevo en 1924 con el nombre de "Ley de Ingresos sobre Sueldos, Salarios, Emolumentos, Honorarios y Utilidades de las Sociedades y Empresas". Esta ley fue de carácter permanente.

El 1931 el Gobierno aumentó algunas tarifas del impuesto y estableció nuevos gravámenes. (9)

I.3.- ANTECEDENTES HISTORICOS LEGISLATIVOS:

La figura de delito "Defraudación Fiscal" aparece en nuestro derecho positivo hasta fecha reciente. Con anterioridad a la tipificación del delito de defraudación fiscal se podía proceder

en contra del causante con fundamento en el fraude consignado en el Código Penal. Al no exigir calidades especiales en el sujeto pasivo, el fraude en contra de la hacienda pública quedaba comprendido dentro del fraude genérico.

En el pliego de envío al congreso del proyecto de Ley de Ingresos del Erario Federal para el año de 1947 al C. Presidente de la República expresó que "las autoridades fiscales deberán -- asumir una actitud, en principio de mayor confianza en la buena fe del contribuyente, más las leyes habrán de prever el castigo severo de la evasión fiscal asimilándola cuando proceda, como se hace en otros países, a un verdadero delito". Se inició de esta manera una nueva tendencia dentro de la política fiscal.

Como consecuencia de esta nueva tónica en la política hacendaria del país se convocó la tercera convención nacional fiscal celebrada en la Ciudad de México en el año de 1947. Las conclusiones a que se llegaron motivaron una revisión en la legislación impositiva con apoyo en los principios generales siguientes:

- 1.- Una hacienda pública fuerte y organizada, no puede basarse en la desconfianza recíproca entre el fisco y los causantes.
- 2.- Es necesario iniciar una política de mutuo entendimiento y lealtad.
- 3.- El fisco declara su fe en las declaraciones de los causantes y suprime los procedimientos de inspección y calificación, como forma de control de los nuevos gravámenes.
- 4.- Unificación, y simplificación de diversos impuestos.
- 5.- En principio cada -- causante no debe pagar sino un impuesto.
- 6.- Se establece la pena corporal como castigo para el fraude al fisco.

Consecuencia directa del punto sexto de la anterior declaración de principios tomada en la cita convención se expidió la -- Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Federal. Tenía -- por objeto dicha ley elevar a la categoría de delito, penado con sanciones corporales, el fraude al fisco cometido en los impuestos interiores, puesto que la omisión de los impuestos exteriores, como ya hemos visto, desde los primeros días de la independencia estaba sancionada. La mencionada ley tiene trascendencia dentro del orden jurídico-penal positivo puesto que por primera vez erige en delitos conductas que anteriormente no tenían carácter delictivo.

Al aparecer el 30 de diciembre de 1947 la Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Federal, se busca tutelar el interés del estado encaminado al normal funcionamiento de su administración pública, ya que el bien jurídico tutelado en la nueva ley es el patrimonio del estado. El fin de la norma se explica en función de la necesidad de reprimir penalmente las conductas fraudulentas que ofenden al derecho del Estado respecto a los impuestos y contribuciones que van a engrosar su patrimonio. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público al promover la expedición de una ley en la que se tipifican conductas que entrañan una defraudación al fisco estimaba que las prevenciones del Código Penal en su capítulo de fraude no eran del todo precisas.

El delito de defraudación impositiva se cometía en los siguientes casos: 1.- Simular un acto jurídico que importe omisión total o parcial del pago de impuestos. 2.- Declarar ante las autoridades fiscales ingresos o utilidades menores que los realmente obtenidos o hacer deducciones falsas en las declaraciones pre

sentadas para fines fiscales. 3.- No entregar a las autoridades fiscales dentro del plazo señalado en el requerimiento legal de pago, las cantidades retenidas a los causantes por concepto de impuesto. 4.- Omitir la expedición de documentos en los que conforme a las leyes fiscales deba cubrir su impuesto. 5.- Ocultar bienes o consignar pasivo total o parcialmente falso en los inventarios de un juicio sucesorio. 6.- Resistirse a proporcionar a las autoridades fiscales los datos necesarios para la determinación de la producción gravable o proporcionarla con falsedad. 7.- Ocultar ante las autoridades fiscales, total o parcialmente, la producción sujeta a impuestos. 8.- Negarse a proporcionar a las autoridades fiscales los datos necesarios para la determinación de los impuestos al comercio o proporcionarlos con falsedad. 9.- Ocultar ante las autoridades fiscales, total o parcialmente, el monto de rentas o ingresos gravados.

En este "Primer Código Penal Mexicano en Materia Fiscal" como llamó a la citada ley el licenciado Alberto Sánchez Cortés, - se aplicaba una sanción de tres meses a dos años de prisión si - el monto de lo defraudado o de lo que se intentó defraudar, era inferior a cincuenta mil pesos y prisión de dos a nueve años si excedía dicha cantidad. En caso de no poder precisar la cantidad defraudada, la pena fluctuaba de tres meses a nueve años. La determinación de las cantidades se hacía tomando en cuenta lo defraudado y lo que se intentó defraudar dentro de un ejercicio -- fiscal, aún cuando se trate de impuestos distintos. Además el -- juez estaba facultado para imponer la suspensión de uno a cinco años e inhabilitación definitiva para el ejercicio de la profe--

sión, industria o actividad de los que emanen los créditos tributarios objeto de la defraudación.

Cabe notar que esta ley adolecía de diversos defectos muchos de los cuales fueron subsanados con posterioridad al vaciarse la mencionada ley en el capítulo quinto del título sexto del Código Fiscal de la Federación. La Ley de Defraudación Impositiva en Materia Federal tuvo una vida fugaz puesto que estuvo vigente sólo el año de 1948, sin embargo, la Secretaría de Hacienda nunca aplicó dicha ley tomando en cuenta la novedad de la misma y la carencia de conocimientos, educación y preparación que respecto de las obligaciones fiscales tenían un gran número de causantes.

Al final de 1948 se promovieron reformas en vista de algunos errores dentro de la Ley de Defraudación Impositiva. Al reformarse el Código Fiscal se recogieron en el título sexto los delitos fiscales que se encontraban dispersos en varias leyes, es así que con fecha 30 de diciembre de 1948 aparece publicado en el diario oficial la reforma al Código Fiscal en la cual se adicionan los artículos 241 a 283, quedando comprendido el delito de defraudación fiscal en el capítulo V del título mencionado. (10)

B I B L I O G R A F I A

CAPITULO I

- (1) GUNTER SCHMOLDERS, Teoría General del Impuesto, Editorial del Derecho Financiero, Madrid, 1962. pág. 6.
- (2) VALDEZ FUENTES, Ma. Teresa, Tesis I.P.N., La Defraudación Fiscal, México, D.F., 1972, págs. 11 y 17-18.
- (3) LOPEZ OROZCO, Ma. de Jesus, Tesis U.A.Z., Impuestos Derecho, 1974, pág. 4.
- (4) COLLAZO ZAVALA, Agelica Emilia, Tesis. U.A.G., Impuestos-Derecho, 1971, págs. 28-29.
- (5) VALDEZ FUENTES, Ma. Teresa, Tesis. I.P.N., La Defraudación Fiscal, México, D.F., 1972, págs. 21-23.
- (6) VALDEZ FUENTES, Ma. Teresa, Tesis. I.P.N., La Defraudación Fiscal, México, D.F., págs. 19-20.
- (7) FRANCO GUZMAN, Ricardo, Boletín del Instituto de Derecho Comparado de México. U.N.A.M., El Derecho Tributario Azteca, Año VII, Núm. 24, 1955, pág. 16.
- (8) ULLOA, Berta, Historia de México la Lucha Armada - - (1911-1920). Módulo 4, Editorial Patria S.A., 1976. pág. 139.
- (9) J. SIERRA, Carlos y MARTINEZ VERA, Rogelio, El Papel Sellado y la Ley del Timbre, Editado por Publicaciones Boletín - Bibliográfico de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, -- México 1972, pág. 86.
- (10 (HERNANDEZ ESPARZA, Abdón, El Delito de Defraudación Fiscal Estudio Dogmático, Ediciones Botas, México 1962. págs.43-47.

CAPITULO II.
ASPECTO COMPARATIVO

ASPECTO COMPARATIVO
(Con otras Legislaciones Vigentes en el Mundo)

1.- ESTADOS UNIDOS DE NORTEAMERICA:

El departamento del tesoro de este país se enfrenta constantemente con los problemas de la defraudación fiscal, sobre el -- que tiene amplia experiencia. La legislación penal en materia de fraude al fisco ha servido como medio para controlar actividades ilícitas, aún cuando también se presenta en actividades lícitas. El fraude al fisco tiene una doble penalidad: las llamadas "pe-- nas civiles" y las sanciones penales propiamente dichas. Las pe-- nas están fijadas en el "Código de los Estados Unidos", título - 26 (Código de Impuestos Interiores), capítulo 75 (Delitos, Ofen-- sas y Faltas), aún cuando se encuentran sanciones penales en --- otras leyes y capítulos del Código de los Estados Unidos. El "CÓ-- digo de Impuestos Interiores" fue expedido en Acta del Congreso del 16 de agosto de 1954 derogando el anterior Código de Impues-- tos de 1939.

La aplicación de las multas y penas debe ser ejecutada me-- diante el ejercicio de la acción penal ante un tribunal. El ejer-- cicio de dicha acción es recomendado por la asesoría jurídica de ejecución del servicio de impuestos interiores al departamento - de justicia. El departamento de justicia ejercita acción penal - únicamente en los casos en que llega a la conclusión de que el - causante es culpable y existe razonable probabilidad de obtener un veredicto de culpabilidad. Aún cuando existe una sanción admi

nistrativa y una sanción penal independientemente una de la -- otra, sin embargo, pueden ser acumuladas. Generalmente se apli ca únicamente la sanción administrativa. La diferenciación entre el fraude civil y el fraude penal radica en la flagrancia de la falta, las pruebas disponibles y la carga de la prueba - que tenga el gobierno. El fraude civil debe ser demostrado por pruebas claras y convincentes. El fraude penal requiere prue- bas más fehacientes para obtener un veredicto de culpabilidad; el gobierno, por mandato constitucional, debe demostrar la -- culpabilidad más allá de toda duda razonable.

Por su importancia estimamos conveniente transcribir los principales artículos relativos a la defraudación fiscal:

SECCION 7201.- Tentativa de Evadir o Eludir el Pago de - Impuestos. Toda persona que intencionalmente pretenda el cual- quier forma evadir o eludir cualquier impuesto establecido -- por este título o el pago mismo será, además de las otras pe- nas establecidas por la ley, culpable de un delito y si fuese convicto de ello, será multado hasta por \$ 10,000.00 o confi- nado a prisión por no más de cinco años o ambas, además de -- gastos y costas del juicio.

SECCION 7202.- Omisión Intencional en la Retención o Pa- go de Impuestos. Toda persona obligada bajo este título a co- brar, rendir cuenta de, y pagar cualquier impuesto estableci- do por este título que intencionalmente deje de retener, ren- dir cuentas exactas o pagar dichos impuestos, será, además de las penas establecidas por la ley culpable de un delito y si fuese convicto de ello, multado con no más de \$ 10,000.00 ó "

confinado a prisión por no más de cinco años, o ambas, además de gastos y costas del juicio.

SECCION 7203.- Omisión Intencional de Presentar una Declaración Proporcional Información o Pago de Impuestos. Toda persona que esté obligada bajo este título a pagar impuestos provisionales o definitivos como lo ordena este título; o por disposiciones dictadas bajo la autorización del mismo, de presentar una declaración (excepto la declaración requerida bajo las disposiciones de las secciones 6015 o 6016), llevar registros, o proporcionar cualquier informe, de intencionalmente deje de cubrir ese impuesto provisional o definitivo, rendir dichas declaraciones, conservar esos registros o proporcionar esos informes, en la fecha o fechas estipuladas por la ley o por reglamentos, será además de las otras penas estipuladas por la ley, culpable de un delito y, si fuese convicto de ello, será multado hasta por \$ 10,000.00 o confinado a prisión por no más de un año, o ambas, además de gastos y costas del juicio.

SECCION 7204.- Declaraciones Fraudulentas u Omisión en las Declaraciones de los Empleados. En lugar de cualquier otra pena prevista por la ley (exceptuando aquella prevista por la sección 6674) toda persona obligada bajo lo dispuesto por la Sección 6051 a presentar una declaración, que intencionalmente presente una declaración falsa o fraudulenta o intencionalmente omitida - proporcionar una declaración en la forma, tiempo y contenido la información requerida por la sección 6051 o reglamentación expedida bajo dicha sección, será, por cada ofensa si fuese convicto de ella, multa hasta por \$ 1,000.00, o confinado a prisión por no más de un año o ambas.

SECCION 7205.- Retención Fraudulenta del Certificado de Exención o Negativa a Proporcionar Informes. Toda persona obligada a proporcionar información a su patrón bajo la sección 3402 que intencionalmente proporcione información falsa o fraudulenta u omitta intencionalmente proporcionar dicha información la cual requerría un aumento en el impuesto retenido bajo la sección 3402, - Será, en lugar de cualquier otra pena prevista, si fuese convicto de ella, multado hasta por \$ 500.00 o confinado a prisión por no más de un año o ambas.

SECCION 7206.- Fraude y Declaraciones falsas. Toda persona que 1.- Intencionalmente haga o suscriba una declaración, manifestación u otro documento que contenga o sea ratificado mediante declaración escrita de que ha sido hecho bajo apercibimiento de aplicársele la pena de perjuicio y que no considere verídica y correcta en cuanto a cualquier asunto esencial; o 2.- Intencionalmente ayude o asista en, o procure, sugiera o aconseje la preparación o presentación bajo, o en relación con cualquier asunto que surja bajo las leyes de impuestos interiores, de una declaración, testimonio, reclamación u otro documento que se fraudulento o contenga falsedades en relación con cualquier asunto esencial, ya sea o no que dicha falsedad o fraude sea con el conocimiento o consentimiento de la persona autorizada u obligada a -- presentar dicha declaración, testimonio, reclamación o documento; o 3.- Simule, falsa o fraudulentamente ejecute o firme cualquier fianza, permiso, anotación u otro documento requerido bajo las -- disposiciones de las leyes de impuestos interiores o mediante -- cualquier disposición dictada en cumplimiento de las mismas, o -- trate de que las mismas sean hechas con falsedad o fraudulenta--

mente ejecutadas, o aconseje, ayude o participe en la ejecución de los mismos; o 4.- Remueva, deposite u oculte o tenga relación con la remoción, depósito u ocultación de bienes o mercancías -- respecto de las cuales es o sea fijado cualquier impuesto o toda propiedad cuyo gravámen esté autorizado por la sección 6331 con la intención de evadir o eludir la fijación de un impuesto o el cobro del mismo, establecido por este título; o 5.- En relación con cualquier convenio bajo la sección 7122 u oferta de dicho -- convenio, o conexión con cualquier pacto de transacción bajo la sección 7121 u oferta de participar en dicho pacto, intencionalmente: (A) Oculte de cualquier funcionario o empleado de los -- Estados Unidos cualquier propiedad perteneciente al patrimonio -- un causante u otra persona obligada en relación con el impuesto; o (B) Reciba, oculte, destruya, mutile o falsifique cualquier libro, documento o registro, o haga una falsa declaración relativa al patrimonio o situación financiera del causante u otra persona obligada en relación con el impuesto; será culpable de un delito y si fuese convicto de ello, será multado por no más de la suma de \$ 5,000.00 o confinado a prisión por no más de tres años, o -- ambas, además de gastos y costas del juicio.

SECCION 7207.- Declaraciones, Manifestaciones u Otros Documentos Fraudulentos. Toda persona que intencionalmente entregue o de a conocer al secretario o a su delegado cualquier lista, de claración, manifestación, cuenta u otro documento, sabiendo que es fraudulento o falso en relación con cualquier asunto esencial, será multado hasta por \$ 1,000.00 o confinado a prisión por no -- más de un años, o ambas.

Estas no son, sin embargo las unicas disposiciones que imponen sanciones por defraudación fiscal. La sección 7233 fija la pena por la omisión de pago, o tentativa de evasión del pago del impuesto sobre futuros de algodón. La sección 7268 sanciona la posesión con intención de vender en fraude a la ley o para evadir un impuesto. La sección 5762 enumera una serie de conductas consideradas como fraude al fisco en relación con los impuestos al tabaco asimismo tipifica delitos relativos al uso indebido de -- estampillas y marbetes en la misma industria del tabaco. Además del Código de Impuestos Interiores, el título 42 del Código de los Estados Unidos relativo a la salud y bienestar públicos tipifica el fraude contra en Seguro Social. El título 18 del Código citado relativo a los delitos y procedimientos penales tipifica el fraude a los Estados Unidos mediante falsos testimonios y declaraciones falsas o fraudulentas ante cualquier Secretario de Estado. (11)

2.- FRANCIA:

El fraude al fisco fue erigido en un verdadero delito sancionado con multa y prisión por la ley del 25 de junio de 1920. Dicha ley prevee dos clases de sanciones: una de carácter fiscal y otra de carácter correccional o penal.

Los impuestos sobre ingresos están acompañados de sanciones fiscales que castigan la infracción al cumplimiento de ciertas formalidades legales o a la inexactitud de las declaraciones.

Además de las penas fiscales que tienen un campo de aplicación limitado, el artículo 112 de la citada ley del 25 de junio

de 1920 creó una pena personal de orden general con carácter eminentemente correccional y que, en consecuencia, no es aplicable más que cuando se encuentran reunidos todos los elementos que -- integran un delito.

Esta pena se acumula, si el caso se presenta, a la sanción fiscal cuando según la hipótesis legal se estime que la pena fiscal no sea consecuencia de la simple falta de cumplimiento de -- las formalidades legales.

Todo el que se sustraiga por fraude, o simplemente intente sustraerse fraudulentamente al pago total o parcial de la carga tributaria establecida por las leyes a favor o en beneficio del tesoro público, será castigado con una pena pecuniaria no menor de 1,000.00 francos ni mayor de 5,000.00, sin perjuicio de los derechos de la tesorería. La intención fraudulenta revelada por una maniobra tendiente a sustraerse del pago del impuesto es -- necesaria, pero suficiente en sí, para la aplicación del artículo 112. Por consiguiente una declaración con conocimiento de ser contraria a la verdad hecha por el contribuyente, aún cuando no sea acompañada de documentos falsos tendientes a engañar a la -- administración, y aún cuando la misma no haya sido registrada -- en la tesorería cae bajo la hipótesis del artículo 112 de la citada ley.

En caso de reincidencia dentro de un término de cinco años, el delincuente será castigado con prisión por un período no menor de un año ni mayor de cinco años y podrá ser privado, en todo o en parte, durante no menos de cinco años, de todos los derechos cívicos enumerados en el artículo 42 del Código Penal.

El Tribunal podrá, además, ordenar que la sentencia sea pu- blicada íntegramente o en parte en los diarios que él mismo designe y que serán fijados en los lugares que él mismo indique, todo ello a costa del condenado, siempre y cuando los gastos de dichas publicaciones no excedan de 5,000.00 francos. Las disposiciones consenrientes al costo de las publicaciones y su fijación consignadas en la parte final del artículo 7 de la ley del 1º de agosto de 1905 relativa a la represión de fraudes en la -- venta de mercancías, son aplicables.

El artículo 463 del Código Penal, relativo a circunstancias atenuantes puede ser aplicado.

El ejercicio de la acción penal se lleva a cabo previa petición de la administración competente ante el tribunal correccional dentro de cuya competencia el impuesto debe ser pagado - por el infractor. (12)

3.- ARGENTINA:

En Argentina la defraudación fiscal es tratada por diver-- sos ordenamientos jurídicos. Las Ordenanzas de Aduanas contienen un capítulo relativo a los actos aduaneros punibles o delitos - realizados en las aduanas en los cuales se tipifican tres viola- ciones al orden jurídico aduanero y son: contravenciones, defrau- dación o fraude y contrabando. Por defraudación se entiende la - violación de las disposiciones legales de la que resulte o pue- da resultar un perjuicio fiscal o disminución de rentas. En el artículo 1025 del ordenamiento citado, se preceptúa que se con- sidera fraude "la falta de requisitos, toda falsa declaración o

todo hecho despachado en confianza o que si pasara desapercibido produjera menos renta de las que reglamentariamente se adeuda". En cuanto a la penalidad se aplican penas que pueden abarcar el arresto, prisión, comiso de mercancías, pago del doble de los derechos y multas. Sin embargo, únicamente en el caso de contrabando se aplica la pena de prisión propiamente dicha. Los artículos 1031 y 1032 establecen que en el caso de fraude fiscal se aplican penas pecuniarias; si se carece de bienes se conmuta con prisión a razón de un día de carcel por cada peso fuerte, hasta un máximo de dos años.

En la ley 11.683 de organización administrativa de los impuestos a los réditos y a las ventas se establecen las siguientes violaciones: contravenciones y la defraudación, atendiendo a la gravedad de la violación. La pena para el fraude fiscal en esta ley consiste en multa por el décuplo de la suma defraudada, o que se haya pretendido defraudar y además la responsabilidad criminal correspondiente a los delitos que se haya incurrido en la comisión del fraude.

La ley de impuestos internos de 1899 imponía una pena del décuplo de los defraudado más arresto que no bajara de tres meses ni excediera de un año, en casos de grave defraudación, reincidencia general o concurso de infracciones.

Estos datos son de 1946 por lo que ignoramos si se han modificado con posterioridad las legislaciones mencionadas. Cabe notar que en las sanciones en los casos de fraude al fisco, la pena estaba dirigida directamente a la recuperación de la cantidad defraudada más otra cantidad determinada y que la pena de la privación de la libertad tiene un carácter secundario. Es mani-

fiesta la tendencia a considerar dichas violaciones a las leyes fiscales desde un punto de vista meramente administrativo y no penal. La ley 11.683 mencionada, separa claramente la sanción administrativa en tanto que la responsabilidad penal existe en los casos en que se haya defraudado al fisco mediante la comisión de actos típicos desde un punto de vista del derecho penal, no existe, por tanto, una penalidad que corresponda propiamente al derecho penal. (13)

4.- ESPAÑA:

En este país existe una ley que regula los delitos de Contrabando y defraudación fiscal.

En su artículo primero señala cual es el objeto de la presente ley:

a) La represión del contrabando y de la defraudación que se cometan en relación con los conceptos tributarios de la renta de aduanas.

La represión de los actos u omisiones respecto de los cuales se haya dispuesto o se disponga en lo sucesivo por leyes o preceptos especiales, que sean juzgados y sancionados conforme al procedimiento establecido en la presente ley, . y

b) El conocimiento y la resolución de los recursos de alzada que se promuevan contra los fallos dictados en primera instancia por el Juzgados de Delitos Monetarios en los expedientes seguidos por esta clase de infracciones.

A los efectos de lo prevenido en este artículo, se entenderá que las disposiciones a que el mismo se refiere son las leyes

y los decretos leyes.

El artículo segundo señala que se entiende por defraudación la importación, exportación, fabricación, comercio, tenencia o -- circulación de los géneros o efectos sometidos a pagos de derechos a que se refiere esta ley, cuando lo fueren con infracción de las disposiciones que aseguran la percepción del impuesto.

Los actos u omisiones constitutivas del contrabando o la defraudación se reputarán voluntarios, salvo prueba en contrario.

Las infracciones de contrabando o defraudación serán sancionadas, no sólo cuando hubieren sido consumadas, sino también en grado de tentativa.

Las infracciones en grado de frustración se considerarán como consumadas, a todos los efectos legales.

Tratándose de géneros de lícito comercio que no necesiten licencia, se incurrirá en infracción de defraudación en los siguientes casos:

1.- Por la introducción en territorio español de géneros extranjeros sujetos al pago de derechos en su importación, por cualquier concepto, sin haberlos presentado en aduana habilitada para su despacho y hecho efectivo el importe de aquéllos.

2.- Por disminuir en las declaraciones, facturas y demás documentos reglamentarios establecidos para el despacho o circulación de las mercancías la cantidad de éstas, o variar la calidad de las mismas, con el fin de reducir el importe de los derechos que han de satisfacer o de obtener la aplicación de franquicias que no les correspondan, siempre que el descubrimiento de tales hechos tenga lugar después de consumadas las operaciones de reconocimiento y despacho en las oficinas encargadas de prac-

ticarlas y que no resulte plenamente justificada la concurrencia de error, racionalmente explicable, como elemento determinante - del hecho u omisión.

3.- Por la circulación de mercancías extranjeras sin sellos, precintos u otros justificantes de adeudo, cuando estén sujetas - a tales requisitos, y por la tenencia o detentación material de - las mismas sin los expresados signos, salvo el supuesto de que se justifique el pago de los derechos correspondientes. La tenencia o circulación de dichas mercancías con signos de adeudos ilegítimos o falsos, se equipará a los mismos actos realizados con -- las que carezcan de ellos, salvo en los casos en que el conocimiento de tal ilegitimidad o falsedad requiera medios especiales de comprobación y no existan motivos racionales para suponer que el tenedor conociera de la infracción cometida, en los cuales só lo responderá éste subsidiariamente del pago de los derechos de- fraudados.

4.- Por la extracción de territorio español de mercancías de cualquier especie sujetas a derechos de exportación u otros - análogos, sin haberlas presentado para su despacho en la aduana habilitada al efecto y hecho efectivo el importe de aquéllos.

5.- Por simular la reexportación al extranjero de mercan-cias introducidas con franquicia temporal de derechos.

6.- Por conducir un buque, nacional o extranjero de porte menor que el permitido por los reglamentos, mercancías extranje-ras sujetas al pago de derechos de importación, en puerto no ha- bilitado, bahía, cala o ensenada de las costas españolas, aun -- cuando la carga vaya consignada al extranjero, y por bordear di-

chos sitios dentro de las aguas jurisdiccionales españolas en la extensión que determinen las ordenanzas generales de la renta de aduanas, a menos que sea por arribada forzosa, que se justifique por razón del temporal, temor fundado de enemigos o piratas o -- accidentes en el buque que le imposibilite para navegar.

7.- Por alijar o transbordar clandestinamente de un buque, aun cuando se halle en puerto habilitado, antes o después de la presentación del manifiesto, sin la autorización de las oficinas respectivas, mercancías extranjeras sujetas al pago de derechos de importación o mercancías nacionales de los que devenguen a la exportación.

8.- Por adquirir, vender o distraer de su uso material -- afecto a las líneas de ferrocarriles que se haya introducido del extranjero con beneficios arancelarios, sin haber obtenido previamente de la dirección general del ramo la autorización necesaria para cederlo.

9.- Por omitir el capitán de buque español, en el manifiesto correspondiente, la declaración de haberse ampliado el buque o de haberse ejecutado en el mismo obras de reparación en varadero extranjero, cuando el aumento de tonelaje o la inversión de -- materiales devenguen derechos de importación.

10.- Por conducir o transportar géneros extranjeros sin -- las guías, certificados, vendías u otros documentos o signos de adeudo a que estén sujetos en su circulación dentro de la zona -- fiscal o en todo el territorio español.

11.- Las rifas que se celebren contraviniendo lo establecido por la ley de 16 de julio de 1949 y sus disposiciones complementarias.

12.- Por cualquier otro acto u omisión que manifiestamente infrinja las disposiciones legales, eludiendo el pago del impuesto en el comercio, tenencia o circulación de los géneros o artículos a los que se refiere este capítulo.

En ningún caso constituirá infracción de defraudación la tenencia de mercancías adquiridas, para uso y consumo directo del tenedor o de su familia, en establecimientos o sitios públicos - de venta siempre que no existan motivos racionales para crear -- que el adquirente conocía el origen fraudulento de tales mercancías, sin perjuicio de las responsabilidades que corresponda exigir a otras personas.

Las sanciones que pueden imponerse a las personas responsables de infracciones de contrabando o de defraudación son de -- tres clases:

- a) Principal
- b) Accesorias
- c) Subsidiaria

Sanción principal es la de multa

Sanciones accesorias son:

- 1.- El comiso
- 2.- La separación del servicio o cargo

Sanción subsidiaria es la prisión, por insolvencia del culpable a razón de un día de privación de la libertad de cada 10 - pesetas de multa, con la duración máxima de uno, de dos o de cuatro años, según se trate, respectivamente, de infracciones de mínima, de menor o de mayor cuantía. (14)

B I B L I O G R A F I A

CAPITULO II

(11) HERNANDEZ ESPARZA, Abdón, El Delito de Defraudación Fiscal Estudio Dogmático, Ediciones Botas, México 1962. págs. -- 58-65.

(12) HERNANDEZ ESPARZA, Abdón, El Delito de Defraudación Fiscal Estudio Dogmático, Ediciones Botas, México 1962. págs. -- 66-68.

(13) Ley de Impuestos Internos, Buenos Aires Argentina, 1946.

(14) Decreto por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contrabando y Defraudación, Publicada en el Boletín -- Oficial del Estado de 7 de Noviembre de 1953, Instituto Editorial Reus, Madrid 1954. págs. 5-6, 11-13, 19-20

CAPITULO III

NATURALEZA JURIDICA DE LA LEY

NATURALEZA JURIDICA DE LA LEY

El impuesto como crédito, relación, obligación o contribución coactiva es la forma normal como el Estado se prevée de recursos para solventar los gastos públicos, sin que los particulares tengan derecho a una contraprestación.

En nuestro derecho positivo Mexicano la base legal para establecer impuestos se encuentra consagrada en el artículo 31 - - fracción IV de la Constitución el cual señala:

Artículo 31.-Son obligaciones de los mexicanos;

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

Las normas que forman la materia fiscal se integran con preceptos de la Constitución.

Señalando una definición de impuesto tenemos que el impues-to es la prestación en dinero o en especie que fija la ley con - carácter general o obligatorio a cargo de personas jurídicas mo-rales para cubrir los gastos públicos.

Es decir que si el Estado presta o proporciona un servicio al particular ejemplo: suministro de agua potable, alcantarillado, alumbrado, etc. el particular queda obligado a pagar una cuota que también es determinada, unilateral y arbitrariamente por la autoridad fiscal y con ello vemos que no existe una verdadera función protectora de la ciudadanía.

Así observamos que los impuestos son la contraprestación - que recibe el Estado como pago de un servicio.

El Estado como el hombre necesita de medios para vivir y progresar, es decir el individuo para vivir consume y produce, el Estado también consume y produce, y la nación, los nacidos en un país que no pueden costear el gasto de su gobierno " su gasto público " no puede existir como nación independiente ya que el gobierno no es más que el ejercicio de la soberanía, no poder costear su gobierno es exactamente no tener medios para ejercer la soberanía, es decir no poder existir independientemente, no poder ser libre, ya que no se concibe la soberanía política sin la soberanía económica y financiera, un Estado que no necesita percibir contribuciones de sus habitantes únicamente es concebible en los dominios de la Utopía o de una fantasía.

Al constituirse la colectividad del Estado y pronunciar la forma de gobierno que ha de regirle se establece en la Constitución, las competencias de los diferentes órganos gubernamentales que han de realizar las funciones para la satisfacción de las necesidades públicas.

El Congreso en ejercicio de esta facultad establece en la Constitución las contribuciones que han de servir para atender a los gastos públicos.

Desde luego es conveniente advertir que si las contribuciones son uno de los medios más importantes para hacer frente a los gastos públicos, no es el único medio de que depende el Estado para la realización de este fin.

El Código Fiscal de la Federación fué creado en el año de 1938 y entra en vigor el primero de enero de 1939 y fué reformado el 30 de diciembre de 1948. Dentro de este ordenamiento se establecen los principios generales para la determinación de las

contribuciones que voluntariamente se cumplan y deja a la ley --
contributiva especial establecer el método o sistema conforme al
cual el contribuyente o el fisco o mediante acuerdo de ambos se_
determina el crédito o pagar, señala el Código que las contribu-
ciones se determinan al constatar la realización de las situacio-
nes previstas y los demás elementos de aquéllas para fijar su --
monto, a la determinación le son aplicables las normas vigentes_
en el momento en que se lleva a cabo.

FORMAL:

El Código Fiscal de la Federación consta de seis títulos; --
el primer título comprende del artículo 1 al 17 y señala las dis-
posiciones generales, en un capítulo único; el título segundo --
comprende del artículo 18 al 32, y nos hace una descripción de --
los derechos y obligaciones de los contribuyentes, todo esto en_
un capítulo único; dentro del título tercero se contemplan los --
artículos 33 al 69, y comprenden las facultades de las autorida-
des fiscales, en un sólo capítulo; por lo que respecta al título
cuarto abarca del artículo 70 al 115; y se hace referencia de --
las infracciones y delitos fiscales, contenidos en dos capítulos
El capítulo primero comprende del artículo 70 al 91 y es relativo
a las infracciones; dentro del capítulo segundo se contempla_
del artículo 92 al 115 y en ellos se hace mención de los delitos;
en el título quinto se comprende del artículo 116 al 196 los cua-
les señalan los procedimientos administrativos, todo esto dentro
de tres capítulos; el primero de ellos abarca del artículo 116 --
al 133 y hacen mención de los recursos administrativos; el segun-
do de ellos comprende del artículo 134 al 144 los cuales nos se-
ñalan las notificaciones y la garantía del interés fiscal; el --

tercer capítulo regula del artículo 145 al 196 en los cuales se hace mención del procedimiento administrativo de ejecución el -- cual a su vez está integrado en cuatro secciones; la primera nos señala las disposiciones generales en los artículos 145 al 150; la segunda sección hace mención del embargo en los artículos 151 al 163; la sección tercera señala la intervención dentro de los -- artículos 164 al 172 y la sección cuarta hace mención del remanente en los artículos 173 al 196; finalmente el título sexto -- que abarca del artículo 197 al 261 en los cuales se hace mención del procedimientos contencioso administrativo, dentro de doce -- capítulos; El Capítulo primero abarca del artículo 197 al 201 los cuales señalan las disposiciones generales; en el capítulo segundo se contemplan los artículos 202 y 203 los cuales nos hacen -- mención de la improcedencia y del sobreseimiento; dentro del capítulo tercero se incluyen los artículos 204 al 206 los cuales -- nos muestran los impedimentos y las excusas; dentro del capítulo cuarto se encuentra los artículos 207 al 211 en ellos se incluye la demanda; en el capítulo quinto se contempla los artículos 212 al 216 en los cuales se hace mención de la contestación; dentro -- del capítulo sexto se encuentran los artículos 217 al 229 en -- los cuales se hace referencia de los incidentes; en el capítulo séptimo se regulan los artículos 230 al 234 los cuales mencionan las pruebas; dentro del capítulo octavo tenemos el artículo 235 en el cual se encuentra el cierre de la instrucción; en el capítulo noveno se encuentra los artículos 236 al 241 y abarcan la -- sentencia; en el capítulo décimo tenemos los artículos 242 al -- 250 en los cuales se contemplan los recursos los cuales estan --

incluidos en cuatro secciones; la primera sección se denomina de la reclamación; la segunda sección se le conoce como de la queja; la tercera sección es la concerniente a la revisión, y finalmente la cuarta sección señala la revisión fiscal; el capítulo décimo primero abarca de los artículos 251 al 258 denominado de las notificaciones y del cómputo de la términos y finalmente al capítulo décimo segundo hace referencia de los artículos 259. al 261 y en ellos se hace referencia de la jurisprudencia.

El Código Fiscal de la Federación está integrado por 261 -- artículos, además cuenta con 11 artículos transitorios. Con lo señalado anteriormente se hace una descripción formal y completa -- de la ley de referencia, en este caso del Código Fiscal de la Federación.

El Código Fiscal de la Federación fué creado en el año de -- 1938 y entra en vigor el primero de Enero de 1939 y fué reformado el 30 de Diciembre de 1948 recogiendo en el título sexto, los delitos fiscales que se encontraban dispersos en varias leyes, -- quedando comprendido el delito de defraudación fiscal en el capítulo quinto; del título sexto. En éste capítulo aparece un nuevo tipo delictivo que la ley anterior no había previsto " la defraudación genérica " bajo una fórmula lo suficientemente amplia -- como para incluir la más variada gama de hechos que el fisco considera que lesionan sus intereses.

DOCTRINAL:

El Código Fiscal reúne en su articulado los principios más -- generales conforme a los cuales se desenvuelven las relaciones -- entre los contribuyentes y el Estado. En él no se establece gravamen alguno, lo que es materia propia de la diversas leyes fis-

cales; sino se señalan para todas las contribuciones, los derechos y obligaciones de los particulares, los deberes y facultades de las autoridades, los procedimientos, las contravenciones, los medios de defensa contra posibles desviaciones de los órganos fiscales y, particularmente, las normas del juicio por medio del cual el Fisco Federal se somete al control jurisdiccional de sus controversias, en una decidida afirmación y aplicación de los principios de un estado de derecho.

Las materias tratadas por el nuevo Código son ciertamente las mismas que contiene el ordenamiento en vigor desde 1967; -- pero la orientación de las disposiciones y los propósitos que -- con ellas se persiguen varían congruentemente con la transformación de la legislación fiscal, dotando así a la sociedad con un cuerpo de normas jurídicas, moderno y equilibrado, que facilite el siempre conflictivo cumplimiento de los deberes fiscales. -- Entre las principales características del sistema que resultará del ordenamiento que se propone, pueden señalarse las siguientes:

Las relaciones entre el fisco y los contribuyentes estarán determinadas por el principio del cumplimiento voluntario de las normas fiscales, lo que no significa que quede al arbitrio del -- particular el pago de las contribuciones a su cargo, ya que siempre será obligatorio el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Con dicho principio sólo se enfatiza que no se estima necesario que en todos los casos la autoridad constrinja o exija coersivamente la observancia de las leyes, sino que se tiene la -- confianza de que la generalidad de los contribuyentes, por conven

cimiento y por su propio interés, pagarán en forma espontánea -- sus contribuciones.

Esta confianza en la madurez y sentido de solidaridad social de la población, es el resultado de un largo proceso educativo y tiene muy variadas consecuencias en la legislación que se propone por regla general son los particulares y no la autoridad, quienes determinan por qué y cuánto deben pagar; la autoridad tiene fundaciones receptoras y de vigilancia del oportuno cumplimiento -- así como de la veracidad de los datos que le son declarados.

Se fomenta que la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales sea hecha por un profesionista independiente -- que puede ser elegido por los propios contribuyentes, cerciorándose la autoridad de la seriedad, solvencia moral y corrección de los procedimientos seguidos por dichos profesionistas.

Las normas punitivas se reducen, limitándolas a las estrictamente indispensables para corregir diversas formas de evasión fiscal; pero manteniendo vías a través de las cuales los contribuyentes incumplidos puedan corregir su situación, aún después -- de que la autoridad hubiere iniciado el ejercicio de sus facultades de comprobación.

Se garantiza una mejor defensa de los particulares simplificando los diversos recursos administrativos se amplían considerablemente los plazos para hacerlos valer a fin de que con ellos -- se puedan presentar las pruebas correspondientes y los asuntos -- queden integrados, practicamente desde su origen, facilitando -- así su rápida resolución.

En todos los medios de defensa se busca que prevalezcan -- los aspectos de fondo. Se pretende reducir formalismos, preservando sólo las formalidades necesarias para la seguridad jurídica de los contribuyentes.

Respecto del contenido de los diversos preceptos debe mencionarse que se precisa en congruencia con el mandato constitucional que las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos. Tratándose de la Federación se señala que solamente estará obligada a pagar contribuciones cuando las leyes fiscales especiales lo dispongan expresamente, tomando en cuenta que ésta constituye el sujeto activo de la relación tributaria. Las contribuciones se clasifican en impuestos, derechos y aportaciones de seguridad social; los productos no se consideran contribuciones.

Se conserva el principio de aplicación estricta de las normas tributarias que se refieren al sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, exenciones, y las infracciones y sanciones administrativas y se precisa que las disposiciones fiscales que regulan aspectos diversos a los mencionados se podrán interpretar de conformidad con sus fines y, a falta de disposición fiscal expresa, se establece la posibilidad de integrar la norma aplicable considerando el derecho federal común.

Tomando en cuenta la rapidez de los actuales medios de comunicación, se establece que las disposiciones fiscales entrarán en vigor en toda la República al siguiente día de su publicación en el "Diario Oficial de la Federación", salvo que en las mismas se establezca fecha posterior.

En cuanto a residencia de las personas en territorio nacional se crea la presunción, salvo prueba en contrario, de que las personas físicas o morales de nacionalidad mexicana, son residentes en el país.

Tomando en cuenta que la actividad económica en la actualidad se lleva a cabo más allá de lo que la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala en su artículo 42 como territorio nacional, y dado que la propia Constitución en su artículo 27 establece a favor de la nación los derechos de soberanía y las jurisdicciones que determinen las leyes, sobre la zona económica exclusiva de doscientas millas náuticas fuera del mar territorial, se consideró de gran importancia precisar que, para efectos fiscales, cuando se haga referencia a México, al país o al territorio nacional, dichos conceptos comprenderán inclusive la zona económica exclusiva mencionada, a efecto de que las disposiciones fiscales puedan regir en dicha zona en caso necesario.

Se incluyen en el Código que se proponen materias previstas que en la actualidad en las leyes fiscales especiales, por considerarse que son de aplicación general para todos los impuestos; entre ellas se encuentran las referentes a enajenación de bienes, arrendamiento financiero y al ejercicio fiscal de los contribuyentes así como las relacionadas con la obligación de llevar contabilidad, y la de expedir documentación comprobatoria de las actividades que se realizan; tratándose de la fijación de plazos en materia fiscal, se precisan los días que legalmente son inhábiles y se dan reglas que permiten la aplicación de los mismos de manera más clara.

En el caso de los recargos aplicables por la falta de pago oportuno de las contribuciones, así como de los intereses que el Fisco Federal está obligado a pagar por las cantidades no devueltas a los contribuyentes en los plazos fijados legalmente, se procura adecuarlos lo más posible a la realidad económica cambiante y por lo mismo se propone calcularlos de conformidad con la tasa que anualmente fije el Congreso de la Unión, tomando en cuenta el costo porcentual promedio de captación bancaria que señale el Banco de México.

Se prevé la posibilidad de que los contribuyentes acrediten el importe de los estímulos fiscales a que tengan derecho, contra las cantidades que deban pagar por concepto de contribuciones, - procurando con ello que se cumplan con mayor eficacia los propósitos que motivan el otorgamiento de dichos estímulos.

En materia de responsabilidad solidaria se procura señalar con mayor precisión los casos principales en que la misma de da.

Se amplía y se precisa las obligaciones de las autoridades fiscales de proporcionar asistencia gratuita a los contribuyentes en materia fiscal, a efecto de que éstos cuenten con la información suficiente para el cumplimiento de sus obligaciones y a la vez participen más estrechamente con las autoridades fiscales en el mejoramiento del sistema fiscal.

Se establece que cuando las autoridades fiscales den a conocer el criterio que deberán seguir las diversas dependencias para la aplicación de las disposiciones fiscales, se podrán derivar derechos para los particulares cuando dichos criterios sean publicados en el " Diario Oficial " de la Federación.

Las resoluciones administrativas, de carácter individual, favorables a los particulares, solo pueden modificarse por los tribunales; cuando las autoridades administrativas modifiquen las resoluciones de carácter general, las modificaciones no comprenderán los efectos producidos con anterioridad a la nueva resolución.

Igualmente se prevé que las instancias o peticiones formuladas a las autoridades fiscales deberán ser resueltas en un plazo de cuatro meses, y de no hacerlo, el interesado podrá considerar que la resolución fue en sentido negativo, y consecuentemente a partir del vencimiento de ese plazo, podrá interponerse los medios de defensa que procedan, o bien, esperar a que se dicte resolución.

Tratándose de los primeros, la iniciativa se concentra principalmente en las materias para el cumplimiento de las disposiciones legales por parte de los contribuyentes, se proponen reglas más precisas que otorgan mayor seguridad jurídica a los contribuyentes, y a las autoridades fiscales les permiten cumplir de manera más eficiente con sus funciones; a la vez se prevén diversas facilidades para que el contribuyente corrija errores cometidos en su situación fiscal, aun cuando éstos no hayan sido subsanados antes de que sean descubiertos por las autoridades fiscales. En tal virtud, se establece la posibilidad de que los contribuyentes cumplan con las obligaciones omitidas, descubiertas por las autoridades con motivo de visita domiciliaria, pudiendo concluirse anticipadamente la visita y aplicando multas más bajas, cuando se cumplan con dichas obligaciones en

un plazo de quince días contados a partir de que se hagan saber las irregularidades al contribuyente; por otra parte se establecen dos plazos para inconformarse con las actas de visita domiciliaria; el de treinta días cuando el período revisando sea el último ejercicio fiscal y el de cuarenta y cinco días cuando se trate de un período mayor, existiendo la posibilidad de ampliar dichos plazos a quince días más, en casos que se justifiquen.

Dentro de la misma materia señalada en el párrafo anterior se incluyen en la iniciativa diversas disposiciones que ya se regulan en la actualidad en las leyes impositivas federales; -- tal es el caso de la facultad que tienen las autoridades fiscales para determinar presuntivamente la utilidad de los ingresos de los contribuyentes, cuando éstos se coloquen en situaciones que se presumen tendentes a la evasión fiscal; así como la posibilidad de utilizar diversos datos contenidos en la documentación de los contribuyentes o en la de terceros con ellos relacionados, para determinar contribuciones omitidas.

En cuanto al término de extinción de las facultades de las autoridades fiscales, se establece que cuando una resolución -- sea notificada en tiempo y quede sin efectos como consecuencia -- de un medio de defensa legal, la autoridad que corresponda deberá corregir los vicios por los que se dejó sin efectos la primera resolución, volviéndose a iniciar el término para la extinción de facultades a partir de la fecha en que se resolvió la de fensa legal.

En cuanto a infracciones a las disposiciones fiscales, se establece su tipificación tomando en cuenta la materia que regula la disposición infringida y se señalan diversas reglas que --

permiten aplicar la multa correspondiente en función del momento en que sean cumplidas las obligaciones omitidas, la reincidencia o gravedad de la infracción, entre otros aspectos.

En materia de "delitos fiscales", la iniciativa propone lograr una mejor protección del fisco federal a través de criterios que se adecúan a las exigencias actuales y que simplifican la estructura legal mediante la reducción en el número de las figuras delictivas que prevee.

La técnica-legislativa empleada en la formulación del capítulo que nos ocupa, toma en cuenta nuestra realidad social y el pensamiento jurídico penal moderno y mejora el vigente Código Fiscal de la Federación, tanto en lo que se refiere a los conceptos generales aplicables como en los delitos en particular que establece.

Tratándose de los primeros, la iniciativa se concentra principalmente en las materias relativas a los requisitos para proceder penalmente y a los conceptos de responsabilidad penal, tentativa y delito continuando.

En relación con la primera cuestión, se mantienen los requisitos existentes que han demostrado en la práctica ser adecuados para salvaguardar el interés público e incluso el de los particulares, a quienes se les protege de averiguaciones o de actuaciones de carácter penal en las que no se hayan satisfecho los mencionados requisitos de procedibilidad.

De otra parte se manifiesta la facultad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para solicitar el sobreseimiento del proceso en los delitos fiscales en los casos en que se paguen --

las contribuciones omitidas, las multas o los recargos correspondientes o bien, queden debidamente garantizados dichos conceptos.

Respecto a la responsabilidad penal de los delitos fiscales se distinguen las diferentes formas de intervención en la realización de un hecho delictivo, es decir, se señala claramente su comisión por el autor, coautor, instigador o cómplice.

Se propone una fórmula simple de lo que debe entenderse por tentativa y se señala un límite frente a los actos preparatorios, a fin de precisar que en esta materia los actos comienzan a ser punibles, precisamente cuando empiezan a poner en peligro el interés fiscal federal.

Se propone regular el desistimiento y el llamado arrepentimiento activo, que son causas de impunidad cuando el hecho de no haberse realizado el resultado delictivo provenga de la voluntad del agente; el primero opera para la tentativa inacabada y el segundo para la acabada.

Se consideró necesario precisar el concepto de delito cuando y mantenerlo para todos los delitos fiscales por razón de la problemática que representa, atenta la unidad de intención o designio delictuoso y la identidad de disposición legal que entrañan.

Por lo que respecta a los delitos fiscales en particular, - se opera una simplificación y una mayor precisión de las conductas típicas que se pretenden sancionar, eliminando en gran medida el casuismo que priva en el actual Código Fiscal de la Federación se reduce el número de los delitos fiscales.

En lo que toca a las sanciones que se proponen, en la mayoría de los casos se ven reducidas tanto en su mínimo como en su máximo, tomando en cuenta el daño o perjuicio ocasionados con la finalidad de lograr una mejor protección del Fisco Federal y, al mismo tiempo, beneficiar a los responsables del ilícito por la posibilidad de obtener su libertad caucional en tanto el juez conoce el proceso penal correspondiente.

La iniciativa propone para ello actualizar los montos para las contribuciones o créditos omitidos y mantener un equilibrio entre el daño patrimonial sufrido por el fisco y las sanciones aplicables.

El Título V contiene las normas relativas al Procedimiento Administrativo.

En la primera parte se armonizan las disposiciones relativas a los medios de defensa concedidos al particular, estableciendo los recursos administrativos en atención a la naturaleza del acto que se recurre, en esta tesitura, en el recurso de revocación será impugnabile el acto administrativo de origen sustantivo, en el de oposición al procedimiento administrativo de carácter adjetivo y por último en el de nulidad de notificaciones será impugnabile la notificación efectuada en contravención a las disposiciones legales se precisa con todo detalle los requisitos que deben satisfacerse en la interposición de estos medios de defensa, las reglas con arreglo a las cuales se valorarán las pruebas y las disposiciones aplicables en cuanto al trámite y resolución del recurso.

En cuanto a las normas relativas a las notificaciones, con propiedad puede afirmarse que prácticamente se conservan aque---

llos preceptos que durante el transcurso del tiempo han venido a demostrar su eficiencia y que como cambio importante se introduce el supuesto consistente en presumir efectuada la notificación, cuando habiéndose realizado por correo certificado con acuse de recibo, la pieza se hubiera entregado en el domicilio correcto; - este cambio obedece tanto a la experiencia como a la necesidad de dar mayor agilidad a estos trámites, sin menoscabo de la certeza jurídica que debe otorgarse al particular.

Respecto de la ejecución de los actos administrativos, se consideró necesario establecer que podrá ser suspendida cuando el particular afectado lo solicite, debiendo acompañar los documentos que comprueben la garantía del interés fiscal y con posterioridad presentar el documento que acredite que se ha interpuesto algún medio de defensa. Si no se presenta dicho documento, - se hará efectiva la garantía.

El procedimiento administrativo de ejecución se regula de una manera sistemática, clara, ágil y exhaustiva previéndose los casos en que se aplicará y congruentemente con las disposiciones generales de este ordenamiento se especifica que en ningún caso los créditos por productos serán exigibles mediante dicho procedimiento.

Se reestructura completamente el sistema normativo relativo al embargo, previéndose que las negociaciones puedan ser embargadas integralmente, sin que se afecte el funcionamiento normal de la empresa mediante una intervención hacendaria; estableciéndose por otro lado, las formalidades que deban satisfacer las diligencias de embargo, así como la posibilidad de que el comprador de

los bienes embargados, en su caso puede adquirirlos a plazos. To
do con el fin de agilizar el procedimiento para satisfacer el in
terés fiscal, mediante reglas modernas, técnicas y expeditas que
beneficien inclusive al embargado.

En el sexto y último Título, se regula el Procedimiento Con
tencioso Administrativo, en el que se procuró comprender el con-
junto de disposiciones del Código en el procedimiento, se dispo-
ne que el magistrado instructor puede requerir al demandante pa-
ra que presente los documentos que se especifican, pero en caso_
de que no cumpla el efecto es tener por no presentada la demanda.
Se prevé la posibilidad de ampliar la demanda cuando se haya - -
impugnado una resolución negativa fiscal o cuando en la contesta_
ción se argumente la improcedencia por consentimiento tácito.

Se determina con exactitud la fecha en que se encierra la -
instrucción del juicio, para que a partir de este momento empie-
ce a correr el término para dictar sentencia, la que deberá pron-
unciarse por unanimidad o mayoría de votos de los magistrados -
integrantes de la sala y cuando no se formule el proyecto de sen
tencia respectivo, las partes podrá presentar, excitativa de jug
ticia para acelerar la resolución del asunto.

Respecto de las notificaciones y el cómputo de los términos,
destaca la inclusión de la presunción de que la persona a quien
un empleado postal entregue una pieza certificada es considerada
el destinatario, si la entrega se hace en el domicilio señalado_
para oír notificaciones: respecto al cómputo de los plazos éstos
pueden ser por días, en los que se considerarán sólo los días --
hábiles; señalando una fecha determinada para su extinción, por_

períodos o por plazos fijados por mes o por año, en los que se contarán los días inhábiles, pero si el último día del plazo o la fecha determinada es inhábil, el término se prorrogará hasta el siguiente día hábil finalmente en relación con los recursos y la jurisprudencia a establecerse por la Sala Superior, no se proponen cambios sustanciales únicamente adecuaciones de lenguaje.

B I B L I O B R A F I A

CAPITULO III

(15) Código Fiscal de la Federación, Exposición de Motivos, Editorial Trillas, S.A. México, D.F. 1984.

CAPITULO IV.
LA DOGMATICA JURIDICO PENAL

LA DOGMÁTICA JURÍDICO PENAL

Para la comprensión de un delito como tal, se hace necesario el estudio de aquellos elementos que lo integran así como los conceptos de los mismos. Es por ello que debemos recurrir a la teoría del delito para fijar las ideas en las cuales habrá de apoyarse todo el estudio de los delitos.

La teoría del delito tiene como contenido los conceptos y principios generales relativos al delito, es decir sus elementos constitutivos, en sus aspectos positivo y negativo, así -- como las formas de manifestación del mismo.

Es la dogmática jurídico-penal o ciencia del derecho penal, como la llama Crispigni, a quien corresponde la interpretación, descubrimiento, construcción y sistematización de los principios que se encuadran en el sero del ordenamiento penal. Si bien la dogmática no nos da un conocimiento total, integral del fenómeno jurídico, sí nos permite ciertamente encontrar los elementos y principios fundamentales.

Los defensores fundamentales de la dogmática del delito -- son los grandes maestros cuyos nombres ocupan un lugar privilegiado dentro del extenso campo del derecho penal: Carranza y -- Trujillo, Celestino Porte Petit, Mariano Jiménez Huerta, Luis -- Fernández Doblado, en general todos aquellos que de un modo u -- otro fueron cercanos a Don Luis Jiménez de Asúa y después los -- que estuvieron cerca de estos discípulos de Jiménez de Asúa, -- como son: Marcial Flores Reyes, Francisco Ramos Bejarano, Raúl -- López Dupont, Raúl Eduardo López Betancourt entre otros.

Es así que para el maestro Luis Jiménez de Asúa la Dogmática Penal consiste en la reconstrucción del derecho vigente, en base científica.

Para Filippo Grispigni.- Es la disciplina que estudia el contenido de aquellas disposiciones que, en el orden jurídico positivo constituyen el derecho penal.

Sebastian Soler, aclara su idea sobre la dogmática-jurídica con estas palabras "La Dogmática es la reconstrucción sistemática del derecho vigente".

Don Celstino Porte Petit.-Fija y precisa el contenido y función de la dogmática jurídico penal al considerar que ella "consiste en el descubrimiento, construcción y sistematización de -- los principios rectores del ordenamiento penal positivo" y lo señala en los siguientes términos: Para que el dogmático puede realizar su función; primeramente debe de interpretar la ley penal, para buscar su voluntad; una vez hallada ésta, necesita construir las instituciones jurídicas y por último, sistematizar y coordinar todas ellas.

Dogmáticamente, el doctor Porte Petit ha obtenido el concepto de delito como " una conducta o hecho típica, antijurídica, - imputable, culpable, que requiere a veces alguna condición objetiva de punibilidad y punible". De esta concepción integral del delito se derivan los elementos positivos del mismo; siendo a -- contrario sensu, el aspecto negativo el supuesto bajo el cual no se presenta determinado elemento constitutivo y por lo tanto no se llega a integrar el delito.

El maestro Fernando Castellanos Tena señala que la dogmática jurídico-penal consiste como dice el maestro Porte Petit.- En

la construcción y sistemátización de los principios rectores -- del ordenamiento penal positivo, o en otras palabras más sencillas ¿ Que es la dogmática del delito ?, la construcción de todo edificio de la teoría del delito con base en las disposiciones positivas de la ley, por ello es que algunos confunden a la ciencia del derecho penal con la dogmática jurídico-penal.

Señalando el maestro Castellanos Tena que para el son lo mismo, el que exclusivamente conoce la dogmática jurídico-penal, deja fuera infinidad de problemas y con ello a su modo de entender es más amplia la ciencia del derecho penal y una de las disciplinas que podría abarcar esa ciencia genérica, sería la dogmática jurídico-penal, o sea el estudio de las disposiciones -- vigentes, eso sería la dogmática jurídico-penal y la dogmática del delito la construcción de la teoría del delito con base en las disposiciones positivas. (16).

Adentrando ya en los problemas con que ha de enfrentarse la dogmática jurídica en el vasto campo del derecho penal, el maestro Porte Petit elige el referido al delito, y , más concretamente, a la estructura conceptual del delito, declarandose, de antemano, partidario de la concepción analítica que le asigna siete elementos concurrentes a saber: 1) Conducta Humana; -- 2) Tipicidad; 3) Antijuridicidad; 4) Imputabilidad; 5) Culpabilidad; 6). Condiciones Objetivas de Punibilidad; y 7) Punibilidad.

De acuerdo con Porte Petit los elementos constitutivos del delito son:

1.- La Conducta.

Constituye un elemento del delito, generalmente se señala

que los elementos de la conducta son; una manifestación de voluntad, un resultado y una relación de causalidad.

La manifestación de la voluntad la refieren los autores a la conducta y no al resultado. Por ejemplo, afirma Soler que el estudio de esa relación no forma parte de la teoría de la acción sino forma parte de la culpabilidad.

Wezel subraya que la acción humana es el ejercicio de la -- actividad finalista; que la acción es por tanto, un acontecimiento a "finalista" y no solamente "causal".

En efecto (sin hacer referencia por ahora a la conducta culpable), la conducta, en el Derecho Penal, no puede entenderse -- sino como conducta culpable. Por tanto abarca; querer la conducta y el resultado; de no ser así, estaríamos aceptando un concepto de conducta, limitada a querer únicamente el comportamiento -- corporal. Por todo esto, llegamos a la conclusión de que la conducta es crómática, contrariamente a lo asentado por Beling, de que el contenido de la acción es incoloro.

Lo que podemos comprender es que los partidarios de la -- acción acromática o incolora incluyan como elemento de la acción al resultado, que constituye la finalidad de la misma. El resultado es una consecuencia o efecto de la conducta.

Ahora bien, si la conducta debe entenderse como conducta -- culpable, el aspecto negativo de la misma, podrían sostener que -- constituye una causa de inculpabilidad,, como lo piensan Constantino Bernaldo de Quirós y José Rafael Mendoza, abarcando, como es natural, la ausencia del movimiento corporal voluntario, pues de otra manera sería aceptar que el aspecto negativo de la conducta lo constituiría la ausencia del puro comportamiento corporal que

no basta para la existencia de una acción entendida en el derecho penal; como acción culpable, o sea que la conducta es un concepto valorizado y no natural.

2.- La Tipicidad.

Es la adecuación de la conducta al tipo, es otro de los elementos del delito, que se resuelve en la fórmula "nullum crimen sine tipo".

El tipo ha sido considerado por Mezger como un medio extraordinariamente ingenioso; medio que según Faustino Ballvé, "como hecho abstracto, tiene la función importante de ser la base técnica para dar unidad a toda la fenomenología jurídica del delito tanto en su dimensión extensiva como en la cronológica, siendo la clave de la construcción orgánica del fenómeno delictivo; de tal manera que todas sus manifestaciones obtengan una explicación unitaria y coordinada".

La importancia del tipo estriba en que no hay delito sin tipicidad, constituyéndose tal principio como una de las bases del derecho penal liberal; posición que pugna abiertamente con la analogía, que abanderara, pudiéramos decir, la fase que Jiménez de Asúa denomina "destructiva de la tipicidad". El principio "nullum crimen sine lege" protege determinados campos, pues acertadamente subraya Soler; "la zona entre la una y otra incriminación es zona de libertad y las acciones que en ella caigan son acciones penalmente irrelevantes".

La base, el fundamento de nuestro derecho penal liberal, lo encontramos en el artículo 14 Constitucional al proteger la libertad, pues no podrá privárenos de ella, sino mediante juicio - - seguido ante los tribunales previamente establecidos, en que se

cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho, es decir, traduce el principio " nullum crimen sine lege", que actualmente se renuncia orientado por la teoría de Beling; "no hay delito sin tipo"; principio que consideramos reforzado con el dogma de la "exacta aplicación de la ley", consagrado en el propio texto constitucional. En efecto, la exigencia de que la ley penal sea exactamente aplicable al caso, encierra la formulación de la adecuación de la conducta al tipo.

Se hace la división de tipos normales y anormales.-Nuestro Código Penal consigna ambas clases de tipos.

3.- La Antijuridicidad.

Es lo contrario a Derecho, constituye otro elemento del delito, que se traduce en la fórmula expresada por Bettiel, "nullum crimen sine iniuria".

Al realizarse una conducta adecuada al tipo, se tendrá como antijurídica en tanto no se pruebe la existencia de una causa de justificación. Hasta hoy día así operan los Códigos Penales, valiéndose de un procedimiento de excepción, es decir, en forma negativa. Lo que quiere decir que para la existencia de la antijuridicidad se requiere una doble condición; positiva una, violación de una norma penal, y negativa otra, que no esté amparada por una causa de exclusión del injusto. La conducta, por tanto, será antijurídica si no está protegida por una de la causas que enumera el Código Penal en su artículo 15.

4.- La imputabilidad.

Prescindiendo por ahora de expoder el debate existente en torno al problema de la imputabilidad, que los clásicos fincan sobre el libre albedrío y los positivistas sobre la peligrosidad

social, diremos, aceptando la teoría más autorizada, que la imputabilidad es un presupuesto de la culpabilidad. Si ésta viene -- a ser el nexo psíquico que une al resultado con el autor, es evidente que el autor, para actuar como causa psíquica de la conducta, ha de gozar de la facultad de querer y conocer, pues sólo -- queriendo y conociendo será susceptible de captar los elementos ético o intelectual del dolo.

El Código Penal no define la imputabilidad por lo tanto, es necesario extraer su concepto del artículo 15. La imputabilidad viene a ser la capacidad de querer y entender en el mundo del derecho, y constituye un presupuesto de la culpabilidad, de suerte que, ésta no es convencible sin la preexistencia de aquella.

5.- La Culpabilidad.

Constituye otro elemento del delito; "nullun crimen sine -- culpa", expresión usada por Bettiel, es de gran importancia en -- la teoría del mismo, hasta el grado, que se ha dicho que "el derecho penal es tanto más perfecto cuanto mejor responda a la -- idea de culpabilidad".

Dos teorías se enfrentan para construir la culpabilidad: la psicológica de rancio abolengo y la normativa propuesta por numerosos autores que contribuyen a dar un concepto de este elemento del delito. Lo cierto es que la culpabilidad con base psicológica, consiste en un nexo psíquico entre el sujeto y el resultado, lo que quiere decir, que contiene dos elementos; uno volitivo o -- como lo llama Jiménez de Asúa emocional, y otro intelectual. El -- primero indica la suma de dos querereres, de la conducta y del resultado; y el segundo, el intelectual, el conocimiento de la antijuridicidad de la conducta. Por ello es exacto que el error, --

como expresa Antón Oneca, es el reverso, el aspecto negativo del elemento intelectual del dolo.

6.- La Condicionalidad Objetiva.

Las condiciones objetivas de punibilidad como elemento del delito fué una aportación de Beling.

En la controversia en torno a este problema, intervienen penalistas de gran categoría intelectual, entre otros, Franz Von Liszt, Mezger, Jiménez de Asúa y Manzini, tratando de fijar la naturaleza de las condiciones objetivas de punibilidad. Hoy en día se dice que la función de las condiciones objetivas de punibilidad, es la de condicionar la existencia de un delito ya estructuralmente perfecto, pero no vital, agregando: "Así como los órganos son esenciales para la existencia del individuo, también el oxígeno que debemos respirar, es esencial para su vida pero no es un órgano".

Por lo tanto las Condiciones Objetivas de Punibilidad son aquellas exigencias ocasionalmente establecidas por el legislador para que la pena tenga aplicación.

7.- La Punibilidad.

La penalidad, es un elemento muy discutido en la dogmática. Es indudable que la penalidad es un carácter del delito y no una simple consecuencia del mismo. El artículo 7º del Código Penal que define al delito como el acto u omisión que sancionan las leyes penales, exige explícitamente la pena legal y no vale decir que sólo alude a la garantía penal "nulla poena sine lege", pues tal afirmación es innecesaria, ya que otra norma de total ordenamiento jurídico, el artículo 14 constitucional, alude, sin duda de ninguna especie a la garantía penal.

tampoco vale negar a la penalidad el rango de carácter del delito con base en la pretendida naturaleza de las excusas absolutorias. Se dice que la conducta ejecutada por el beneficiario de una excusa de esa clase, es típica, antijurídica y culpable, y, por tanto, constitutiva de delito, que no se pena por consideraciones especiales. Sin embargo, cualquiera que sea la naturaleza de la excusa absolutoria, es obvio que, respecto a nuestra legislación, imposibilita la aplicación de una pena, de suerte que la conducta por el beneficiario de ella, en cuanto no es punible, no encaja en la definición de delito contenida en el artículo 7° del Código Penal. (17)

El Doctor Sergio García Ramírez señala que al hablar del aspecto positivo del delito, esto es de las notas o elementos que lo integran o actualizan, y de cuya ausencia, por la vía de los excluyentes de incriminación, se sigue la falta de delito y, en suma, la impunidad (no necesariamente, por cierto, la carencia de consecuencias civiles de un comportamiento), habremos de atenernos a la concepción analítica heptatómica, frecuentemente sostenida por la dogmática mexicana. Este así, son elementos del delito la conducta o hecho, la tipicidad, la antijuridicidad, la imputabilidad, la culpabilidad, las condiciones objetivas de punibilidad y la punibilidad misma.

a) Conducta o Hecho.

El elemento objetivo de delito, por excelencia, se halla consignado en el artículo 7° del Código Penal, cuando se intenta la caracterización de aquél, formalmente, como " el acto u omisión que sancionan las leyes penales". Al examinar este precepto que recoge la realización comisiva y omisiva del delito, la

corriente doctrinal mexicana hoy más difundida prefiere referirse a conducta o hecho. Aquella implica, simplemente, la acción y la omisión, que en ciertos casos bastan, asociadas a los demás datos positivos, para el perfeccionamiento del delito. La vez hecho a su turno, abarca tanto la conducta como el resultado material que diversos tipos exigen y que enlaza con el comportamiento por una relación de causalidad.

b) Tipicidad.

La tipicidad, segundo elemento del delito dentro de esfuerzo de abstracción que fija la relación lógica de datos integrados del ilícito, consiste en la adecuación del comportamiento -- (conducta o hecho) a un tipo penal legal. La existencia de tipicidad, que vale tanto como decir la legalidad penal sustantiva deriva de varias veces recordado principio reconocido por los -- párrafos segundo y tercero del artículo 14 Constitucional; e implícitamente por el mismo artículo 7º del Código Penal.

c) Antijuridicidad.

La antijuridicidad o ilicitud aparea una contradicción entre el comportamiento y la norma, es decir, un " disvalor " de la conducta frente a las creencias y apreciaciones culturales en una época y un medio determinados, dicho sea sistemáticamente. La prevención penal recoge esta contrariedad y la proyecta en la incriminación. Ciertos supuestos, justifican o legitiman el comportamiento, que entonces escapa, inclusive, al ilícito civil, por más que resulte formalmente típico.

d) Imputabilidad.

La imputabilidad penal, capacidad de derecho penal o capacidad de culpabilidad, desencadena una serie importante de cuestio

nes, entre ellas las más arduas del derecho represivo, cuyo esclarecimiento (y el consecuente tratamiento del inimputable), exige la aportación de diversas disciplinas. Hasta aquí llegan principalmente los hallazgos de la psiquiatría y la psicología.

Modernamente, la imputabilidad se define, con el Código Penal italiano (artículo 85), como capacidad de entender y de querer: de entender el carácter ilícito (antijurídico) del comportamiento, y de conducirse conforme a este entendimiento. Viene al caso entonces, una capacidad de entender y, además de actuar con autonomía.

Para efectos normativos, la imputabilidad puede ser definida con fórmula general positiva o negativa, o bien, implícitamente, a través del elenco de sus excluyentes, que es la técnica -- seguida por el Código Penal de 1931.

Las acciones liberae in causa son abordadas a propósito del estado de inconciencia. Para que éste excluya la incriminación, en efecto, es preciso que la inconciencia obedezca al " empleo accidental e involuntario " de las sustancias que la producen -- artículo 15 Fracción II del Código Penal.

También se debe traer a cuentas aquí el asunto de la imputabilidad disminuida, zona fronteriza, acerca de cuya consideración penal hay fuerte debate. Atento al Código Penal de 1931 y a las corrientes de pensamiento que lo informaron, el derecho mexicano prevaleciente ha rechazado la existencia de la imputabilidad disminuida.

e) Culpabilidad.

Sin abordar el arduo problema de la definición y la ubicación sistemática de la culpabilidad, dato subjetivo del delito, conviene mencionar que sus formas dolosa y culposa, con diversas

consecuencias en orden a la sanción aplicable y, en ciertos casos a la persecución misma del comportamiento ilícito (así, el requerimiento de querrela en los supuestos del artículo 62), se hallan consignadas en el artículo 8º del Código Penal. Con una terminología cuestionada, se refiere éste a delitos intencionales (esto es dolosos) y no intencionales o de imprudencia (es decir culposos), y agrega: " se entiende por imprudencia toda imprevisión, negligencia, impericia, falta de reflexión o de cuidado que causa igual daño que un delito intencional ".

El artículo 9º del Código Penal fija una presunción de intencionalidad o dolo, salvo prueba en contrario. Se trata, pues de una presunción controvertible, juris tantum. Con todo, el carácter doloso del delito no se destruye (en tal caso, pues resulta irrelevante la prueba, para estos fines) aunque se demuestre que el infractor: a) no se propuso ofender a determinada persona ni tuvo en general intención de causar daño; b) no se propuso causar el daño que resultó, si éste fue consecuencia necesaria o notoria del hecho u omisión en que consistió el delito, lo que abarca al llamado dolo de consecuencias necesarias, o si el imputado previó o pudo prever esa consecuencia por ser efecto ordinario del hecho u omisión y estar al alcance del común de las gentes, donde hay lugar, que la doctrina examina, para el dolo eventual, la preterintención e inclusive la culpa sin representación o sin resolvió a violar la ley fuese cual fuere el resultado, en que se plantea una vez más el dolo eventual; c) creía que la ley era injusta o moralmente lícito violarla; d) creía que era legítimo el fin que se propuso, esto es, existió error de derecho, irrelevante a la luz del viejo postulado, tan discutible y discu

tido, que la ignorancia de la ley no excusa de su cumplimiento - (hay que recordar la excepción que el artículo 21 del Código Civil introduce en favor de personas de notorio atraso intelectual, miserable situación económica o apartamiento de la vías de comunicación); e) error sobre la persona o cosa en que quiso cometer el delito; error in persona vel in objetos y f) obró con el consentimiento del ofendido, salvo el supuesto del artículo 93 - del propio Código, que se refiere más bien al perdón) asunto procesal) que al consentimiento (tema sustantivo). Habrá que pensar, entonces, que dicho consentimiento es eficaz (pero así cancela la tipicidad, o acaso la antifjuridicidad, no la culpabilidad) cuando versa sobre bienes disponibles y se otorga legítimamente.

f) Condiciones Objetivas de Punibilidad.

En ciertos casos, la punición se supedita a la existencia - de determinadas condiciones, bien específicas, consignadas en -- los tipos, bien de alcance general, como aquella a que se refiere la fracción III del artículo 4° cuando reclama para sancionar a quien delinquier en el extranjero, " que la infracción de que se le acusa tenga el carácter de delito en el país en que se ejecutó y en la República ", o sea, que haya identidad de la norma.

g) Punibilidad.

La punibilidad, finalmente, sea que se le entienda como elemento del delito, sea que se le considere como consecuencia de éste, es la sancionabilidad legal penal del comportamiento típico antifjurídico, imputable y culpable, La exigencia de la nota derivada del principio nulla poena sine lege, consignado en el artículo 14 Constitucional e implícitamente, en el 7° del Código Penal.

El cuál señala que delito es el acto u omisión que sanciona las leyes penales. (18)

Para el maestro Fernando Castellanos Tena, los elementos - esenciales del delito son: Conducta, Tipicidad, Antijuridicidad (o Antijuricidad) y Culpabilidad, más esta última requiere de la Imputabilidad como presupuesto necesario. Desde el punto de_ vista cronológico, concurren a la vez todos estos factores; por ello suele afirmarse que no guardan entre sí prioridad temporal, pues no aparece primero la conducta, luego la tipicidad, después la antijuridicidad, etc., sino que al realizarse el delito se - dan todos sus elementos constitutivos. Más en un plano estricta_ mente lógico, procede observar inicialmente si hay Conducta; -- luego verificar su amoldamiento al tipo legal: Tipicidad; des-- pués constatar si dicha conducta típica está o no protegida por una justificante y en caso negativo, llegar a la conclusión de_ que existe la Antijuridicidad; en seguida investigar la presen- cia de la capacidad intelectual y volitiva del agente: Imputabi- lidad y, finalmente, indagar si el autor de la conducta típica_ y antijurídica, que es imputable, obró con Culpabilidad.

Señala el maestro Castellanos Tena que la IMPUTABILIDAD es un presupuesto de la Culpabilidad, o si se quiere del delito, - pero no un elemento del mismo. En el delito se observa una re- beldía del hombre contra el derecho legislado; tal oposición -- presenta dos aspectos: el objetivo y el subjetivo. La oposición objetiva es llamada antijuridicidad, porque el hecho en su fase externa tangible, pugna con el orden jurídico positivo. El anta_ gonismo subjetivo o culpabilidad consiste en la rebeldía aními- ca del sujeto.

LA PUNIBILIDAD.- Merecimiento de una pena, no adquiere el rango de elemento esencial del delito, porque la pena se merece en virtud de la naturaleza del comportamiento. Adviértase que no son lo mismo punibilidad y pena; aquélla es ingrediente de la norma en razón de la calidad de la conducta, la cual, por su naturaleza típica, antijurídica y culpable, amerita la imposición de la pena; esta en cambio es el castigo legalmente impuesto por el Estado al delincuente, para garantizar el orden jurídico.

Desde el punto de vista meramente formal y de acuerdo con nuestro sistema positivo, generalmente una conducta es delictuosa cuando está sancionada por las leyes penales; pero ya hemos dicho la definición del delito proporcionada por nuestro Código Penal no escapa a la crítica y por otra parte el propio ordenamiento establece delitos no punibles, tratándose de las llamadas excusas absolutorias, en las cuales la calificación delictuosa permanece y la pena no se aplica; por ende, la punibilidad es una consecuencia más o menos ordinaria del delito, pero no un elemento esencial del mismo.

LAS CONDICIONES OBJETIVAS DE PUNIBILIDAD.- Tampoco constituyen, en nuestro criterio, elementos esenciales del delito; sólo por excepción son exigidas por el legislador como condiciones para la imposición de la pena.

Concluyendo para Castellanos Tena son elementos esenciales del delito:

1.- LA CONDUCTA HUMANA.

Es el comportamiento humano voluntario, positivo o negativo encaminado a un propósito.

2.- TIPICIDAD.

Es el encuadramiento de una conducta con la descripción que se hace en la ley; la coincidencia del comportamiento con el descrito por el legislador.

Para Celestino Porte Petit.- La Tipicidad es la adecuación de la conducta al tipo que se resume en la fórmula " nullum crimen sine tipo ".

3.- ANTIJURIDICIDAD.

Es un concepto negativo, se acepta como antijurídico lo -- contrario a derecho.

4.- CULPABILIDAD.

Es el nexo intelectual y emocional que liga al sujeto con su acto.

Señalando finalmente que la Imputabilidad, La punibilidad y las Condiciones Objetivas de Punibilidad no constituyen elementos esenciales del delito.

1.- IMPUTABILIDAD.

Es el presupuesto de la Culpabilidad y consiste en la capacidad de querer y entender en el campo del Derecho Penal.

2.- PUNIBILIDAD.

Consiste en el merecimiento de una pena en función de la realización de cierta conducta.

3.- CONDICIONES OBJETIVAS DE PUNIBILIDAD.

Son aquellas exigencias ocasionalmente establecidas por el legislador para que la pena tenga aplicación. (19)

Estos elementos son señalados en forma breve tomando en -- consideración el criterio de cada uno de estos destacados juristas.

ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA

B I B L I O G R A F I A

CAPITULO IV

(16) CASTELLANOS TENA, Fernando, Dogmática de los Delitos Federales Dinámica del Derecho Mexicano, Volumen III., Editado por la Procuraduría General de la República. México 1974. pág. - 184.

(17) PORTE PETIT, Celestino, Importancia de la Dogmática Jurídico-Penal, Editado por la Universidad Nacional Autónoma de México 1952.

(18) GARCIA RAMIREZ, Sergio, Derecho Penal, Editado por la Universidad Nacional Autónoma de México. 1983.

(19) CASTELLANOS TENA, Fernando, Liniamientos Elementales de Derecho Penal, Parte General, Editorial Porrúa, S.A., México. 1981. págs. 130-132.

CAPITULO Y

ANALISIS DOGMATICO JURIDICO DEL DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL

ANALISIS DOGMATICO JURIDICO DEL DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL

El delito de Defraudación Fiscal se encuentra Tipificado -- dentro del Código Fiscal de la Federación, que es una ley de carácter federal y además de interés público. El delito de referencia se regula por el artículo 108 del mencionado ordenamiento, contenido en el párrafo primero.

El citado artículo 108 del Código Fiscal de la Federación -- señala a la letra lo siguiente:

Artículo 108.- Comete el delito de Defraudación Fiscal -- quien con uso de engaños o aprovechamientos de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un -- beneficio indebido con perjuicio del Fisco Federal.

El delito de Defraudación Fiscal se sancionará con prisión de tres meses a seis años si el monto de lo defraudado no excede de \$500,000.00; cuando exceda de esta cantidad la pena será de -- tres a nueve años de prisión.

Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó la pena será de tres meses a seis años de prisión.

Ahora bien, continuando con el análisis dogmático del pre-- sente delito señalaremos:

1.- LA IMPUTABILIDAD

El concepto de imputabilidad podemos considerar que es genérico, todos aceptan que es la capacidad de querer y entender en el mundo del Derecho Penal, ésto es aceptar lo bueno y lo malo, < es tener la aptitud de diferenciar lo que es correcto de lo incorrrecto, de lo que puede constituir un delito, así como de lo que

no puede contituir un delito, esa aptitud y conocimiento origina un principio de responsabilidad social, es estar obligado por el grupo en que vive a respetar las normas, a respetar las reglas - que se establecen, en caso de no ser así se ocasiona la comisión de un delito. Aquí podemos señalar que el individuo que comete el delito siempre tuvo la intención de realizarlo.

a) LA INIMPUTABILIDAD.- Por lo tanto se da cuando el sujeto no tiene la capacidad de querer y entender en el mundo - del derecho.

Las causas de Inimputabilidad.- Son aquéllas que neutralizan ya sea el desarrollo o la salud de la mente ~~causando~~ causando el su-
jeto de una aptitud psicológica para cometer un delito; podria--
mos señalar los siguientes casos:

1.- Estado de Inconsciencia Transitorio.- Señalaremos las sustancias tóxicas, embriagantes y estupefacientes.

En cuanto a las sustancias tóxicas cuando involuntariamente el sujeto inhala cualquiera de estas sustancias, por ejemplo la tropina, la atropina, iodoformo, etc., trayendo como consecuencia un estado de inconsciencia de tipo patológico.

En cuanto a las sustancias embriagantes sólo habrá inimputa
bilidad cuando sea plenamente accidental e involuntario, en los demás casos subsistirá la responsabilidad y lo que es más se to-
mará como una agravante.

Por lo que respecta a las toxifecciones, es aquélla situa--
ción que por sufrir un padecimiento de una enfermedad de tipo in
feccioso o microbiano presenta el individuo en la etapa de enfer-
medad una falta del aspecto psicológico, por ejemplo en enferme-
dades como la rabia, la tifo y la poliomeilitis, donde el enfermo

puede llegar a la inconsciencia por lo que el juzgador debe auxiliarse de especialistas médicos y psiquiatras.

El trastorno mental patológico, es la perturbación pasajera de las facultades psíquicas de un individuo y no debe confundirse con los trastornos permanentes.

Existe también el Estado de Inconsciencia Permanente.- Tenemos en este caso la locura, la idotez y la imbecibilidad las cuales representan una ausencia de imputabilidad.

2.- El Miedo Grave.- Que es la perturbación angustiosa del ánimo por un riesgo o un mal que realmente amenaza o que se encuentra en la imaginación. En nuestro delito esto no se presenta.

3.- Los Menores de Edad.- Hay autores que los consideran como inimputables (no capaces de querer y entender) pero esto es un error, citaremos por ejemplo a un muchacho de 17 años, el cual tiene una negociación y por tal motivo tiene que pagar determinados impuestos, este individuo sabe perfectamente lo que hace, pero realiza una serie de actos tendientes a defraudar al fisco federal, el simple hecho de que sea un menor de edad no impide que cometa este ilícito.

Finalmente señalaremos que en todos los casos en que el individuo se encuentra en un estado de Inconsciencia Transitorio mediante tratamiento médico puede recuperarse. Como ejemplo citaremos a un individuo que sufre un golpe en la cabeza, como consecuencia de ello se presenta un estado de amnesia y es por ello que omite el pago de algún impuesto; pero cuando recupere su capacidad ordinaria realizará dicho pago.

2.- CLASIFICACION DEL DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL:

1.- En Función de su Gravedad:

- a) Faltas
- b) Delitos

Es un delito que se encuentra consagrado en el título IV, capítulo segundo del Código Fiscal de la Federación en su artículo 108.

El Código Penal señala que el delito es el acto y omisión que sancionan las leyes penales.

2.- Por la forma de la conducta pueden ser de:

- a) Acción
- b) Omisión.- Puede darse aquí la Omisión Simple y la Comisión por Omisión.

La conducta puede consistir en la defraudación fiscal en un engaño o en el aprovechamiento de error. La Academia de la Lengua define engaño como la falta de verdad en lo que se dice, hace, cree, piensa o discurre. Es por ello que el engaño por parte del sujeto activo consiste en la falta de verdad en lo que se dice o hace con el ánimo de perjudicar, es decir, toda astucia o maquinación de que se sirve un sujeto, hablando u obrando con falsedad o artificio para frustrar la ley, las obligaciones o derechos que de ella derivan. Implica un acto de conocimiento de la verdad y uno de voluntad al declarar o hacer aquellas maquinaciones, trampas o artificios tendientes a provocar un estado de error en el Fisco. Tomando en consideración lo anterior observamos que la conducta es de Acción.

Puede encuadrarse también dentro de la Omisión Simple ya --

que existe la voluntad de no realizar la acción esperada (no que reer realizar el pago del impuesto), además de la abstención o inactividad voluntaria (aprovechamiento del error) violando la norma preceptiva. Están así reunidos los elementos psíquico y fsico necesarios para la existencia de la omisión simple.

3.- Por el Resultado:

- a) Formal
- b) Material

Porte Petir paralelamente a la doctrina moderna italiana es tima que tanto la concepción jurídica o formal, o naturalista o material, son válidas para elaborar tal concepto, según sea la - descripción del tipo por lo que el resultado es la "mutación juridica o jurídica y material producidas por un hacer (acción) o un no hacer (omisión). Entendido así el resultado nadie puede - negar que es verdadero el principio de que no hay delito sin resultado, pero sin resultado jurídico, porque algunos delitos tienen únicamente resultado jurídico y otros jurídico y material".

En el delito de defraudación fiscal el resultado es material ya que requiere que sea objetivo, en este caso que no se pague - el impuesto.

4.- Por el Daño que Causan:

- a). De Lesión
- b) De Peligro

El resultado jurídico en la defraudación fiscal es precisamente el de daño o lesión que se causa al Fisco. Al cometerse el delito se está menoscabando el patrimonio del Estado y consecuentemente se está causando un daño. Surge previamente la obliga--ción fiscal lo que significa un crédito a favor del Estado aún -

cuando no sea exigible en ese momento, pero ya forma parte del activo de la Hacienda Pública. Al ser exigible la obligación fiscal existe la obligación concreta del cumplimiento, por lo que, realizada la conducta típica se está causando una disminución en el patrimonio del Estado, toda vez que se trata de un crédito vencido y exigible. Así la omisión del pago del impuesto causa un daño al bien jurídicamente tutelado.

5.- Por su Duración

- a) Instantáneo
- b) Instantáneo con Efectos Permanentes
- c) Continuo
- d) Permanente

El delito que nos ocupa instantáneo se realiza en un sólo acto, en un sólo momento, por parte del sujeto que tiene la plena intención de defraudar al fisco federal.

5.- Por el Elemento Interno o Culpabilidad

- a) Doloso
- b) Culposo
- c) Preterintencional

Dolo.- Se define como la voluntad consciente del agente dirigida a la realización de un acto delictivo.

El Dolo se da cuando la intención absoluta del sujeto es precisamente cometer el delito.

Culpa.- Se define como aquella circunstancia en la que no existe la intención del agente para cometer un delito, pero éste surge por el descuido, la negligencia, la impericia por parte del sujeto.

La Culpa se da cuando el agente por descuido, negligencia -

falta de previsión o de cuidado comete un delito.

La Preterintencionalidad.- Se da cuando la intención del agente va más allá de su deseo original.

El delito que estudiamos se da en forma Dolosa, se realiza la conducta de una manera consciente, sabiendo de antemano el resultado.

7.- Por su Estructura

- a) Simple
- b) Complejo

En este caso es Simple, se refiere a un sólo delito, que puede realizarse con una simple conducta.

8.- Por el Número de Actos

- a) Unisubsistente
- b) Plurisubsistente

El delito en cuestión es Unisubsistente requiere de un tipo penal que se satisface en un sólo momento.

9.- Por el Número de Sujetos

- a) Unisubjetivos
- b) Plurisubjetivos

El delito de Defraudación Fiscal es Unisubjetivo ya que lo comete un sólo sujeto.

10.- Por su Forma de Persecución

- a) De Querrela
- b) De Oficio

En el presente delito se requiere la Querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

11.- Por su Materia

- a) Comunes
- b) Federales
- c) Oficiales
- d) Militares
- e) Políticos

La Ley que estudiamos es de tipo Federal, por tal razón el delito en cuestión es Federal, puesto que se encuentran consagrado en una Ley de carácter Federal.

3.- CONDUCTA

Es la descripción que se hace en el tipo en donde se consagra una acción o una omisión.

El maestro Fernando Castellanos Tena establece que Conducta es el comportamiento humano voluntario, positivo o negativo encaminado a un propósito.

Dentro de la Conducta encontramos que puede ser:

- a) Acción
- b) Omisión.- Puede darse aquí la Omisión Simple y la Comisión por Omisión.

En el orden a la conducta, el delito de defraudación fiscal es: un delito de acción y también de omisión simple como se desprende del estudio de la conducta. Lo es de acción cuando la conducta se expresa por un hacer positivo; es de omisión simple cuando la conducta se manifiesta por una inactividad; es decir, el engaño y el aprovechamiento del error respectivamente.

1.- Sujetos del Delito

- a) Sujeto Activo.- Es aquel que realiza la conducta,

o sea el autor del delito. En este caso es el particular que en gaña, se aprovecha de los errores del fisco u omite el pago de los impuestos.

2.- Sujeto Pasivo.- Es aquel que resiente la conducta, es el que recibe el daño causado por efectos del delito o sea el Fisco.

2.- Objetivo del Delito

a) Material.- Patrimonio del Estado

b) Jurídico.- Seguridad Nacional

3.- Ausencia de Conducta.- Es la ausencia de esa voluntad en el actuar del sujeto, o sea cuando no se actúa voluntariamente estamos en el caso de ausencia de conducta.

A este respecto consideran la mayoría de los autores, como hipótesis de Ausencia de Conducta las siguientes:

a) Vis Mayor.- Es la fuerza originada en la naturaleza que obliga al agente a actuar en contra de su voluntad.

b) Vis Absoluta.- Es precisamente aquella fuerza originada por otro ser humano que obliga al agente a actuar contra su voluntad.

c) Movimientos Reflejos.- Son circunstancias, efectos que se producen en la naturaleza humana y son incontrolables por el agente.

d). Sueño, Sonambulismo e Hipnotismo.- Son tres aspectos que afectan la voluntad del individuo y por lo tanto son causas de ausencia de conducta, ya que el individuo actúa pero sin el requisito de la voluntad.

En nuestro delito podrían darse la Vis Mayor ejemplo: Un sujeto se dirige a la oficina Fiscal a pagar sus impuestos, pero de repente comienza a temblar y tanto él como las oficinas fiscales resultan dañados. Es por ello que omite el pago de sus impuestos.

También podría darse la Vis Absoluta ejemplo: un individuo adeuda determinada cantidad al fisco, consciente de ello se dirige a realizar su pago, pero en el trayecto es atropellado por un automovilista, como consecuencia de este accidente pierde el dinero destinado al pago de los impuestos.

4.- LA TIPICIDAD

Es la característica del delito concreto, es precisamente la adecuación de la conducta al tipo legal. Consecuentemente en el fraude al fisco, será típica la conducta consistente en el engaño o aprovechamiento del error para omitir el pago, total o parcial de los impuestos.

Clasificación del Tipo:

- a) Por su Composición
 - 1.- Normal
 - 2.- Anormal

El delito que nos ocupa por su Composición es Normal.- Puesto que contiene una descripción objetiva, sin elementos que tengan que interpretarse.

- b) Por su Ordenación Metodológica
 - 1.- Fundamentales o Básicos
 - 2.- Especiales
 - 3.- Complementados

Aquí el delito de referencia es Fundamental o Básico.- Tiene plena independencia.

c) Por su autonomía

1.- Autónomos

2.- Subordinados

El Autónomo, no depende de ningún otro tipo.

d) Por su Formulación

1.- Casuísticos.- Aquí pueden ser Alternativos y Acumulativos.

2.- Amplios

En este caso es Casuístico Alternativo porque prevee varias hipótesis.

e) Por el Daño que Causan

1.- De Daño o de Lesión

2.- De Peligro

Como ya explicamos el resultado jurídico en la defraudación fiscal es precisamente de daño o lesión que se causa al Fisco. - Al cometerse el delito se está menoscabando el patrimonio del Estado y consecuentemente se está causando un daño.

Ausencia de Tipicidad:

La atipicidad, *latu sensu*, consiste en la ausencia total del tipo. Sin embargo cuando hablamos del aspecto negativo de la tipicidad se trata de una referencia, en sentido estricto, a casos específicos de ausencia de tipicidad. Al hablar del aspecto positivo de la tipicidad se dijo que los tipos normales pueden tener referencias en cuanto a los sujetos, objeto, tiempo y lugar o medios. De este se deduce que habrá ausencia de tipicidad por

falta de referencias en los sujetos, objeto, medios, etc.

La ausencia de tipicidad se da en los siguientes casos:

a) Calidad exigida a los sujetos.- Este se refiere a que en ocasiones el tipo exige cierta calidad o ciertas características a los individuos que realizan o que sufren algún ilícito.

b) Falta de Objeto Material o Jurídico.- Es el bien jurídicamente protegido. Podríamos señalar como ejemplo que no existe homicidio sobre un cadáver porque falta el objeto material, - en este caso el bien jurídicamente protegido es la vida.

c) Referencias Temporales o Espaciales.- Hay ocasiones -- que el tipo penal exige características de tiempo o de lugar mismas que de no presentarse son causas de Atipicidad.

d) Medios de Comisión.- Es el no realizarse el hecho por los medios comisivos señalados en la ley.

e) Elemento Subjetivo del Injusto.- Se requiere que el -- autor actue con cierto conocimiento especial.

f) Antijuridicidad Espacial.- Es la falta de condicionalidad objetiva.

5.- LA ANTIJURIDICIDAD

La antijuridicidad como contradicción al Derecho es genérica, esto es, no existe una antijuridicidad propia y especial del Derecho Penal. Si lo justo es general, igual acontece con lo injusto; por lo que se puede decir que el injusto penal es igual - al injusto civil o mercantil. Es distinto el injusto penal, pero no es función de sí mismo, sino en función de la tipicidad y punibilidad. No toda conducta relevante para el Derecho Penal - es siempre antijurídica; para que la conducta sea estimada como

delictiva es preciso que lesione un bien jurídico y ataque el cri-
terio axiológico de la sociedad.

Madie ha expresado con más elegancia que Carrara ese doble -
aspecto de adecuación a la ley y de contradicción al Derecho, --
cuando dice que el delito es una disonancia armónica, pues es la
frase lo que se expresa, el modo más preciso de la doble necesi-
dad de adecuación del hecho a la figura que lo describe y de opo-
sición al principio que lo valora.

Causas de Justificación:

Legítima Defensa.- Es la repulsa a una agresión antijurídi-
ca y actual por el atacado o terceras personas contra el agresor
sin traspasar la medida necesaria para la protección.

Estado de Necesidad.- Es el peligro actual o inmediato pa-
rabienes jurídicamente protegidos y que sólo puede evitarse me-
diante la lesión de bienes también jurídicamente protegidos, per-
tenecientes a otras personas.

Cumplimiento de un Deber.- Se da en el ejercicio profesio-
nal de una persona.

Impedimento Legítimo.- Se da en el caso en que el indivi-
duo se encuentra protegido para no cumplir con su obligación en
virtud de encontrarse bajo un impedimento legítimo, son omisio-
nes es no cumplir con el deber en virtud de que hay una causa su-
perior que lo impide.

Ejercicio de un Derecho.- Es el derecho que tienen los pa-
dres o tutores para corregir a sus hijos.

Obediencia Jerárquica.- Es aquella circunstancia en la que
un subordinado que no tiene poder de inspección sobre las órde--

nes ilícitas que recibe de un superior, y tiene la obligación de cumplir con ellas.

En el ilícito de referencia podrían darse el Estado de Necesidad y la Obediencia Jerárquica.

Dentro del Estado de Necesidad podríamos citar por ejemplo la circunstancia de que un miembro de la familia sufre algún accidente o padecimiento de cierta enfermedad, por tal motivo el dinero destinado para el pago de los impuestos se emplea para la compra de medicamentos.

En el caso de la Obediencia Jerárquica citaremos como ejemplo la circunstancia de que un capitán comisiona a un soldado para la realización de ciertas actividades durante el periodo prolongado, es por ello que omite el pago de ciertos impuestos con los que tenía que cumplir.

6.- LA CULPABILIDAD

Para determinar la naturaleza de la culpabilidad han aparecido dos corrientes doctrinarias: el psicologismo y el normativismo. La doctrina psicológica considera que la naturaleza de la culpabilidad radica en el "nexo psíquico entre el sujeto y el resultado; lo que quiere decir, que contiene dos elementos: uno volitivo o como lo llama Jiménez de Asúa: emocional, y otro intelectual. El primero indica la suma de dos querereres; de la conducta y el resultado; y el segundo, el intelectual, el conocimiento de la antijuridicidad de la conducta". La doctrina normativa ve en la culpabilidad un juicio de reproche. Es preciso que el sujeto imputable pueda actuar de conformidad con la conducta exigida por el orden normativo en vez de la realizada.

Podemos decir que la culpabilidad es el nexo emocional que liga al sujeto con el acto de tal manera que es la circunstancia, es la decisión interna del sujeto para cometer un ilícito penal.

Dentro de la Culpabilidad encontramos que puede ser:

- a) Doloso
- b) Culposo
- c) Preterintencional

El delito objeto de nuestro estudio es un delito eminentemente intencional ya que requiere un especial estado anímico. Puesto que la conducta requiere un acto de conocimiento y uno de voluntad; conocimiento de la realidad y querer dar a conocer otros hechos falsos como verdaderos o aprovechar el falso conocimiento que tiene el sujeto pasivo, estos elementos son por sí suficientes para calificar el fraude al fisco como un delito típicamente doloso.

El Aspecto Negativo de la Culpabilidad es la Inculpabilidad.

Estaremos en presencia de la inculpabilidad siempre que falte alguno de los elementos de la culpabilidad, a saber, conocimiento y voluntad. Se entiende desde luego, que de acuerdo con el principio de la prelación lógica de los elementos del delito existen los anteriores elementos que hemos estudiado. Son causas que excluyen la culpabilidad, el error esencial de hecho invencible, la no exigibilidad de otra conducta, la obediencia jerárquica, y el temor fundado.

Pueden darse:

a) Error esencial de Hecho Inevitable.- Es aquél en el que la conducta del agente recae sobre un elemento esencial de la -- culpabilidad siendo este el elemento intelectual, requisito indispensable del tipo para la configuración del delito.

b) No Exigibilidad de otra Conducta.- Es aquella situación en la que el derecho no tiene manera de obligar a la naturaleza humana a actuar en contra de su nobleza o emotividad y que permiten precisamente caracterizar de manera peculiar a el individuo y por el contrario el derecho debe de estimular actitudes de bondad y que sean efectivas.

c) Obediencia Jerárquica.- Es aquella circunstancia en la que un subordinado que no tiene poder de inspección sobre las órdenes ilícitas que recibe de un superior, y tiene la obligación de cumplir con ellas.

d) Temor Fundado.- Es aquella situación objetiva, evidente por medio de la cual impide a el agente actuar con voluntad; hay una coacción sobre la voluntad misma.

En este delito podrían darse la Obediencia Jerárquica y el Temor Fundado. En el primer caso se podría dar el caso de que un superior militar trate de defraudar al fisco y obligar de -- esta forma a un inferior para que realice determinados actos para la obtención de su propósito. En el segundo caso una persona es amenazada señalándole que le causarán algún daño a él, o que peligrará cualquier otro miembro de su familia, si no realiza de determinados actos tendientes a provocar errores o aprovechamientos en perjuicio del fisco.

7.- PUNIBILIDAD

Es aquella circunstancia por medio de la cual se permite a el poder público sancionar, o sea la aplicación de penas.

Otros autores la definen como el merecimiento de una pena por la realización de una conducta delictiva.

La Punibilidad.- Se encuentra señalada la pena del Delito de Defraudación Fiscal en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación dentro de sus párrafos II y III.

Párrafo II.- El delito de Defraudación Fiscal se sancionará con prisión de tres meses a seis años si el monto de lo defraudado no excede de \$500,000.00 cuando exceda de esta cantidad la pena será de tres a nueve años de prisión.

Párrafo III.- Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó, la pena será de tres meses a seis años de prisión.

1.- Ausencia de Punibilidad.- Se le puede definir como - aquella situación en que dejando subsistente el delito, el legislador por política criminal no sanciona esa conducta.

Las Excusas Absolutorias tienen que estar debidamente reglamentadas en la ley, de tal manera que no puede hablarse de excusas suprallegales o sea que estén más allá de la ley.

La Ausencia de Punibilidad se da en los siguientes casos:

- a) Conservación del Núcleo Familiar
- b) Mínima Temibilidad
- c) Maternidad Consciente
- d) Encubrimiento
- e) Falsa declaración

8.- OTROS (Concurso de Delitos, Condiciones Objetivas de Punibilidad, Tentativa).

Concurso de Delitos.- Es aquella situación en que un sujeto es autor de varias infracciones penales, concurriendo por lo tanto ciertas figuras delictivas.

a) Concurso de Delitos Ideal o Formal.- Es aquél en que se requiere necesariamente de una unidad de acción y de una pluralidad de resultados, ésto es con una sola actuación y omisión del agente se infringen varias disposiciones penales, violándose por lo tanto dos tipos penales a la vez, produciéndose como consecuencia de éstas varias lesiones jurídicas.

b) Concurso de Delitos Material o Real.- Es aquella situación donde se da una pluralidad de acciones y de resultados, ésto es que el agente comete varios delitos mediante actuaciones independientes, que haya recaído sobre esas conductas u omisiones una sentencia.

En nuestro delito se da el concurso de delitos Ideal o Formal, ejemplo: Una persona altera un documento en el cual se señala que debe pagar una determinada cantidad por concepto de contribución, y mediante la alteración de este documento señala una cantidad inferior a la requerida por el fisco. En este caso se dan los delitos de Falsificación, Alteración de Documentos Oficiales, el Fraude y la Defraudación Fiscal.

Condiciones Objetivas de Punibilidad.- Son aquellas características o requisitos procesales sin los cuales no se puede sancionar una conducta delictiva.

Otros autores la definen como aquéllas condiciones que con carácter de excepcional exige el legislador para que la pena -- tenga aplicación, el ejemplo clásico lo constituye la quiebra - fraudulenta, para que haya este delito se requiere previamente que haya la declaración de quiebra de un comerciante.

Tentativa.- El maestro Luis Jiménez de Asúa la define estableciendo que es la ejecución incompleta de un delito.

Otros autores señalan que son los actos ejecutados, todos o algunos de ellos encaminados a la realización de un delito, - si éste no se consume por causas ajenas al querer del sujeto.

a) Tentativa Acabada.- También se le denomina delito -- frustrado se da cuando el agente emplea todos los medios adecuados para cometer un delito y además ejecuta dichos actos para - tal fin, pero el resultado esperado no se produce por causas -- ajenas a su voluntad (actos naturales o actos provenientes de - otro ser humano).

b) Tentativa.- También se le denomina delito Intentado,- es aquélla situación en donde el agente realiza todos los actos tendientes a cometer un delito, pero por causas extrañas el sujeto omite alguno o varios actos y por lo tanto el evento no se produce.

En nuestro delito se da la Tentativa Acabada el sujeto realiza todos los actos encaminados a la realización del delito, - pero el empleado fiscal lo descubre al notar ciertas irregularidades en sus documentos.

CUADRO RESUMEN DE ELEMENTOS CONSITUTIVOS QUE SE DAN EN EL DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL EN SUS ASPECTOS POSITIVO Y NEGATIVO.

I.- La Imputabilidad.- Definida como la capacidad de querer y entender en el mundo del derecho penal.

Se presenta cuando no concurre la excepción regla de incapacidad de culpabilidad consagrada en el artículo 15, fracción II del Código Penal. Es decir que exista capacidad de culpabilidad.

La inimputabilidad.- Se da cuando el sujeto no tiene la capacidad de querer y entender en el mundo del derecho.

Por lo tanto la Inimputabilidad se da cuando concorra la hipótesis prevista en la fracción II del Artículo 15 del Código Penal. El cual señala la incapacidad o trastorno mental del inculgado que le impida comprender el carácter ilícito del hecho.

II. Clasificación del Delito

- 1.- En función de su gravedad. Es un Delito
- 2.- Por la Forma de la Conducta. Puede ser de Acción o de Omisión Simple.
- 3.- Por el Resultado. Es material
- 4.- Por el Daño que Causa. Es de lesión
- 5.- Por su Duración. Es Instantáneo
- 6.- Por el Elemento Interno o Culpabilidad. Es Doloso
- 7.- Por su Estructura. Es Simple
- 8.- Por el Número de Actos: Es Unisubsistente.
- 9.- Por el Número de Sujetos. Es Unisubjetivo
- 10.- Por la Forma de Persecución. Es de Querrela

11.- Por su Materia. Es Federal

III.- Conducta.- Que es el comportamiento humano voluntario, - positivo o negativo encaminado a un propósito.

La Conducta o Hecho se desprende del artículo 7o. del Código Penal y núcleo del tipo respectivo.

La Conducta puede ser en el ilícito en cuestión de Acción y de Omisión Simple.

1.- Sujetos del Delito. Son el Sujeto Activo y el Sujeto Pasivo.

2.- Objeto del Delito. Son el Material y el Jurídico

3.- Ausencia de Conducta. El artículo 7o. del Código Penal interpretado a contrario sensu. Pueden presentarse la Vis Mayor (Artículo 15, fracción I del Código Penal) y la Vis Absoluta.

IV.- Tipicidad.- Comprendida como la adecuación de la conducta o hecho al tipo.

Clasificación del Tipo

1.- Por su Composición. Es Normal

2.- Por su Ordenación Metodológica. Es fundamental o Básico

3.- Por su Autonomía. Es Autónomo

4.- Por su Formulación. Es Casuístico

5.- Por el Daño que Causan. Es de Daño o de Lesión

Ausencia de Tipicidad.- La Atipicidad se presenta cuando no haya adecuación entre la conducta o el hecho a alguno de los tipos descritos en la ley.

La Ausencia de Tipicidad se puede dar en los siguientes --
casos:

- 1.- Calidad Exigida a los Sujetos
- 2.- Falta de Objeto Material
- 3.- Referencias Temporales
- 4.- Medios de Comisión
- 5.- Elemento Subjetivo del Injusto
- 6.- Antijuridicidad Especial

V. La Antijuridicidad.- Cuando siendo la conducta o hecho típicos, no están protegidos o amparados por una causa de justificación.

El Delito de Defraudación Fiscal admite como causas de justificación. El Estado de Necesidad (artículo 15o., fracción IV - del Código Penal) y la Obediencia Jerárquica (artículo 15o., -- fracción VII del Código Penal).

VI. La Culpabilidad.- Definida como el nexo intelectual y emocional que liga al sujeto con su acto.

La culpabilidad se contempla en los artículos 8o. y 9o. del Código Penal.

En nuestro ilícito se presenta la Culpabilidad en forma Dolosa.

La Inculpabilidad.- Que es la ausencia de los elementos de la culpabilidad, este es la falta del elemento intelectual.

En el delito que nos ocupa encontramos como causas de Inculpabilidad. El Temor Fundado (artículo 15o. fracción IV del Código Penal) y la Obediencia Jerárquica (artículo 15o. fracción VII del Código Penal).

VII.- La Punibilidad.- Definida como el merecimiento de una -- pena por la realización de una conducta delictiva.

Las Bases de la Punibilidad las encontramos en el artículo 70. del Código Penal y propiamente en cuanto a la Defraudación Fiscal en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación dentro de sus párrafos II y III.

Ausencia de Punibilidad.- Que se define como aquélla situación en que dejando subsistente el delito, el legislador por política criminal no sanciona esa conducta.

Dentro de la Ausencia de Punibilidad se podrían dar. La Conservación del Núcleo Familiar y la Falsa Declaración.

VIII.- Otros

1.- Concurso de Delitos.- Que se define como aquélla situación en que un sujeto es autor de varias infracciones penales, - concurriendo por lo tanto ciertas figuras delictivas.

En nuestro ilícito podría darse el Concurso de Delitos Ideal o Formal.

2.- Condiciones Objetivas de Punibilidad.- Que son aquéllas características o requisitos procesales sin los cuales no se puede sancionar una conducta delictiva.

3.- Tentativa.- A la cual la define el maestro Luis Jiménez de Asúa como la ejecución incompleta de un delito.

En nuestro delito se da la Tentativa Acabada puesto que el sujeto realiza todos los actos encaminados a la realización del ilícito.

CRITICAS Y CONCLUSIONES

Trataremos de dar una explicación y además hacer una serie de críticas a los diversos capítulos que integran la presente - Tesis titulada "Estudio Dogmático Jurídico del Delito de Defraudación Fiscal".

CRITICAS DEL CAPITULO I

Es importante aclarar que dentro de éste capítulo de antecedentes históricos, tanto nacionales como internacionales, no se puede hablar de este delito como tal, ya que el mismo es de creación reciente en nuestro país, en un principio fue regulado por el Código Penal y posteriormente en el año de 1947 surge una Ley específica que lo sanciona, en la actualidad se encuentra tipificado en el Código Fiscal de la Federación dentro de su capítulo de los Delitos Fiscales y específicamente en el artículo 108 del referido ordenamiento.

Para efectos de desarrollo de este primer capítulo fue necesario remontarse a los antecedentes históricos de los impuestos, ya que ellos desde los inicios de la humanidad han sido un factor determinante en la economía de los pueblos. Desde luego han existido diversos tipos de impuestos, algunos absurdos, otros demasiado injustos como es el caso de los impuestos que imponían los pueblos conquistadores sobre los pueblos conquistados, sobre todo cabe mencionar al Imperio Romano que fue eminentemente un pueblo de guerreros, un pueblo conquistador.

Siguiendo una secuela cronológica observamos que en la Edad Media existían diversos tipos de impuestos en los Feudos, siendo los señores feudales los que disponían de ellos, es así que muchos señores feudales llegaron a tener un gran poderío, inclusive fueron más poderosos que los propios monarcas.

Dentro de los Antecedentes Históricos Nacionales es asombroso ver como los impuestos dentro de la etapa Precortesiana tuvieron un destino verdaderamente importante, cabe mencionar en esta etapa a los Imperios Azteca y Maya, en los cuales parte de los impuestos servían para atender las necesidades de las personas incapacitadas tales como los ciegos, los mancos y todo tipos de persona con defectos físicos. Desde luego otra parte de los impuestos eran empleada para los gastos de guerra y para solventar el gobierno.

Adentrándonos en la época Colonial observamos que los impuestos fueron demasiado injustos, ya que existían ciertas clases privilegiadas y los que realmente solventaban la Hacienda Colonial eran las clases más desprotegidas como los indios y los negros, siendo un poco más favorecidos los criollos, pero no obstante también tenían que pagar impuestos. Cabe hacer mención que las clases verdaderamente favorecidas en esta etapa fueron los peninsulares, los cuales tenían las riendas del poder.

Los Virreyes mandaban grandes riquezas al soberano Español, con ello trataban de engrandecer el Imperio. Esto fue un factor determinante para que los criollos no se mostraran contentos ya que eran explotados por los peninsulares y planearon el movimiento de Independencia el cual se inicia en el año de 1810 y termina en el año de 1821.

Dentro de la Epoda de Independencia el sistema Fiscal se encontraba totalmente desorganizado por lo que los primeros gobiernos independientes reimplantaron los mismos impuestos Coloniales por no tener otro modelo al cual acudir.

Dentro de las siguientes etapas posteriores a la Independencia se realizaron una serie de impuestos con los cuales se trataba de salir adelante dentro de la política económica del país, algunos fueron muy buenos y otros risorios como los que implantó Don Antonio López de Santa Anna.

Dentro de la época de don Porfirio Díaz las medidas que se toman en materia fiscal, motivan una grave crisis dentro de la Hacienda Pública.

En el período revolucionario se realizan ligeras modificaciones en los impuestos con los cuales se trata de allegarse de fondos para la realización de determinadas obras de interés general.

Es hasta dentro de los antecedentes históricos legislativos y concretamente el año de 1947 cuando se crea la Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Federal, y es en esta Ley en la cual se trata de tutelar los intereses del Estado, se proveen diversas hipótesis en las cuales se puede dar este delito, y es hasta el año de 1948 cuando ya aparece publicada en el Diario Oficial de la Federación.

Es justo mencionar que esta ley en sus inicios trató de que existiera una buena relación entre la Hacienda Pública y los contribuyentes, pero por desgracia en nuestro país aún no adquirimos la consciencia fiscal que en cierto modo sacaría a la Nación de grande problemas.

CRITICAS DEL CAPITULO II

Este capítulo nos hace mención del aspecto comparado, con ello observamos como se regula el Delito de Defraudación Fiscal en otros países del mundo.

En primer término señalamos a los Estados Unidos de Norteamérica, en este país se tiene una gran experiencia en lo relacionado con la defraudación al fisco, la cual tiene una doble penalidad en primer término tenemos las sanciones civiles y en segundo término las sanciones penales, en este país existe una gran variedad de formas en las cuales se puede defraudar al Fisco Federal, hay que hacer mención que se sanciona la Tentativa de Evadir Impuestos.

En los Estados Unidos la sanción relativa a la privación de la libertad ocupa un sitio secundario, aquí se multa severamente a la persona que trata de evadir al fisco.

Tienen una Legislación muy superior a la nuestra en lo relativo a la materia Fiscal, no obstante que los datos que se mencionan son muy antiguos, cabe hacer la mención que trate de recabar datos dentro de la Embajada, pero no conte con el apoyo de las personas que laboran ahí, por lo que me ví en la necesidad de remitirse a los datos que puede encontrar.

En Francia las penas Fiscales tienen un campo de aplicación limitado en este país se establece una pena de orden general y otra de carácter eminentemente correccional. Las sentencias en este país son publicadas íntegramente o en parte en los diarios que el mismo Tribunal que las emite designe y las cuales serán fijadas en los lugares que se indique, todo ello es a costa del condenado.

Cabe hacer mención que también aquí la privación de la libertad ocupa un carácter accesorio o secundario, en Francia se aplican multas ejemplares a las personas que intentan defraudar

al fisco, considero que la Legislación Francesa es superior a la nuestra en lo que respecta a la materia fiscal tomando en consideración que es un país con enorme experiencia, la cual fué adquirida con muchos años de prácticas y experiencias, el ejercicio de la acción penal se lleva a cabo previa petición de la Administración competente, en Francia como en México este delito se persigue de Querrela necesaria.

En Argentina se aplican diversas sanciones entre las que podemos mencionar el arresto, prisión, comiso de mercancias, el pado del doble de los derechos y multas. Pero es importante aclarar que unicamente en el caso de contrabando se aplica la pena de prisión.

La Pena para el Fraude al Fisco consiste en multa por el dcuplo de la suma defraudada o que se haya pretendido defraudar.

Como podemos observar la sanción en Argentina es más efectiva puesto que la multa que se impone es excesiva, y dentro de este delito no se da la pena de la privación de la libertad.

En España existe una gran variedad de formas en las cuales se puede presentar el delito de defraudación fiscal, y encontramos tres tipos de sanciones las cuales son: 1.- La principal que consiste en el comiso; 2.- Las accesorias que consisten en la separación del servicio o cargo y 3.- La subsidiaria consistente en prisión por insolvencia del culpable.

Observamos que también en España se tiene una mayor experiencia en materia fiscal que en México.

Finalmente cabe hacer mención de que el material recabado para la elaboración del presente capítulo es anticuado pero no obstante considero que en estas legislaciones se lleva a cabo --

una política fiscal superior a la nuestra, puesto que a través de su historia han tenido grandes experiencias y propiamente en México los problemas fiscales son recientes, y por lo mismo no contamos con una experiencia suficiente, es por ello que hemos tratado de imitar a otras legislaciones, pero los resultados no han sido los esperados.

CRITICAS DEL CAPITULO III

Tomando en consideración que la política fiscal en nuestro país es relativamente nueva, y concretamente el Delito de Defraudación Fiscal. Debemos hacer mención de que es necesario que exista una mayor comunicación entre el fisco y el contribuyente, pero por desgracia esto no sucede en nuestro país, no existe una verdadera función protectora de la ciudadanía.

En México todavía no hay una conciencia fiscal por parte de los contribuyentes, El Estado recaudará este año 7.5 billones de pesos por concepto de impuestos.

En lo que va de este año la Secretaría de Hacienda Y Crédito Público ha enviado a la cárcel a 18 evasores de gravámenes.

Durante los seis primeros meses de 1985 la Federación había recaudado en el país cuatro billones de pesos, lo que representa el 56 por ciento de incremento a comparación a la misma época del año pasado. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene un padrón de poco más de 300,00 contribuyente-empresas; dos millones de personas que rinden su declaración fiscal; 1.8 millones de causantes menores y diez millones de contribuyentes sujetos a retenciones, como asalariados, impuestos al trabajo y otros.

Por otro lado observamos que el Fisco tiene facultades para

celebrar convenios con los causantes en cuanto a impuestos omitidos y multas, lo cual lleva a la no aplicación de las penas que el Derecho Penal Fiscal ha establecido. En virtud de lo cual -- debe reglamentarse adecuadamente esta facultad para evitar este tipo de criminalidad. Además se requiere una aplicación conforme a equidad, entendida como la justicia del caso concreto, ya que la ley padece de una severidad extrema.

Se requiere una actitud diferente por parte del Estado y de los causantes para encaminar su actuación de manera armónica --- hacia el progreso y no hacia la pugna recíproca. Se debe educar al causante respecto de sus obligaciones; toda infracción -- que éstos cometan redundaría en perjuicio de la sociedad en general y de los demás contribuyentes en particular al desplazar sobre -- de ellos la carga impositiva.

Es el impuesto la forma normal y más importante de que el -- Estado dispone para proveerse de los fondos necesarios, por lo -- tanto puede decirse que el impuesto es la parte de la riqueza -- con que el particular debe contribuir para el mantenimiento de -- los gastos públicos.

La Legislación Penal Fiscal ha tenido poca aplicación principalmente porque el fisco busca tan sólo la entrada de la mayor cantidad de ingresos posibles a sus arcas y no la represión de -- la criminalidad. De esta manera mediante convenios sobre impuestos, multas y recargos la Hacienda Pública satisface sus intereses y olvida los demás aspectos. En lo concerniente al delito de Defraudación Fiscal, son contados los casos que no han sido solucionados mediante un convenio.

Para el Fisco Federal es preferible un mal causante libre - que un delincuente en prisión, puesto que así continúa percibiendo ingresos por pocos que estos sean.

CRITICAS DEL CAPITULO IV

En este capítulo se trata de dar una explicación de que es, en que consiste y para que nos sirve la Dogmática Jurídico Penal, tomando en consideración las opiniones que distintos conocedores de la materia formulan al respecto.

Pero la controversia se presenta al tratar de establecer -- cuantos elementos constituyen un delito, para tal efecto tomaremos en cuenta las opiniones que dan al respecto los ilustres -- maestros Celestino Porte Petit, Sergio García Ramírez y Fernando Castellanos Tena.

El maestro Porte Petit se declara partidario de la concepción analítica la cual se asigna siete elementos constitutivos - al delito ellos son: 1.- La Conducta Humana; 2.- La Tipicidad; - 3.- La Antijuridicidad; 4.- La imputabilidad; 5.- La Culpabilidad; - 6.- Las Condiciones Objetivas de Punibilidad y 7.- La Punibi- lidad; dando una amplia explicación de cada uno de estos elemen- tos.

Por su parte el maestro Fernando Castellanos Tena considera que los elementos esenciales del delito solamente son cuatro - - estos son: a) La Conducta Humana; b) La Tipicidad; c) La Antiju- ridicidad; y d) La Culpabilidad; señalando al respecto que la -- Imputabilidad es un presupuesto necesario de la Culpabilidad.

Señala además que la punibilidad, no adquiere el rango de - elemento esencial del delito, porque la pena se adquiere en vir- tud de la naturaleza del comportamiento.

Finalmente considera que las Condiciones Objetivas de Punibilidad tampoco constituyen un elemento esencial del delito y -- sólo por excepción son exigidas por el legislador.

Considero que las razones que expone el maestro Castellanos Tena se encuentran muy bien fundamentadas y motivadas es por ello que a mi parecer son en realidad unicamente cuatro los elementos que constituyen un delito.

CRITICAS DEL CAPITULO V

Considero que no puedo dar una critica de este capitulo ello correspondera a las personas que analisen el contenido del mismo, reconociendo de antemano que es posible que existan errores en -- la elaboración y explicación del presente trabajo.

Finalmente señalare que los Delitos Fiscales en General y -- la Defraudación Fiscal en Particular, presentan un complejo programa merecedor de cuidadosos y más estudios.

El material Bibliográfico relativo al Delito de Defraudación Fiscal es sumamente pobre. La Doctrina Mexicana en lo concerniente a este delito no ha escrito demasiado y de igual forma el material extranjero es sumamente escaso e inaccesible.

B I B L I O G R A F I A

CASTELLANOS TENA, Fernando, Dogmática de los Delitos Federales, Dinámica del Derecho Mexicano, Volumen III. Editado por la Procuraduría General de la República. México 1974.

CASTELLANOS TENA, Fernando, Lincamientos de Derecho Penal. Editorial Porrúa México 1982.

CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION, Editorial Olguin S.A. México D.F. 1983.

CODIGO PENAL, Editorial Porrúa S.A. México 1984.

COLLAZO ZAVALA, Angelica, U.A.G. Impuestos-Derecho. 1974.

Cuarta Decada del Tribunal Fiscal de la Federación, Pública do por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Decreto por el cual se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Contrabando y Defraudación, Públicado en el Boletín Oficial - del Estado de 7 de Noviembre de 1953. Intituto Editorial Reus. - Madrid 1954.

FRANCO GUZMAN, Ricardo, Boletín del Instituto de Derecho -- Comparado de México. U.N.A.M., El Derecho Tributario Azteca, Año VII, Núm. 24 México 1955.

GARCIA RAMIREZ, Sergio, Derecho Penal, Editado por la Universidad Nacional Autónoma de México, 1983.

GUNTER SCHMOLDERS, Teoría General del Impuesto. Editorial - del Derecho Financiero. Madrid 1962.

GUTIERREZ, José Carlos. Derecho Colonial en América Hispánica, Revista de la Facultad de Derecho de México. Universidad Nacional Autónoma de México. Tomo XVIII Enero-Junio 1968, Números 69-70.

HERNANDEZ ESPARZA, Abdón, El Delito de Defraudación Fiscal. Estudio Dogmático. Ediciones Botas. México 1962.

J. SIERRA, Carlos y MARTINES VERA, Rogelio, El Papel Sellado y la Ley del Timbre. Editado Publicaciones Boletín Bibliográfico de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. México - - 1972.

LOPEZ OROZCO, Ma. de Jesus. U.A.Z., Impuestos-Derecho 1974.

PORTE PETIT, Celestino, Dogmática sobre los Delitos contra la Vida y la Salud Personal. México 1980.

PORTE PETIT, Celestino, Importancia de la Dogmática Jurídico Penal. Editado por la Universidad Nacional Autónoma de México 1952.

Revista de Derecho Comparado, Tribunal Fiscal de la Federación.

Revista de la Facultad de Derecho de México, Universidad -- Nacional Autónoma de México, Tomo VIII, Abril-Junio 1958. Número 30. La Constitución Francesa del 4 de Octubre de 1958.

RIVERA SILVA, Manuel, Los Delitos Fiscales Comentados. Editorial Botas. México 1949.

ULLOA, Berta, Historia de México la Lucha Armada (1911-1920) Módulo IV, Editorial Patria S.A. México 1976.

VALDEZ FUENTES, Maria Teresa, La Defraudación Fiscal, I.P.N. 1972.

I N D I C E

INTRODUCCION

C A P I T U L O I

ANTECEDENTES HISTORICOS

Internacionales -----	5
Nacionales	
Epoca Precortesiana -----	10
Colonial -----	13
Independiente -----	15
Revolucionaria -----	19
Legislativos -----	20

C A P I T U L O II

ASPECTO COMPARADO

Estados Unidos de Norteamerica -----	27
Francia -----	32
Argentina -----	34
España -----	36

C A P I T U L O III

NATURALEZA JURIDICA DE LA LEY

Panorama -----	43
Formal -----	45
Doctrinal -----	47

C A P I T U L O I V

LA DOGMATICA JURIDICO PENAL

Explicación -----	63
Elementos Constitutivos del Delito Porte Petit -----	65
Elementos Constitutivos del Delito García Ramírez -----	71
Elementos Constitutivos del Delito Castellanos Tena -----	76

C A P I T U L O V

ANALISIS DOGMATICO JURIDICO DEL DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL

La Imputabilidad -----	81
La Ininputabilidad -----	82
Clasificación del Delito de Defraudación Fiscal -----	84
La Conducta -----	88
La Tipicidad -----	90
La Antijuridicidad -----	92
La Culpabilidad -----	94
La Punibilidad -----	97
Otros como el Concurso de Delitos, Las Condiciones Objetivas de Punibilidad y la Tentativa -----	98
Cuadro Resumen de Elementos Constitutivos del Delito de defrau dación Fiscal -----	100

C A P I T U L O V I

CRITICAS Y CONCLUSIONES

Capítulo I -----	105
Capítulo II -----	107

Capítulo III	-----	110
Capítulo IV	-----	112
Capítulo V	-----	113
Bibliografía	-----	115