

800
2ej.



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

FACULTAD DE DERECHO

**ESTUDIO DOGMATICO JURIDICO PENAL DE
LA DEFRAUDACION FISCAL
(ART. 108 DEL CODIGO FISCAL)**

**TESIS PROFESIONAL
QUE PARA OBTENER EL TITULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :
JUAN MANUEL TORRES MENDEZ**

MEXICO, D. F

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

1989



Universidad Nacional
Autónoma de México



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 D I C E

	PAGINA
CAPITULO 1	ASPECTOS GENERALES
	ANTECEDENTES HISTORICOS 1
	NACIONALES. EPOCA PRECOLONIAL, COLONIAL, INDEPENDIENTE.
	INTERNACIONALES..... 21
	GRECIA, ROMA, FRANCIA.
CAPITULO 2	ANTECEDENTES LEGISLATIVOS
	ANTECEDENTES NACIONALES 33
	ANTECEDENTES INTERNACIONALES..... 39
CAPITULO 3	NATURALEZA JURIDICA DE LA LEY
	EXPOSICION DE MOTIVOS..... 45
	CONTENIDO DE LA LEY 46
CAPITULO 4	DERECHO COMPARADO 67
CAPITULO 5	ESTUDIO DOGMATICO DEL ARTICULO 108 DEL CODIGO FISCAL.
	DEFINICION DE LA DOGMATICA JURIDICO PENAL... 79
	CLASIFICACION DE LOS DELITOS
	PRESUPUESTO DEL DELITO
	ELEMENTOS DEL DELITO, ESCENCIALES Y SECUNDA- RIOS.
	EL INTERCRIMINIS..... 141
	LA TENTATIVA
	LA PARTICIPACION
	EL CONCURSO DEL DELITO
CAPITULO 6	CUADRO RESUMEN 152
	CONCLUSIONES..... 155
	BIBLIOGRAFIA

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

Dentro del Estado de Derecho en el cual se desenvuelve nuestra sociedad, encontramos aspectos de suma importancia para el desarrollo económico, político y jurídico. Dentro de estos aspectos se localiza la materia tributaria, instrumento del Estado mediante el cual se hace llegar ingresos para sufragar el gasto público, - en desacuerdo a las cargas impositivas del Estado hacia los particulares, encontramos un fenómeno que se le conoce como defraudación fiscal, considerado ya como - un delito especial desde la promulgación de la Ley Penal de defraudación impositiva en materia fiscal expedida en diciembre de 1947, constituyéndose en la actualidad un delito federal de los más usuales en nuestra sociedad.

Dadas las condiciones económicas del país junto con la valiosa experiencia que me dejara este trabajo, fueron las causas que motivaron mi inquietud a realizar la investigación sobre el Delito Especial de la Defraudación Fiscal, contenido en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, haciendo una investigación de este delito desde sus aspectos más generales y concluyendo con su estudio dogmático jurídico penal e Intercriminis.

Para seleccionar este tema, he llevado a cabo previamente una investigación tendiente a realizar un estudio completo de este Delito Especial; mediante consultas a maestros y compañeros de la profesión, llegando a esta conclusión, para el desarrollo de este tema de tesis profesional.

C A P I T U L O 1

A S P E C T O S G E N E R A L E S

EPOCA PRECOLONIAL

La materia tributaria que existía en los Aztecas Mexicanos se le divide en dos grandes grupos que son los siguientes:

a).- Tributos impuestos a los pueblos que sometían los Mexicanos.

b).- Tributos interiores que pagaban los propios Mexicanos o Aztecas.

En el primer grupo o categoría había dos maneras de organización tributaria.

1.- La de los pueblos que se daban o declaraban en paz, - solamente entregaban su tributo, conservando su total autonomía.

2.- La de los pueblos sometidos por la fuerza de la guerra.

En este segundo grupo encontramos los tributos que se cobraban con la intervención del Calpis, que eran los mayordomos o cobradores de tributos, y éstos eran nombrados por los propios mexicanos, en este segundo grupo encontramos que ocasionalmente se les permitía a los pueblos vecinos, elegir libremente a su Tecuthli o Gobernador, conservando su completa independencia o por el contrario se les designaba un tecuthli por el pueblo que los había conquistado.

Cuando ya existía la alianza México-Texcoco-Tlacoapan, recordando que se crea esta alianza para fines de defensa y de ofensiva en casos de guerra, había pueblos que conjuntamente --

tributaban para éstos tres pueblos, dividiendo el tributo en --- cinco partes, dos le tocaban al señor de México, dos al señor de Texcoco y una parte al de Tlacoapan.

Los tributos que estaban obligados, los pueblos sometidos a los Aztecas eran de dos clases.

- a).- Tributos en especie o en mercancías
- b).- Tributos en servicios especiales que estaban obligados a prestar los pueblos sometidos.

En caso de los primeros tributos se determinaban de acuerdo a los productos, población, riqueza e industria de cada provin-- cia. En el Códice Medocino y la Matrícula tributaria son docu-- mentos que comprueban los modos y condiciones por los cuales se regulaba la meteria tributaria entre los Aztecas, éstos documen-- tos existen actualmente en el Museo Nacional de México. Según - estos documentos los pueblos que tributaban a favor de los Azte-- cas pasaban de doscientos sesenta.

"Para dar una idea de éstos tributos, se señalaban algunos de los mencionados por el Profesor Don José Galindo y Villa en - sus comentarios al Códice Medocino. Los pueblos tributaban se-- gún se encontraban en las tierras frías, templadas o calientes; deberían entregar en especie sus tributos; casi todos ellos te-- nían la obligación de contribuir con diversas cargas de manta, - unas labradas, no pocas adornadas, en general, hechas de algodón, mantillas, mastales (maxtlat), huipiles, enaguas; igualmente ar-

mas, rodela (escudo chimalli) con vistosas plumas y flechas para la guerra, frijoles, chía, huautli o semilla de bledos, maíz, cántaros de miel, papel en enormes cantidades, pieles de venado, jícaras, patates, cal, leña, vigas, casi todo había que proveerlo abundantemente".¹

Para tener idea de las cantidades que se tributaban se hace la breve explicación.

La matrícula de tributos señalaba que la mayor parte de las provincias pagaban como tributo mantas tejidas con bordados preciosos. Cihuatlán pagaba 400 cargas de algodón, 1,600 Cuahtoco, 1,200 Atlán, 800 Viuhcoac.

En cuestión de armas, las armaduras enumeradas en la matrícula de tributos llegaba a 683, todas con su respectivo escudo.

De los tributos más preciados eran las plumas finas, Coaxtlahuacan pagaba 800 manojos de plumas de quetzalli, Tlalchiquianco, 400 manojos de plumas verdes, Touhtepec 8,000 manojos de coloradas.

Tepeyacan y sus pueblos sujetos tributaban 8,000 cargas de acayetl, que eran perfumes para la boca. Cuauhnahuac entregaba en cada tributo 8,000 rollos de papel y cada rollo contenía ---- 20,000 pliegos.

Tlachec; enviaba 400 canastillas de capalli blanco refinado,

envueltas en hojas de palma. El Capalli fino era destinado al culto y el de menor calidad para usos domésticos y sociales.

En los pueblos en que se nombraba calpixquis o recaudadores, estos funcionaban, cuando ya llegado el plazo, exigían el monto del tributo señalado.

"Los pueblos recogían su cuota llevándola por su cuenta a la capital de la provincia, donde se almacenaba en edificios que al efecto se destinaba. De los almacenados disponía el Rey en cada lugar o bien era traído por los mismos súbditos a la capital que correspondía el tributo según fuera México, Texcoco o Tlacoapan, donde respectivamente se guardaba a cargo de mayordomos principales, quienes por pinturas llevaban cuenta exacta de las entradas y salidas según orden del Monarca. La falta de probidad de estos empleados era castigada con la pena de muerte".²

"La época señalada para el pago del tributo variaba según la naturaleza de éstos. Generalmente se pagaban cada 80 días o sea cuatro meses mexicanos, o ya sólo dos veces al año, o tres o cuatro veces, dividiéndose en este último caso los dieciocho meses del año Azteca en la siguiente forma: 5-4-4-5"³

Los servicios personales constituían en la obligación de sembrar las tierras que señalaban los que ganaban la batalla así como llevar cargas, bastimiento y armas a cuestras y aún prestar hogar a los guerreros del pueblo del cual tributaban.

Los tributos interiores que pagaban los mexicanos eran:

- a).- Los que pagaban a sus Señores Naturales
- b).- El tributo religioso
- c).- El de tiempo de guerra

La tierra de los dioses era explotada para el beneficio de la clase sacerdotal, pero no disponían de ellas en absoluto, solamente la usufructaban y la transmitían a sus descendientes por medio de la herencia creándose así una especie de mayorazgo.

Existían los mayegües (trabajadores del campo) que habían sido los poseionarios sojuzgados a quienes se les exigía el pago del alquiler de la tierra, ya que los mexicanos no desalojaban a los pueblos a quienes conquistaban, exigiéndoles posteriormente, tributo y ayuda en caso de conflictos.

Los pueblos se dividían en secciones que se les llamaba Calpulli, éstas las usufructuaban familias conocidas, el usufructo era transmisible de padre e hijos, pero no tenían la propiedad, de las tierras debían de cultivarse sin interrupción, si no lo hacían durante dos años se les reconvenían y si duraban más tiempo sin trabajarlas se les quitaba la posesión.

Los pueblos tenían sus tierras, una parte de éstas se destinaba para el pago de los gastos públicos y tributos, se cultivaban en horas determinadas por los habitantes del pueblo.

Había cuatro clases de Señores:

I.- Los Tlatoques o Señores Supremos, eran los que tenían el gobierno de sus respectivas provincias.

II.- Los Teñles. Estos Señores se les designaba por su vida, por sus hazañas en la guerra o por los servicios prestados a la República.

III.- Los Calpullec. Estos Señores eran la cabeza, lo antiguo, y eran nombrados por los barrios.

IV.- Los Pipiltzin y los Tecquibac. Los primeros eran los hijos, nietos y bisnietos de los Señores Supremos. Los segundos eran los hijos y sucesores de los que tenían los otros cargos.

El tributo a los Señores Supremos consistía en la labranza, que los súbditos no exceptuados tenían que hacer de estas tierras, así como el servicio de leña y agua, también en ser criados en casa del Señor Supremo.

Los mercaderes, artesanos, funcionarios, sacerdotes y guerreros principales, no estaban obligados a prestar servicio personal y a la contribución para las obras públicas. Como vemos el Servicio personal lo realizaban los Mecehuales o Plebeyos (peones o trabajadores del campo).

A los jueces y otros empleados públicos se les designaban algunas tierras para sostener los gastos y cargas del empleo, -- junto con estas tierras se les tenía que prestar un servicio personal, agua y leña.

Los labradores o mayequis eran semejantes a los siervos en la edad media, ya que poseían tierras ajenas dándole una parte de su producto al dueño o beneficiario directo. No podría abandonar esta tierra, podría pasar la tierra a otro poseedor por -- contrato o por herencia.

El tributo religioso estuvo muy arraigado entre los Aztecas, existieron un gran número de impuestos para el sostenimiento de los ministros y la reparación de los templos, así como grandes - extensiones de tierra; había tres tipos de tributos.

- I.- El de las primicias de los frutos del campo.
- II.- Mantenimiento, bebidas, carbón, leña, vestidos.
- III.- Tributos de servicios, labrando los terrenos dedicados a los templos.

Los reyes cuidaban de aumentar estas rentas y de los pue--- blos conquistadores una parte tributaba al Rey y otra al Templo.

Los pueblos sometidos a los mexicanos tenían la obligación de seguir peleando con ellos en la guerra contra otros enemigos, llevar las armas y el equipaje de los guerreros.

Los pueblos que estaban en paz, y determinaban no hacer guerra, juntaban joyas de oro, plumajes, etc., y salían al camino - para obsequiarlos al Jefe Guerrero.

Los mercaderes, en las fiestas de cada año se juntaban entre

si para hacerles un presente o regalo al Señor Supremo en representación de todos.

Nadie podría entrar al palacio ni ver al Rey sin ofrecerle equis cosa, en todas las ceremonias religiosas se les hacían --- ofrendas a los sacerdotes.

A nadie le valía razón ni excusa para exceptuarse del pago del tributo, si era pobre debía trabajar, si era enfermo se esperaba a que sanara; los exatores perseguían a todos con mucha -- crueldad en caso de que no pagaran tributo, teniendo facultad -- para vender como esclavos a los insolventes.

No pagaban tributo, los que estaban bajo el poder de los -- padres, los huérfanos, las viudas, los lisiados impedidos para - trabajar, los mendigos, así como los que servían a los templos.

EPOCA COLONIAL

A raíz de la fundación de la Villa Rica de Veracruz, hecha por Hernán Cortés y de la elección de Alcaldes, Regidores y Alguaciles, de quienes recibió el propio Cortés el Nombramiento de Justicia Mayor y de Capitán General, fué las bases para la expansión de su jurisdicción a todo el País, dar ordenanzas, fundar poblaciones, administrar justicia a Españoles y a los Indios.

Cuando ya los Españoles formaban poblaciones, también establecían cuerpos municipales o ayuntamiento cuya elección variaba, en ocasiones la hacían los vecinos o los ayuntamientos mismos, los cuales también hicieron las ordenanzas que se habían de guardar que fueron las primeras Leyes de Indias.

"La sexta, séptima y octava ordenanza señalaba que los vecinos por cada cien indios de repartimiento tuvieran debían de sembrar mil sarmientos de la mejor vid que se pudiese, cada año, hasta completar cinco mil sarmientos por cada cien indios, y que si tenían otras plantas de castilla debían de plantarlas en los pueblos de los Indios, que se les hubiere asignado".⁴

Con el objeto de relacionar los impuestos que se cobraban durante la denominación Española se propone la siguiente clasificación:

- a).- Impuesto Sobre el Comercio Exterior refiriéndose a la exportación e importación.
- b).- Impuesto y Gravámenes en el Comercio Interior.

- c).- Impuesto sobre Agricultura y Ganadería.
- d).- Impuesto Sobre Actas, Documentos y Contratos.
- e).- Impuesto Sobre Juegos, Diversiones y Espectáculos Públicos.

Las erogaciones del Municipio se dividieron en las siguientes:

a).- Dotaciones de ayuda de costas a la justicia, capitulares y dependencias de los ayuntamientos, salarios de oficiales públicos, médicos cirujanos y maestros de escuela, que debían forzosamente establecerse en cada pueblo de españoles o de indios.

b).- Réditos de censos o cargas impuestas sobre fondos municipales para el bien común.

c).- Festividades.

d).- Gastos precisos o extraordinarios, que no tenían partida fija, autorizados anualmente por el intendente cuando lo justificaba alguna mercancía.

e).- Un cuatro por ciento en pueblos de españoles y un dos por ciento en pueblo de indios para retribuidores de contadores, tesoreros y oficiales de la provincia.

Por orden de la Cédula de 17 de febrero de 1776 se dispuso que en las corridas de toros, actuaran los comisarios y las ganancias serían para el beneficio de la ciudad, así como también se le grava de un impuesto al aguardiente, vinos, esto era para costear las obras de agua potable que se traían de chapultepec.

Para el gasto de empedrado y limpia de la ciudad de México, con fecha 14 de octubre de 1783 se acordó exigir dos granos de - cada arroba de pulque por el término de diez años.

Por orden del Virrey Güemes Conde de Revillagigedo ordenó - que los propietarios pagaran medio real por cada vara cuadrada - que comprendía el frente de las casas.

Declarada y reconocida la obligación de contribuir al superior político, queda el tributo establecido en la Nueva España. - Todo se ha hecho en base a la aplicación de un viejo principio - tanto como la humanidad: El de que los vasallos o los subditos tienen que pagar tributo al Soberano o Señor Supremo. Cortés re cogió este principio, ya declarado.

"Por lo que se refiere al destino del tributo, el Conquista dor de México no procede con lógica en el que dió al primeramente impuesto. Si era tributo de vasallos, debió corresponder al Rey de España. Sin embargo, Cortés los distribuyó como si fuera botín, conforme a las disposiciones dadas para el reparto de éste. Al obrar así; mostraba ya Don Hernando sus designios, que - aparecerían con más claridad en el futuro inmediato: Sus miras se dirigirían a canalizar los tributos hacia los conquistadores; a conseguir para éstos una recompensa que los indemnizara de los gastos y sacrificios de la conquista y los sujetara a la tierra. cuya denominación sólo ellos podían asegurar".⁵

Realizada la conquista en la ciudad de México, Cortés impu-

so ya a los indios de los pueblos más próximos a la capital Azteca, tributos ordinarios, que posteriormente gravarían a todos -- los indígenas. Chalco fué un pueblo en que ésta situación se -- presentó, en donde los habitante de esta comarca recibieron de -- paz a los Conquistadores y a Cortés, y éste los trató muy bien, averigüó muy bién, averigüó lo que solían dar a Moctezuma, y luego les impuso la obligación de que tributasen para él cuatrocientas cargas de maíz y que le ayudasen a la conquista.

La tributación ordinaria la impuso Cortés hasta haber sojuzgado a los pueblos de la Nueva España.

Cortés repartió los indios entre los conquistadores y les -- señaló los tributos que deberían pagar al soberano.

Por lo que respecta a las especies y servicios que el tribu--to envolvía, señalan algunos documentos de Protocolo de la Ciu--dad de México, nos habla de oro, plata, maíz, ropa y esclavos, -- incluyendo las demás especies que los naturales deben dar de tri--buto.

También se habla en estos documentos de los servicios que -- prestan los indios a sus encomendaderos, trabajo en las minas, -- cuidado de ganado, labores agrícolas, construcción de casas.

El tributo lo recibían originalmente los encomendados en lu--gar del Rey, como una recompensa especial.

Cortés en sus ordenanzas incluyó algunas disposiciones rela--

tivas a las especies y servicios que entran en las prestaciones de los indios.

Respecto a bebidas prohibidas, el Reglamento de Aranceles - Reales para el Comercio de Indias de 12 de octubre de 1778, contenía todos los derechos que se debían cobrar en los puertos, a pesar de esta disposición, en Veracruz se seguían cobrando otros, dando motivo a que el fiscal de la Real Hacienda, Don Ramón Posada, con fecha 31 de octubre de 1778, mandara practicar una investigación, la que tuvo como resultados los siguientes.

La ordenanza de 26 de julio de 1762, expedida por el Marqués de Guillas, Virrey que fué de la Nueva España, se cobraban los siguientes derechos.

- a).- Cincuenta y seis reales, por el derecho de anclaje, de todo navío o fragata.
- b).- Dieciséis reales, por el derecho de linterna.
- c).- Veinticuatro por limpia del puerto.

El nacimiento de la Confederación Americana, el reconocimiento de su independencia, el tratado de París de diciembre de 1783, y la Revolución Francesa, habían conmovido profundamente los espíritus revolucionarios y alentaban el deseo de independencia de las Colonias Españolas, así como trastornos subsecuentes, convencieron a los dirigentes españoles de la necesidad de conceder algunas libertades y derechos a los residentes de las Colonias Españolas en América.

Por la Real Orden del 26 de mayo de 1810, publicada en México el 5 de octubre del mismo año, señalaba que: Siendo Mestiza la clase más abatida por el pago de algunos tributos los exceptuaba de algunos de ellos, pero seguían pagando mulatos y negros, los tributos que originalmente se les asignó.

En cuanto al gravamen de hospital y de Ministros, se forme expediente y que el gobernador o corregidor según su conocimiento abroge estos impuestos.

"En cuanto al repartimiento de las tierras y de aguas, es igualmente nuestra voluntad que el Virrey a la mayor brevedad posible tome las más exactas noticias de los pueblos que tengan necesidad de ellas, con arreglo a las Leyes, a las diversas y repetidas cédulas de la materia; y a nuestra real y decidida voluntad, proceda inmediatamente a repartirlas con el menor perjuicio o que sea posible de terceros y con la obligación de los pueblos de ponerlas, sin la menor dilación en cultivo".⁶

El movimiento de independencia iniciado por Don Miguel Hidalgo en 1810 apresuró al Gobierno Español a conceder más libertades a sus dominios.

Los Insurgentes y Don Miguel Hidalgo, expidieron el bando de 6 de diciembre de 1810 en Guadalajara, en donde sus principales bases fueron los siguientes artículos:

PRIMERO: Que todos los dueños de esclavos deberán darles la libertad del término de diez días, su pena de muerte, que se le aplicará por la transgresión a este artículo.

SEGUNDO: Que cese para lo sucesivo la contribución de tributos respecto de las costas que lo pagaban, y toda exacción que a los indios se les exijan.

El Gobierno Español, buscaba cuanto medio le era posible, expidiendo algunos decretos en "beneficio de los indios", eximiéndoles de algunos impuestos, con el fin de atraerse a los habitantes de sus dominios y destruir los brotes de sublevación.

El 18 de marzo de 1812 firmada el Cádiz se promulga la Constitución Política de la Monarquía Española. En el Título VII, Capítulo Unico señalaba; entre sus principales artículos lo siguiente:

Artículo 338.- Las Cortes Establecerán o confirmarán anualmente las contribuciones sean directas o indirectas, generales.

provinciales o municipales, subsistiendo las antiguas hasta que se publique su derogación o la imposición de otras.

Artículo 239.- Las contribuciones se repartirán entre todos los españoles con proporción a sus facultades, sin excepción ni privilegio alguno.

Artículo 343.- Si al Rey pareciere gravosa o perjudicial alguna contribución, lo manifestará a las Cortes por el Secretario del Despacho de Hacienda, presentando al mismo tiempo la que era conveniente sustituir.

Artículo 345.- Habrá una tesorería general para toda la nación, a la que tocará disponer de todos los productos de cualquier renta, destinada al Servicio del Estado.

Con fecha 6 de noviembre de 1813 se dictó el Acta Solemne de la Declaración de Independencia de América Septentrional, por el Lic. Andrés Quintana, Vicepresidente, Lic. Ignacio Rayón, Lic. Manuel Herrera, Lic. Carlos María Bustamante, Dr. José Sixto Verdugo, Lic. José María Liceaga, Lic. Cornelio Ortíz de Zárate, -- Secretario; entre sus principales puntos decía: El Congreso de Anáhuac, legítimamente instalado en la ciudad de Chilpancingo de clara solemnemente que queda rota para siempre la dependencia del trono español a la América Septentrional para establecer sus Leyes que le convengan, así para hacer la guerra y la paz. Declara por red de alta traición a todo el que se oponga directa e indirectamente a su independencia.

"Decreto Constitucional para la libertad de la América Mexicana, sancionando en Apatzingan el 22 de octubre de 1814.

El Supremo Congreso Mexicano, deseoso de llevar las heroícas miras de la Nación, elevada nada menos que al sublime objeto de sustraerse para siempre de la dominación extranjera y sustituir al despotismo de la Monarquía Española un sistema de administración, que reintegrado a la Nación misma en el goce de sus adgustos imprescriptibles derechos, la conduzca a la gloria de la independencia y afiance solidariamente la prosperidad de los ciudadanos, decreta la siguiente forma de gobierno, sancionando ante todas las cosas los principios tan sencillos como luminosas en que pueda solamente cimentarse una constitución justa y saludable". ⁷

En su Capítulo VI de este decreto se refiere a las obligaciones de los ciudadanos en la forma siguiente:

Artículo 41.- Las obligaciones de los ciudadanos para con la patria son: Una entera sumisión a las Leyes, un obedicimiento absoluto a las autoridades constituidas, una pronta disposición a contribuir a los gastos públicos, un sacrificio voluntario de los bienes y de la vida cuando sus necesidades lo exijan. El ejercicio de éstas virtudes forma el verdadero patriotismo.

Artículo 175.- Se creará cerca del Supremo Gobierno, y con sujeción inmediata a su autoridad, una intendencia general que administre todas las rentas y fondos nacionales.

Artículo 176.- Esta intendencia se compondrá de un Fiscal, un Asesor Letrado, dos Ministros y el Jefe Principal, quien tendrá el nombre de intendente general, y además habrá un Secretario.

Artículo 177.- De las mismas plazas han de componerse las intendencias provinciales, que deberá establecerse con subordinación a la general. Sus jefes se titularán intendentes de provincia.

Artículo 178.- Se crearán también Tesorerías foraneas, dependientes de las provincias, según se juzgaren necesarias para la mejor administración.

Artículo 179.- El Supremo Gobierno dictará ordenanza de todos y cada uno de los empleados, su fuero y prerrogativas, y la jurisdicción de los intendentes.

Artículo 180.- Así el intendente general como los de provincia, funcionarán por el tiempo de tres años.

Con el grito de Dolores y los progresos que hizo la insurrección, las rentas vinieron a una decadencia inesperada. Los campesinos abandonaron los campos, los artesanos y trabajadores olvidaron momentáneamente sus tareas, la inseguridad reinaba en todas partes, los pueblos y ciudades se vieron ocupados por los insurgentes. A este detrimento de los ingresos se unió el aumento, de los gastos motivados por las dotaciones de los ejércitos

para efectos de la guerra, teniendo el gobierno virreynal a consumir a todos sus recursos y a solicitar préstamos.

Las rentas más productivas eran los impuestos del oro y la plata, y fueron los primeros en resentir los trastornos revolucionarios. Dadas éstas circunstancias se llegó a tomar medidas extremas intentando reestablecer los tributos, es el caso de Jalisco en el año 1812 por el General Cruz, que a pesar de haber amenazado a los indios, en el sentido de que si no pagaban ciertos impuestos correría sangre, a pesar de estas amenazas no se acató tal disposición. La escasez del eranio era tan grande que por medio del Bando de 30 de enero de 1812 del Virrey Venegas se convocó a las principales autoridades con el objeto de encontrar los medios para la conservación y defensa de la Nueva España.

La continuada penuria del eranio dió origen al nombramiento de la Comisión de Arbitros de 1813, en el cual se planteó un impuesto sobre coches de alquiler, coches particulares, mesas de billar, por los domésticos que tuvieron los particulares, fondas, cafés, modistas, peluqueros y demás actividades de lujo.

El 4 de octubre de 1824 el Soberano Congreso Constituyente, expidió la Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos. De la cual señalaremos algunos aspectos en materia impositiva.

Artículo 1º.- La Nación Mexicana es para siempre libre e independiente del Gobierno Español y de cualquier otra potencia.

Artículo 4º.- La Nación Mexicana adopta para su Gobierno la forma de República representativa popular y Federal.

Artículo 49.- Las Leyes y decretos que emanen del Congreso General tendrán por objeto:

IV.- Sostener la igualdad proporcional de obligaciones y de rechos que los Estados tienen ante la Ley.

Artículo 50.- Las facultades exclusivas del Congreso General son las siguientes:

VIII.- Fijar los gastos generales, establecer las contribucio nes necesarias para cubrirlos, arreglar su recaudación, determinar su inversión y tomar anualmente cuenta al Gobierno.

Artículo 110.- Las atribuciones del Presidente son las que siguen:

V.- Cuidar la recaudación y decretar la inversión de las contribuciones generales con arreglo a las Leyes.

ANTECEDENTES HISTORICOS INTERNACIONALES
G R E C I A

Existían aquí ciudades sometidas en los diversos reinados helénicos, teniendo graves y numerosas restricciones, también existieron Estados Federales adheridos a las polis griegas que pagaban un tributo a la Federación.

También pagaban una eisphora las ciudades adheridas a la liga aquea.

Los Estados Federales helenísticos tenían uno o más tesoreros que administraban las arcas Federales. La mayor parte de las entradas de las arcas Federales provenían de los tributos de las ciudades adheridas.

En la época helenística se desconoce una renta directa o impuesto sobre la renta de los ciudadanos. La renta por excelencia era la que provenía de la tierra y debía constituir la piedra angular del sistema de tasación.

En Atenas, antes de la época helenística existía la eisphora, que era un impuesto extraordinario sobre el patrimonio de los ciudadanos más ricos y los extranjeros residentes. Correspondía a quien había pagado la preisphorá intentar obtener de los ciudadanos incluidos en la preisphorá el reembolso de la cantidad anticipada, ya que la pólis no se encargaba de ello. Se trataba de préstamos o anticipaciones que los ciudadanos hacían a la ciudad cuando ésta se encontraba en situaciones económicas preocupantes. Los trescientos ciudadanos más ricos estaban orga

nizados en una especie de colegio, responsable de la puntual retribución de la eispborá a la polis.

Una entrada principal para la polis eran las ordinarias y estables que provenían de la misma polis; derecho de tierras de la hacienda pública, derecho de astaje, derechos de pesca en las aguas internas y en las territoriales que iban del 20 al 25%, derecho sobre las minas, derecho sobre los monopolios eran el caso de la sal. También las actividades económicas y las que provenían de los santuarios.

En cuanto a las entradas excepcionales que no se incluían en el balance de cada año y de cada poli, ya que no es previsible su cantidad, son por ejemplo la venta del derecho de ciudadanía, así como la venta del sacerdocio. Asimismo, eran entradas excepcionales las multas infringidas por los ciudadanos, el cobro de los bienes confiscados (aprox. en el 300-260), los eventuales botines de guerra. Hay que añadir los denarios que hacían un préstamo o donación los particulares y extranjeros por soberanos y ciudades. En contra a estas entradas encontramos las sumas restituidas a los ciudadanos particulares que habían concedido un préstamo.

"La mayor parte de las entradas de los polis las constituían los impuestos indirectos: derecho de aduana, sobre las actividades comerciales, tanto sobre la importación como la exportación, fueran por tierra o por mar. Que existieron derechos de aduana sobre el comercio terreatre que está fuera de discusión.

Ello lo demuestra tanto los diversos tratados entre ciudades de la isla de Creta como la exención fiscal concedido a los particulares por mar o por tierra", ⁸

Los impuestos de aduana representan por regla general el -- 20% del valor de las mercancías transportadas, y se cobraban tanto en la entrada como en la salida, las personas que recaudaban se les llamaba pentekostólogoi.

El siguiente texto procede de Ciparisia, en Mesenia al inicio de la época helenística.

"Si alguien importa en el territorio de Ciparisia...deberá hacer una declaración (sobre el valor de la mercancía) a los pentekostólogoi y pagar la pentekosté antes de introducir o comerciar algo; y si no lo hace pagará una multa del décuplo del importe (de la pentekoste). Si se pretende importar por mar, una vez declarado a los pentekostólogoi y pagada la pentekosté cargará la mercancía tras llamar al pentekostólogos (para controlar y no antes de (cumplir con éstas gestiones) de lo contrario deberá pagar una multa del décuplo de la pentekosté según lo convenido. Y si alguno declara un valor inferior al pentekostólogos lo multará en la medida que considerará oportuno según lo convenido". ⁹

El impuesto de aduanas a pesar de que se grava con un 2%, - las ciudades con gran actividad comercial obtenían grandes ingresos, como ejemplo Rodas recaudaba un millón de dragmas al año -- con la pentekosté.

Pero los gravámenes no se acababan aquí, las mercancías --- cuando llegaban al mercado, si llegaban del mismo territorio de la polis o del exterior, en caso de que fuera por mar o por tierra se gravaba con un impuesto que correspondía a la centésima - parte de su valor, creándose así una auténtica "lluvia" de im--- puestos indirectos.

Algunos autores señalan respecto al impuesto por la pose--- sión de esclavos, que se pagaba una tasa anual por la posesión - de esclavos, y otros dicen que se pagaba una tasa anual sobre el rédito anual que aquellos procuraban al patrón.

La renta neta del trabajo de un esclavo sería de 800 óbolos y el impuesto por ellos de 3 óbolos anuales a razón de 1%.

Un decreto del Koinon de los acarneses, (aprox. en el 216) establecía que el Koinon y la Ciudad de Anactorio se dividirían la recaudación procedente de la venta de esclavos durante la celebración de las fiestas Acciadas. Un decreto de Priene (270 -- 262) que concedía a Larico La atelolida sobre el ganado y los -- esclavos que poseían en sus tierras y en la ciudad (Prience) parece referirse sobre todo a la posesión de esclavos. Hay que -- observar que otro impuesto, conocido sobre todo en Grecia Cen--- tral, afectaba a la manumisión de los esclavos.

La asamblea popular, antes del inicio del próximo año finan--- ciero, en el último mes del año, procedía a la repartición de -- las entradas en los diversos apartados del presupuesto, cuando -

ya se tenía una idea de lo que se recaudaría y de los que se gastaría en el próximo año. Esta repartición se iniciaba a partir de un proyecto de presupuesto presentado por el consejo y por -- los magistrados ejecutivos, por ejemplo en Eritras, eran los estrategos los que presentaban a la Asamblea un proyecto de repartición de entradas.

La repartición tenía lugar mediante un decreto y los diversos apartados podía variar cada año.

Este procedimiento parece explicado en el decreto de Oropo al inicio del siglo III d.c.

"Todas las entradas de la ciudad estarán reservadas a la -- construcción de las murallas; a la restitución de los préstamos (hechos a la ciudad) para la construcción de las murallas, con -- la excepción de lo que se gaste en las cosas sacras, en la paga de los subalternos y en cualquier otro gasto de la ciudad que es té (ya fijado) por la Ley o por decreto".¹⁰

En las épocas más antiguas en Roma, el ganado se consideraba como la unidad de valor y la palabra pecunia significaba dinero (Reces-Ganado), posteriormente éste sistema fué sustituido -- por cantidades de cobre en bruto que era y se conocía como aes rude, que se pesaba para entregar solo al vendedor.

Posteriormente para evitar el empleo de metal de mala calidad, el Estado en el reinado de Servio Tulio se encarga sobre el control de la calidad del metal en circulación, garantizando la Ley del metal mediante su sello que le llamaban aes signatum, -- que era generalmente la figura de un animal, la garantía del peso fué el segundo paso dado para la introducción de la moneda.

Posteriormente a la Guerra contra Píerros; Roma empezó la emisión de monedas de plata para todo el territorio de la Confederación. "En general, la Ley de las monedas de plata era muy -- alto. Sin embargo, en tiempos difíciles el Estado emitía de varios plateados con curso forzoso y cuando la hacienda pública -- mejoraba, volvía a recoger aquellas monedas de escaso valor. -- Las monedas de plata de la época republicana llevaban además de la marca de valor (X=denario; V=guinario; IIS=sertecio), en el -- anverso la cabeza de Roma y en el reverso primero los Dioscuros a caballo". !!

La posesión de términos daba al ciudadano una personalidad en el Estado y éste le proporcionaba los medios para subsistir, así que los ingresos del Estado provenían de la tierra en grandes extensiones que pertenecían al Estado. La propiedad Itálica

privada estaba libre de pagar contribuciones, no fué hasta la de cadencia de los últimos Emperadores en la que tuvo que pagar las mismas contribuciones que las provincias de Italia pagaban.

Las tierras no del todo eran propiedad de los particulares, después de las guerras, el Estado en ejercicio del derecho de -- conquista, tomaba posesión del tercio de los territorios sojuzga dos y los entregaba como propiedad individual, así se le conoce a la assignatoi a los ciudadanos, con el propósito de formar nuevas colonias o bien tierras comunales (ager publicus), creando -- así una fuente para sufragar los gastos del Estado. Cuando el -- Estado necesitaba ingresos suficientes, vendía éstas grandes extensiones de tierra por medio de los cuestores.

"Generalmente entregaba a los ciudadanos estos términos para su explotación (ocupatio), y estos pagaban al Estado el diezmo de sus cosechas de cereales y la quinta parte (vertigal) en vino y aceite. Esta paga iba íntimamente vinculado a la propiedad territorial; el poseedor podía vender su derecho de usufructo o cederlo por herencia, pero el Estado, en su calidad de propietario, mantenía siempre el derecho de exigir el pago de la -- renta y de recuperar el terreno, como el último caso nunca ocurrió y el primero raras veces, los beneficiarios consideraban -- muy pronto éstos terrenos como propiedad privada, lo cual dió -- lugar a grandes guerrillas para hacer valer la situación legal -- frente a los defensores del suelo".¹² El Estado se reservaba una parte de los territorios conquistadores para que éste directamente explotarlos y administrarlos. César puso fin a esta institu-

ción repartiendo todos estos terrenos a las familias Romanas.

Después de las rentas territoriales, el Estado recibía una determinada cantidad por el uso de edificios públicos, calzadas, puentes, templos y que siempre excedían con mucho de invertidos para su construcción y mantenimiento. En materia de importación gravaba las mercancías extranjeras con algún tipo de impuesto. -- En la República, la emansipación de la servidumbre y las herencias estaban gravadas con un 5% de recargos. En tiempos del imperio se grava en la transacción efectuada en el caso del 4% para la compra venta de esclavos y del 5% al 10% para las herencias.

En la República la percepción de impuestos directos se practicaba únicamente durante la guerra, el Senado notaba un impuesto del 1 al 3% que cada ciudadano debía apartar de su fortuna -- sujeta a contribución, ya sea de bienes muebles e inmuebles, los términos del Estado explotados por particulares no entraban en esta situación. Estos tributos después de terminada la guerra y existiendo reserva en las Cajas del Estado era retribuido a los particulares. Después de la guerra contra Perceo se derogaron estas cargas impositivas.

Otro tipo de impuestos era el que pagaban personas pudientes e inhábiles para el servicio militar, las viudas y los huérfanos pagaban contribución permanente, éstos impuestos se utilizaban en la compra de artículos para la caballería, también pagaban impuestos la clase última del censo no sujeta al servicio --

militar. Fué durante el Imperio en donde se implantó por primera vez una contribución directa y general.

En Sicilia y después de C. Graco también en Asia, se calculaba aquel tributo en la décima parte del rendimiento, y en la mayor parte de las provincias, la República vencedora y más tarde los emperadores, exigían una paga anual, que posteriormente se repartía a las comunidades conforme a su capacidad productora.

Los pagos se hacían en dinero y más frecuentemente en productos del país, y se recaudaban en proporción a las fuerzas económicas de los contribuyentes.

Una fuente de ingresos segura para el Estado eran las contribuciones de guerra. Por ejemplo, citaremos a Antioeco de Siria que pagó una indemnización de guerra de 15,000 talentos ---- (77,780,000 pesetas). cantidad con las que cubrían varias veces los gastos ordinarios, el botín de guerra se lo quedaba el capitán, el cual lo podía emplear para gratificar a sus soldados o bien para la compra de armamento, sin embargo debía entregársele una parte al Estado de estas ganancias, los ingresos crecían por medio de otras fuentes, la primera que eran los testamentos a favor del Estado por parte de ciudadanos y por otro lado, existían las confiscaciones del Estado Romano.

F R A N C I A

Después de las guerras, el trabajo empezaba a tomar su carácter productivo y eficaz, pero todavía seguía siendo un problema, tanto para el colono, el campesino y los pocos esclavos que quedaban en el siglo noveno. Existía gran inseguridad en las granjas y caminos que los campesinos daban gracias a Dios después de haber sido robados y golpeados por los ladrones de ese tiempo sin ser asesinados. Faltaba un elemento llamado seguridad para confirmar el régimen productivo empezará a evolucionar.

"La única posibilidad de paz sólo podía venir en aquel tiempo de dos poderes, la iglesia o los grandes, esos señores a quienes el Rey asignaba tierras en las que por lo común se hacían fuertes". 13

A espaldas de éstos dos poderes se agrupaban los colonos y campesinos libres, ya que era preciso trabajar al amparo del castillo, cultivando tierras de la propiedad del señor Feudal.

Alrededor de los castillos, que generalmente se construían en las colonias y orillas de los valles, crecían generaciones de trabajadores que escapaban así del robo y del asesinato. Cuando grupos de bandidos pretendían agredirlos, los campesinos se amontonaban dentro del castillo quedando a salvo.

"La nueva Ley parece traer la paz. La propiedad de la tierra ha pasado definitivamente al señor soberano del lugar. El tiene misión de proveer esa seguridad tan ansiada como la vida misma. El señor se bate, pero no trabaja. El campesino libre toda

vía, trabaja para el señor de la tierra que éste le ha entregado en alquiler y toda una red de rentas y servicios se establece entre el señor y su vasallo, desde la partición de la cosecha, el impuesto - la talla - el aprovisionamiento de agua y vino y la tala de bosques, hasta los servicios destinados a satisfacer necesidades colectivas, construcción de caminos, de fosos de murallas y que viene a sustituir el trabajo que Roma reservaba a los esclavos". 14

Esta prestación de servicios es la que desempeña un papel muy importante, el servicio personal es más importante que los impuestos. Desde hace muchos siglos los grandes señores se han enriquecido con la tierra y el trabajo de los campesinos ya que éstos trabajan la mitad de la semana para el señor feudal. Desaparecieron así los campesinos libres y la dominación del señor Feudal hizo aumentar la población mientras que este principio de seguridad se reproducía en todos los estratos de la sociedad.

Para el siglo X en Francia repleta de castillos - Fortalezas se localiza lo que conocemos como Estado, encontrándolo repartido entre cierto número de familias, variando según el grado el parentesco o las guerras, cada uno de estos ducados tenía su vida y costumbres distintas, presentándose así una gran diversidad natural en la tierra francesa, que ninguna nación europea presentaba en ese tiempo.

Otro tipo de tributo era el que se constituía a raíz de la falta de Unidad Monárquica, cuando los señores feudales eran --

pretendidos por la iglesia para disciplinarse, se violentaban -- contra la iglesia, matan a los sacerdotes, se llevan su ganado, exigen rescate a sus camposinos, etc. Las órdenes monásticas -- intentaron poner fin, reglamentando la guerra. Hugo Capeto favoreció estos propósitos junto con su hijo Roberto el piadoso, fueron instituidas penitencias y peregrinaciones; la caballería tenía que respetar las armas consagradas a la oración y se procuró hacer cumplir la Ley de talión, para nosotros tan odiada, en base a la paz y la tregua de Dios la sociedad encontró sosiego, encontrando así gran prosperidad de algunos Reinos.

Cualquier medio que estuviese dentro de las posibilidades del señor feudal, los aprovechaba para hacerse llegar de bienes del siervo, es el caso de algunos Caballeros que gobernaban Francia, se olvidó la existencia de miles de siervos que no podían abandonar la tierra sin el permiso del año, que le pedían permiso para casarse, que no heredaban sin entregarle una parte de la herencia al señor Feudal, etc.

CAPITULO 2

ANTECEDENTES LEGISLATIVOS

ANTECEDENTES LEGISLATIVOS NACIONALES

Cuando recién terminado el movimiento de independencia, México recibe una gran cantidad de disposiciones inadecuadas e incompletas de España, estas disposiciones eran totalmente ajenas a la nueva realidad social de México independiente.

La actividad así como el objeto del legislador mexicano se dirigió a la creación de normas para restablecer y organizar el orden público, así como organizar al Estado Mexicano. Se legisló principalmente en materia hacendaria, militar y de policía. En el área fiscal penal se reglamentó en materia de contrabando, por ser un problema, que como hoy en día es un problema de suma importancia para el Erario Mexicano.

Uno de los primeros antecedentes legislativos en materia -- tributaria son las Ordenanzas de Aduanas del 12 de junio de 1891 en la cual se mencionaron tres clases de infracciones a las normas fiscales y que a continuación menciono:

1.- Delitos que comprendían el contrabando, coeche, peculado, concusión, alteración de documentos oficiales, quebrantamiento doloso de sellos o caudales oficiales, desobediencia y resistencia de particulares, así como la omisión culpable.

2.- Controversias que eran: La defraudación sin convivencia con los empleados, suplantando en calidad, cantidad, o ambas cosas, mercancías que legalmente manifestadas causaría mayores derechos para el estado Federal, omisión de requisitos esenciales en documentos relativos a la importación de mercancías, e in

fracción de los preceptos cuya finalidad era evitar la deuda.

3.- Las faltas que consistían en la inexactitud en documentos aduanales.

De todas éstas infracciones hacendarias, sólo los delitos eran sancionados con pena corporal, además de la sanción administrativa. La defraudación estaba sancionada con pérdida de la mercancia y el pago del doble impuesto emitido.

Expedida la Ley del Impuesto General del timbre, el 25 de abril de 1813 se establecen dos clases de responsabilidades.

1.- Responsabilidad por infracciones simples, que consistían en las cometidas por contribuyentes por falta de pago de impuesto.

2.- Integración con responsabilidad criminal y las más importantes son:

a) Cuando los causantes llevan dos o más libros de contabilidad.

b) Los que verifiquen la defraudación fiscal o contribuyan, en estos casos se aplica la sanción administrativa en el aspecto fiscal y la sanción que señala el Código Penal según el delito que haya servido al medio para la comisión de la defraudación.

Las infracciones simples, es decir por falta de pago de im-

puesto, estaban sancionadas exclusivamente con una multa administrativa.

Cuando aún no estaba tipificada la defraudación fiscal, se procedía contra el causante, en base al fraude que consigna el Código Penal, ya que la defraudación fiscal aparece en nuestro derecho positivo recientemente.

En 1914 en la ciudad de México, se convocó a la Tercera Convención Nacional Fiscal. Con base a los siguientes principios, se logró motivar una revisión en la legislación impositiva.

- 1.- Una Hacienda pública 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 fé 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 debe pagar un impuesto.
- 6.- Se establece la pena corporal como castigo para el fraude al Fisco.

El 30 de diciembre de 1947, se expide la Ley Penal de Defraudación Impositiva en Material Federal y por primera vez se tipifica como delito a conductas que anteriormente no tenían carácter delictivo.

En diciembre de 1932, se celebra la segunda Convención Nacional Fiscal, en ésta convención el Ejecutivo Federal presentó ante el Congreso de la Unión una iniciativa de Ley para reformar la Fracción X del Artículo 73 Constitucional, concediendo facultad al Congreso de la Unión para legislar en toda la República sobre energía eléctrica.

En esta segunda Convención Nacional Fiscal, se legisló sobre impuestos sobre herencias, legados y donaciones, se aprobó que en esta materia estarían facultados los Estados, el Distrito y Territorios federales, repartiendo su producto entre la Federación y los Estados.

El 9 de mayo de 1934 el Gobierno Federal en uso de sus facultades, decretó proyectos de Ley en el cual se establecía el impuesto de herencias, legados y donaciones, en los que se concedía una partición del 40% en el rendimiento total a favor de la Federación.

La Ley del Impuesto Sobre Bebidas Alcohólicas del 3 de agosto de 1933, reemplazó a la Ley del Impuesto llamado de contingencias, expedida el 20 de abril de 1932.

El 30 de diciembre de 1935, el Congreso de la Unión, expide la Ley del Impuesto Sobre Explotación Forestal y en el artículo 13, señala las correspondientes jurisdicciones de los Estados y Municipios, es decir el 30% corresponde a los Estados y el 20% a los municipios.

En 1947, las autoridades Federales convocaron a la celebración de la Tercera Convención Nacional Fiscal, entre sus finalidades fueron las siguientes:

a) Trazar el esquema de un plan nacional de árbitros, es decir, de un sistema nacional verdadero de distribución de los gastos públicos entre los contribuyentes.

b) Planear la forma en que las entidades económicas obligatorias que existen en el país - Federación, Estado, Municipio, - deban distribuirse en relación con el costo de los servicios públicos a cada uno encomendados y en relación también con su capacidad de control sobre los causantes respectivos, la forma de establecer y administrar los impuestos dejando definitivamente establecido el principio de que el reconocimiento de la facultad o capacidad de legislación o administración en materia tributaria, no implique en alguna forma, el derecho de aprovechar privadamente los rendimientos de los gravámenes que se establezcan o recauden por cada autoridad.

c) Determinar bases ciertas de colaboración entre las diversas autoridades fiscales y formular sistemas de entendimiento --

entre ellos y los particulares que permitan reducir al mínimo -- los gastos de recaudación y control de los impuestos para lograr de esta forma, que su rendimiento se aproveche hasta el máximo - en la satisfacción de las necesidades colectivas.

Dentro de los países tradicionalmente agrícolas y ganaderos, se encuentra el de Argentina, el cual tiene una legislación tributaria amplia, respecto al impuesto que grava la productividad de la tierra.

Una de las manifestaciones oficiales al respecto en la exposición Ganadera de Palermo, pronunciada el 27 de junio de 1963 -- por el Secretario de Estado de Agricultura y Ganadería de la Nación, Ingeniero Agrónomo Carlos López Sanbidet. El señalaba que el sistema impositivo no era el adecuado para estimular la producción agrícola, por lo tanto proponía una revisión impositiva además de sustituir los réditos por otro único que grave la unidad de superficie en explotación, de acuerdo a su productividad potencial, con lo cual se produciría el máximo posible y la tierra perdería parte de su valor especulativo.

En agosto de 1963, aparecía el segundo informe del Programa Conjunto para el desarrollo Agropecuario e Industrial, elaborado en convenio entre el Consejo Federal de Inversiones y el Instituto de Investigaciones Económicas y Financieras, aquí se incluía un capítulo con bases para la política impositiva, siendo así con antecedentes de legislación Uruguaya, se proponía un impuesto según la productividad de la tierra, es decir que existiera una diferencia entre cada predio y un promedio de cada zona.

Posteriormente, la Secretaría de Agricultura y Ganadería publicó estudios, en donde fueron perfeccionadas las ideas iniciales.

Legislativamente la idea avanzaba, el 30 de diciembre de --- 1964 se promulga la Ley 16.658, que encomienda el Poder Ejecutivo Argentino un relevamiento catastral a los fines de gravación de la renta normal potencial del sueldo, y le encarga además, remitir al parlamento las bases para la implantación del impuesto a las explotaciones agropecuarias sobre dicha renta normal potencial, el diputado Luis A. León de la Bancada oficialista, el 25 de agosto de 1965, hizo el proyecto de la Secretaría de Agricultura y Ganadería de la Nación, fué girada por la Cámara a la Comisión respectiva.

En 1965 el Consejo Nacional de desarrollo publicó el Plan Nacional de Desarrollo que estaría vigente para el año de 1965 a -- 1969 en el cual se recomendaba la imposición orientada por la capacidad potencial, calculada de acuerdo con los datos promediales de los factores productivos aplicados a la explotación.

En 1947, se llevó a cabo la Confederación Sobre el Comercio y el Empleo, y se tomó el acuerdo sobre la forma de valorar en -- aduana, posteriormente se firma el acuerdo general sobre tarifas aduanales y el Comercio, al cual se suscribieron veintitrés nacio-- nes.

En 1950 se lleva a cabo en Bruselas una Convención que tuvo aspiraciones más allá que las anteriores, pretendiendo la uniformidad en el establecimiento del valor en aduanas de las mercan--- cías a simplificar negociaciones internacionales relativas a las tarifas aduaneras, el de posibilitar la comparación de estadísti--

cas de comercio exterior mediante el establecimiento uniforme con la evaluación de las mercancías, así como también facilitar el comercio internacional en general.

El 1º de diciembre de 1950, se firmó la definición sobre el valor allí gestado; entró en vigor el 4 de diciembre de 1952 y ya para 1954 había sido adoptada por numerosos países europeos, contando entre otros el Reino Unido, Francia, Italia, Bélgica, Dinamarca, Alemania, Portugal, Austria, Yugoslavia, Grecia, Turquía, etc. Para protegerla se creó el Comité del Valor bajo la supervisión del Consejo de Cooperación Aduanera, el cual nuestro país -- adhirió recientemente. (Ley 17.587).

Se pretendió que la definición abrazara en fórmula uniforme a todas las categorías de importaciones. Refleja la posibilidad de una práctica comercial en condiciones de libre concurrencia, -- pone a los administradores al abrigo del fraude, protege a los importadores honestos contra la concurrencia desleal y responde a -- las necesidades de simplificar el comercio.

Italia: El 16 de marzo de 1942, se publicó el decreto que -- regula la figura jurídica tributaria de quiebra que en este país recibe el nombre de quiebra fiscal, aquí se caracterizaba la condición económica del pequeño empresario que ejerce la actividad -- comercial, para equipararlo con el juicio de declaración de certeza, en caso de que faltare la declaración de certeza, se presumirá como pequeños comerciantes.

El decreto de fecha primero de octubre de 1917, número 1,562 convertido en Ley el 9 de junio de 1918 número 857 se refiere al impuesto y sobre tasas de los provechos y superficies de guerra.- Disposición de carácter excepcional tenía por objeto gravar todos los beneficios y ganancias extraordinarias derivada de la actividad comercial e industrial ejercita durante la guerra. Como consecuencia de la conflagración numerosos comerciantes habían multiplicado sus actividades comerciales e industriales obteniendo así ganancias no gravadas por tributo alguno. Mientras un sector empobrecía el otro obtenía ganancias cada vez más elevadas. Como consecuencia de esta situación, la política fiscal, que también debe actuar en el período de las finanzas de guerra, para redistribuir razonablemente los bienes que van incrementándose en el libre juego de las fuerzas económicas, los patrimonios de unos pocos, con mengua de otros muchos, especialmente en las épocas catastróficas, se orientó hacia la imposición de tales incrementos patrimoniales provenientes de la anormalidad. Así se dictó el decreto que comentamos por el que se determinaba la aplicación de las normas de la falencia (engaño, error), para los contribuyentes del impuesto a los beneficios y sobreprovechos de guerra que hubiesen incurrido en mora por el pago, aunque fuese de una sola cuota.

"La Ley del 28 de diciembre de 1928, número 2,834, con el decreto de aplicación del 28 de enero de 1929, introduce en la legislación ordinaria Italiana de orden tributario el régimen de las penalidades en materia de impuesto directos". 15

Esta Ley señala específicamente los casos en los cuales el contribuyente incurre a la violación de las obligaciones tributarias y son las siguientes:

1.- La omisión o falsa declaración del ródito que es reprimido con sanciones de carácter pecunario.

2.- La mora en el pago del impuesto prorrogada por seis cuotas sucesivas.

En materia de impuestos directos rigen tres leyes de carácter general que actualmente integran el cuerpo que anteriormente señalamos.

En primer lugar tenemos el decreto del día 13 de septiembre de 1931, número 1,608.

En segundo lugar está el texto oficial del día 5 de julio de 1951 número 563.

En tercer lugar está la Ley del 5 de enero de 1956, número 1 que determinaba las sanciones por falta de declaración o declaraciones por las rentas gravadas por los impuestos indirectos.

Con respecto a la mora en el pago, esta ley contempla:

a) Tratándose del contribuyente que ejerce el comercio, la deuda por impuestos directos determina la quiebra por que la ----

acreencia es equiparada a una obligación comercial.

b) Si se trata de un contribuyente que ejerce una profesión, para la cual necesita una autorización especial, es suspendido en actividad.

c) Si se trata de otro contribuyente se le sanciona con una multa de doscientos y dos mil liras .

CAPITULO 3

NATURALEZA JURIDICA DE LA
LEY (CODIGO FISCAL)

a) EXPOSICION DE MOTIVOS.- El objeto de la iniciativa de reforma al Código Fiscal de la Federación para 1987, tiene como objetivo principal mejorar las disposiciones contenidas en el presente código, obtener mayores recursos para el Estado, - con el firme propósito de no causar algún daño o perjuicio en la economía de cada ciudadano.

La política tributaria para el año en curso se encaminará al desarrollo, fortaleciendo las finanzas públicas así como -- combatir con fuerza y decisión la evasión o algún tipo de omisión en el pago del impuesto.

Del grupo de reformas resaltan las que se le hacen a la - Ley del Impuesto sobre la Renta, que habrán de implantar un -- sistema nuevo para determinar el mencionado impuesto, para que este impuesto siga siendo el mayor ingreso para el Erario Federal, éstas reformas tienen el propósito de atenuar los efectos y el impacto que pueda resultar la introducción de conceptos y elementos nuevos en el sistema de la determinación y del control del impuesto sobre la renta.

Se hacen algunos ajustes con el objeto de obtener y mantener, el cumplimiento voluntario de los contribuyentes, aumentando así los ingresos del Estado, por medio de la corrección a inequidades y distorsiones sin afectar la esfera económica del particular, facilitar la imposición de un nuevo sistema, evitando confusiones e interpretaciones erróneas de este sistema, perfeccionando el sistema tributario vigente.

En cuanto a los recargos, se establece un límite del 500% por la omisión del pago de impuestos, que se fijará en un término de cinco años, que es el término que tiene la autoridad para ejercer sus facultades de revisión y liquidación, siendo así que se adecuará a las condiciones de la economía en el lapso indicado.

Para que exista congruencia y equidad se propone un límite en la generación de intereses a cargo del fisco federal, de tal forma que para la Administración Pública no vea disminuidos los ingresos destinados al cumplimiento de sus fines, evitando que los contribuyentes morosos e incumplidos obtengan ventajas financieras con el hecho de no cumplir con el pago correcto y oportuno de las contribuciones a su cargo.

Siguiendo con los lineamientos de la simplificación administrativa, se agrega la reforma de que los patrones tienen la obligación de inscribir a los trabajadores en el Registro Federal de Contribuyentes, evitando que estos últimos carguen con este trámite administrativo que les resulta complejo y problemático, mejorando con esta medida el sistema de control para la identificación de los contribuyentes.

Un beneficio para los causantes menores es la medida que se propone a señalar que las multas establecidas entre una máxima y una mínima se aplicarán considerando únicamente el 50% del mínimo o el máximo establecido.

b) **DESCGLOSE DEL CODIGO FISCAL.**- En el título IV y particularmente en el artículo 108 se encuentra contemplado el tipo

a estudio que es el siguiente:

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

El Código Fiscal de la Federación para 1987 está compuesto por seis títulos que a su vez se divide en varios capítulos, a continuación hago una breve explicación de dichos capítulos.

TITULO PRIMERO

Disposiciones Generales

CAPITULO UNICO.- Aquí nos señala la obligatoriedad de personas físicas como de personas morales para la contribución -- del gasto público, también nos señala que es la que se entiende por contribuciones (impuestos, aportaciones de seguridad social, contribución de mejoras y derechos).

Se señala la facultad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como sus oficinas extractoras, para la recaudación de todos los ingresos de la federación.

Hace mención a la facultad que tienen los particulares -- para determinar los saldos a favor, y en caso de ser retenedores de un tipo de impuesto, enterarlo tal cual como lo retuvo.

Para la celebración de las diligencias practicadas por -- las autoridades fiscales, se deben llevar a cabo en días y ho-

ras hábiles, que corrieran de las 7:30 horas a las 18:00 horas.

Hace mención en este título primero de la enajenación de bienes, entre los cuales tenemos: toda transmisión de propiedad, aún en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado; las adjudicaciones, aún cuando se realicen a favor del acreedor, las que se realicen mediante el arrendamiento financiero (contrato mediante el cual se otorga el uso y goce temporal de bienes tangibles).

TITULO SEGUNDO

De los derechos y obligaciones de los contribuyentes

CAPITULO UNICO.- Una de las principales obligaciones que el contribuyente debe cumplir, es la disposición expresa a que se refiere la petición a la autoridad fiscal, que debe tener entre otros requisitos los siguientes: constar por escrito, -- nombre o razón social, domicilio fiscal, registro federal de contribuyentes, así como la clave de este registro; señalar la autoridad a la que se dirige, así como el propósito de la promoción, domicilio para oír y recibir notificaciones, el nombre de la o las personas autorizadas para recibirlas.

Como derecho encontramos la representación de las personas físicas o morales, que se harán mediante escritura pública o en carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante y testigos ante las autoridades fiscales o notario.

Las contribuciones y accesorios se causarán y pagarán en

moneda nacional. Los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país que se trate. -- Para determinar las contribuciones del comercio exterior, así como para pagar aquellas que deben cubrirse en el extranjero, se considerará el tipo de cambio que fije la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante disposiciones de carácter general. Serán medios de pago los cheques certificados únicamente se aceptarán en los casos y condiciones que establezca el Reglamento del Código Fiscal de la Federación.

El contribuyente antes de pagar el adeudo principal es decir, la contribución deberá pagar en el siguiente orden los accesorios:

- I.- Gastos de ejecución
- II.- Recargos
- III.- Multas

Los contribuyentes tienen el derecho a la devolución de cantidades pagadas al fisco indebidamente y las devoluciones se harán de oficio a petición del interesado en el término de dos meses, en caso de que en este término no se efectúe la devolución, el fisco federal deberá pagar intereses conforme a una tasa que será igual al de los recargos.

Los contribuyentes obligados a pagar mediante declaración podrán optar por compensar las cantidades que tengan a su favor contra los que estén obligados a pagar por adeudo propio o por retención a terceros, siempre que ambos deriven de una misma contribución.

Las personas físicas, así como las personas morales que - deban presentar declaraciones periódicas, deberán solicitar su inscripción al registro federal de contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, así como proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general de su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el reglamento de éste código.

TITULO TERCERO

De las facultades de las autoridades fiscales

CAPITULO UNICO.- Una de las principales facultades y atribuciones de la autoridad fiscal, la encontramos en el Artículo 42, en el cual el numerario en cuestión nos señala que la autoridad podrá rectificar los errores aritméticos que aparezcan - en las declaraciones, requerir a los contribuyentes o con --- ellos relacionados, para que exhiban la contabilidad o documentación con el fin de llevar a cabo cualquier tipo de revisión.

Otra facultad importante es la de practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos, revisar su contabilidad, bienes y mercancías, revisar los dictámenes formulados por los contadores públicos, practicar u ordenar avaluos o verificar físicamente toda clase de bienes. Allegarse pruebas necesarias para la formulación - de querrela al Ministerio Público para el ejercicio de la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales.

La autoridad deberá proporcionar asistencia fiscal a los contribuyentes gratuitamente, así como explicar las disposicio

nes fiscales en un lenguaje claro, también deberá distribuir folletos y toda clase de información para el pago oportuno de las contribuciones que están obligados a pagar.

Las autoridades deben tener oficinas dentro del territorio nacional que se encargarán de auxiliar a los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones, efectuará reuniones de información especialmente cuando existan cambios en las disposiciones fiscales.

TITULO CUARTO

De las infracciones y delitos fiscales

CAPITULO PRIMERO Y SEGUNDO.- Dentro de este capítulo se establece claramente que la aplicación de las multas por infracciones, se hará independientemente de que exija el pago de las contribuciones y sus accesorios, así como también las penas cuando se incurran responsabilidad penal.

Se establece que son infractores las personas que realicen los supuestos de este capítulo, también los que omitan el cumplimiento de las obligaciones fiscales, así como los que lo hagan fuera del plazo. Cuando existan responsables cada uno deberá pagar el total de la multa que se imponga.

Cuando un funcionario público o empleado federal conozca de un hecho infractor, deberá comunicarlo a la autoridad competente, para no incurrir en responsabilidad.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condo--

nar las multas, apreciando discrecionalmente las circunstancias del caso que dieron origen a la multa.

Podrán aumentar o disminuir las multas atendiendo a lo dispuesto en este capítulo.

Son infracciones con la obligación del pago de las contribuciones; expedir documentación incompleta o con errores, el no presentarlas, el no cumplir con los requisitos de las autoridades fiscales; presentar declaraciones fuera de plazo; pagar contribución fuera del plazo.

Se incurre en infracción por no llevar contabilidad, el no llevar algún libro de contabilidad, llevar dos libros de contabilidad con diferente información o llevar la contabilidad en forma distinta a la que establece el código fiscal de la federación.

Son infracciones de los contribuyentes, el oponerse a que se practique la visita en el domicilio fiscal, no suministrar datos o informes a la autoridad fiscal o en su caso, la contabilidad o cualquier elemento que se requiera para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

Dentro del capítulo de los delitos fiscales se establece que el procedimiento penal lo activará la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por medio de la formulación de la querrela, declarando un perjuicio en su contra, así como denunciando los hechos, la Secretaría podrá desistirse cuando el procesado pague las contribuciones y multas, así como garantice el

crédito fiscal designado, antes de que el Ministerio Público - Federal elabore conclusiones.

Establece el código fiscal que son responsables de los delitos fiscales:

- I.- Concierten la realización del delito.
- II.- Realicen la conducta o el hecho descrito en la Ley.
- III.- Comentan conjuntamente el delito.
- IV.- Se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo.
- V.- Induzcan dolosamente a otro a cometerlo
- VI.- Ayuden dolosamente a otro para su comisión.
- VII.- Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.

En cuanto al incubrimiento, es responsable en los delitos fiscales, quien sin previo acuerdo y sin haber participado en el ayude o trate de ayudar al inculpaado a la realización de éste. La pena que se aplica es de tres meses a seis años de prisión. En cuanto a la tentativa, establece que se sancionará con prisión hasta de dos terceras partes de la que corresponda por el delito de que se trate si éste se hubiese consumado.

Prescribe la acción penal en los delitos fiscales en tres años cuando tenga conocimiento la autoridad fiscal del delito y del delincuente y de cinco cuando no lo tenga, y que empezarán a contar a partir de la comisión del delito.

Procede la condena condicional cuando sea garantizado el interés fiscal además de los requisitos que establece el Código Penal Federal.

En el artículo 102 nos señala las hipótesis mediante las cuales se comete el delito de contrabando:

- I.- Omitiendo el pago total o parcial de los impuestos -- que deban cubrirse.
- II.- Sin permiso de la autoridad competente introduzca al país o extraiga de él mercancías, cuando sea necesario este requisito.
- III.- Cuando realice importación o exportación prohibida.

La pena que se impone a este título es de tres meses a -- nueve años de prisión atendiendo al monto total de los impuestos admitidos.

En el artículo 108 encontramos el tipo a estudio y se establece en este numeral que comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución y -- obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal, este delito se sancionará con prisión de tres meses a seis --- años, si el monto de lo defraudado no excede de quinientas veces el salario; cuando exceda la pena, será de tres a nueve -- años de prisión.

Existe una sanción en este capítulo a los funcionarios y empleados públicos que ordenen o practiquen visitas domicilia-

rias o embargos sin mandamiento escrito de autoridad fiscal --
competente.

55

TITULO QUINTO

De los procedimientos administrativos

CAPITULO TRES

CAPITULO PRIMERO.- Nos habla acerca del recurso de revocación, el cual podrá optarse para su interposición; del recurso de oposición al procedimiento administrativo de ejecución y se interpondrá ante la autoridad responsable del acto administrativo: el recurso de nulidad de notificaciones que también se interpondrá ante la autoridad responsable del acto administrativo, estos recursos procederán contra actos administrativos.

La promoción del recurso deberá contener el acto que impune los agravios que le cause el acto impugnado, los hechos y -- pruebas controvertidos de que se trate, la representación en -- estos recursos recaerá en licenciados en derecho. Nos señala -- en este capítulo los casos de improcedencia de este recurso, -- así como el término para la interposición de este recurso administrativo.

CAPITULO SEGUNDO.- De las notificaciones y la garantía del interés fiscal.

Las notificaciones se harán personalmente, por correo, -- por estrados y por edictos y surtirán sus efectos al día si -- guiente aquel en que fueron hechas, así como proporcionar co -- pia del acto administrativo al interesado, las notificaciones

se harán en el domicilio fiscal o en las oficinas de las autoridades.

En este capítulo nos señala la forma de garantizar el interés fiscal y son las siguientes:

- a) Depósito en dinero
- b) Prenda o hipoteca
- c) Por fianza
- d) Obligación solidaria asumida por terceros que compruebe su idoneidad y solvencia.
- c) Embargo en la vía administrativa

Procede garantizar el crédito fiscal cuando se solicite - la suspensión del procedimiento administrativo de ejecución; - cuando se solicite prórroga para el pago de los créditos fiscales; cuando se solicite la aplicación del producto en los términos del artículo 159 de éste código y en los demás casos que señale éste ordenamiento y las leyes fiscales.

CAPITULO TERCERO.- Del procedimiento administrativo de ejecución.

Mediante este procedimiento, las autoridades exigirán el pago de los créditos fiscales que no fueron cubiertos por medio del embargo precautorio, es materia de embargo; dinero; metales preciosos, depósitos bancarios; acciones, bonos, cupones vencidos, valores mobiliarios y en general crédito de inmediato y fácil cobro; bienes muebles e inmuebles.

Se exceptúan del embargo; el lecho cotidiano, los vestidos del deudor, así como los de sus familiares, los muebles indispensables del deudor y de sus familiares, no siendo de lujo a -- juicio del acreedor o ejecutor, los artículos o accesorios indispensables para el ejercicio de su profesión, arte u oficio a que se dedique el deudor.

Una vez hecho el embargo de bienes suficientes que cubran el crédito fiscal, se señalará un interventor que será el depositario, este depositario tendrá facultades para actos de dominio, de administración, para pleitos y cobranzas.

Posteriormente se pasará a rematar los bienes embargados, en caso de que sean bienes inmuebles se tomará en cuenta el -- avalúo, el remate se hará dentro de los treinta días siguientes en que se determinó el precio.

TITULO SEXTO

Del procedimiento contencioso administrativo

CAPITULO PRIMERO.- Estos juicios se promoverán de acuerdo -- a lo dispuesto por el Código Fiscal, aplicando supletoriamente -- el Código de procedimientos civiles.

Las partes que intervienen en estos juicios son las siguientes: el demandante, los demandados, la autoridad que emitió la resolución impugnada, el particular que favorezca la resolución, el Titular de la Secretaría de Estado u organismo descentralizado, el tercero que tenga un derecho en el juicio.

La representación de los particulares será por medio de Es-

critura pública, o carta poder y recaerá en Licenciados en derecho, en los juicios que se tramiten ante el tribunal, no habrá condenación en costas y cada parte será responsable de sus gastos.

CAPITULO SEGUNDO.- En este capítulo nos habla de los casos de improcedencia del juicio ante el tribunal, y son los siguientes:

- I.- Los actos que no afecten el interés jurídico del demandante.
- II.- Cuando el tribunal sea incompetente.
- III.- Cuando el acto sea materia de sentencia pronunciada por el tribunal fiscal cuando exista identidad de partes y se trate del mismo acto impugnado.
- IV.- Que sea materia de un recurso o juicio que se encuentra pendiente de resolución ante una autoridad administrativa.
- V.- Cuando sean conexos que haya sido impugnados por medio de algún recurso o medio de defensa.

En el artículo 203 nos marca los casos de sobreseimiento y son los siguientes:

- a) Por desistimiento del demandante.
- b) Cuando durante el juicio aparezca alguna de las causas de improcedencia a que se refiere el artículo 202.
- c) En caso de que el demandante muera durante el juicio.
- d) En caso de que la autoridad deje sin efecto el acto impugnado.

El sobreseimiento en estos juicios puede ser parcial o total.

CAPITULO TERCERO.- De los impedimentos y excusas.

Los magistrados del tribunal fiscal tienen el deber de -- excusarse; cuando tengan un interés personal en el negocio, -- que sean parientes o representantes de las partes, que exista amistad o enemistad, o cuando exista alguna relación en la emisión de la resolución con alguna de las partes.

CAPITULO CUARTO.- De la demanda.

Deberá hacerse por escrito, ante la autoridad competente, dentro de los 45 días siguientes, aquél en que haya surtido -- efectos la notificación del acto impugnado, la demanda deberá indicar; nombre y domicilio del demandante, la resolución que se impugna, la autoridad o autoridades demandadas, los hechos que den motivo a la demanda; la expresión de los agravios que le cause el acto impugnado, nombre y domicilio del tercer interesado.

Se deberá acompañar a la demanda, copia de la misma para cada autoridad, cuando se gestione a nombre del propio, exhibir documentos que acrediten la personalidad, documentos donde conste el acto impugnado, constancia del acto impugnado, cuestionario para el desahogo de los peritos, pruebas documentales que ofrezca, en caso de que faltare algún documento, el magistrado lo requerirá para que lo presente en el término de cinco días.

El sobreseimiento en estos juicios puede ser parcial o total.

CAPITULO TERCERO.- De los impedimentos y excusas.

Los magistrados del tribunal fiscal tienen el deber de -- excusarse; cuando tengan un interés personal en el negocio, -- que sean parientes o representantes de las partes, que exista amistad o enemistad, o cuando exista alguna relación en la emisión de la resolución con alguna de las partes.

CAPITULO CUARTO.- De la demanda.

Deberá hacerse por escrito, ante la autoridad competente, dentro de los 45 días siguientes, aquél en que haya surtido -- efectos la notificación del acto impugnado, la demanda deberá indicar; nombre y domicilio del demandante, la resolución que se impugna, la autoridad o autoridades demandadas, los hechos que den motivo a la demanda; la expresión de los agravios que le cause el acto impugnado, nombre y domicilio del tercer interesado.

Se deberá acompañar a la demanda, copia de la misma para cada autoridad, cuando se gestione a nombre del propio, exhibir documentos que acrediten la personalidad, documentos donde conste el acto impugnado, constancia del acto impugnado, cuestionario para el desahogo de los peritos, pruebas documentales que ofrezca, en caso de que faltare algún documento, el magistrado lo requerirá para que lo presente en el término de cinco días.

CAPITULO QUINTO.- De la contestación.

La contestación se hará dentro del término de 45 días siguientes aquel en que surta efectos el emplazamiento, corriéndole traslado al demandado para que le conteste, este expresará los incidentes de previo y especial pronunciamiento; las -- consideraciones que a su juicio trate de desvirtuar o negando el derecho en el que el actor apoye su demanda; aclarando los hechos que le asisten; los argumentos por medio de los cuales se demuestre la ineficiencia de los agravios y las pruebas que ofrezcan; nombre de los coadyuvantes cuando los haya.

Se deben acompañar a la contestación, copia de la misma y de los documentos que acompañen para el demandante, el documento que acredite su personalidad, el cuestionario para que lo - desahogue el perito, así como las pruebas documentales que --- ofrezca.

CAPITULO SEXTO.- De los incidentes.

El artículo 217 nos señala los casos en el procedimiento deprevio y especial pronunciamiento y son:

- a) La incompetencia en razón del territorio.
- b) El de acumulación de actos
- c) El de nulidad de notificaciones
- d) El de interrupción por causas de muerte o disolución

Quando una sala se declara incompetente por razón de te-- rritorio, comunica su resolución a la sala que debe conocer. -

en caso de que no la acepte, se remitirán los autos a la Sala Superior para que éste decida cuál es la correspondiente.

Procede la acumulación de juicios, cuando las partes sean las mismas y se invoquen idénticos agravios, cuando son diferentes las partes se invoquen distintos agravios, el acto impugnado sea uno mismo o se impugne varias partes del mismo acto, independientemente de que las partes y los agravios sean o no diferentes, se impugnen actos que sean unos antecedentes o consecuencia de otros, podrán las partes hacer valer este incidente hasta antes que se cierre la inscripción.

CAPITULO SEPTIMO.- De las pruebas.

En los juicios de lo contencioso administrativo se admitirán todo tipo de pruebas, excepto la de confesión de las autoridades mediante absolucíon de posiciones.

En caso de que se ofrezca la prueba pericial se requerirá a las partes, para que en el plazo de diez días presenten a sus peritos.

Para el desahogo de la prueba testimonial se requerirá al oferente para que presente a los testigos y cuando éste pudiere lo hará el magistrado.

Se aceptarán las pruebas supervinientes hasta antes de la sentencia.

Harán prueba plena la confesión expresa de las partes, la

presunción legal que no admita prueba en contrario, los hechos legalmente afirmados por la autoridad en documentos públicos.

El valor de la prueba pericial y testimonial, así como el de las demás pruebas quedará la prudente apreciación de la sala.

CAPITULO OCTAVO.- Cierre de la instrucción.

Una vez contestada la demanda, desahogadas las pruebas se les dará un término de cinco días para que formulen alegatos -- por escrito, vencido éste, se declarará cerrada la instrucción.

CAPITULO NOVENO.- De la sentencia.

Nos habla este capítulo del término que se dá para dictar sentencia, que será de 45 días siguientes aquel en que se cierra la instrucción.

En el artículo 238 nos habla que la resolución administrativa es ilegal cuando:

- a) Cuando es incompetente el funcionario para emitir la - resolución impugnada.
- b) Cuando exista la omisión de los requisitos formales -- exigidos por la ley.
- c) Cuando se presenten vicios del procedimiento que afecta al particular.

La sentencia se pronunciará:

- I.- Reconociendo la validéz de la resolución impugnada.
- II.- Declarando la nulidad de la resolución impugnada.
- III.- Declarar la nulidad de la resolución impugnada para -
determinados efectos.

Cuando la sentencia obliga a la autoridad a realizar un -
acto o iniciar un procedimiento, deberá cumplirse en un plazo
de cuatro meses, en los casos en los que se interponga recurso
se suspenderá el efecto de la sentencia hasta que se dicte la
resolución que ponga fin a la controversia.

CAPITULO DECIMO.- De los recursos.

SECCION PRIMERA.- De la reclamación.

Este recurso procederá ante la sala regional, en contra -
de las resoluciones del magistrado instructor en los casos si-
guientes:

- 1.- Que admitan o desechen la demanda.
- 2.- Que admitan o desechen la contestación o las pruebas.
- 3.- Que decreten o nieguen el sobreseimiento del juicio o
aquellas que admitan o rechacen la intervención del -
coadyuvante o de un tercero.

Este recurso se interpondrá dentro de los cinco días si--
guientes aquel en que surta efectos la notificación respectiva,
este recurso tiene como objeto subsanar las violaciones cometid

das y dictar resolución que en derecho corresponda, interpuesto el recurso se dará traslado a la contraparte para que manifieste lo que a su derecho convenga.

SECCION SEGUNDA.- De la queja

La queja procede contra resoluciones de las salas regionales, violatorias de la jurisprudencia del tribunal, ante la - - sala superior se interpondrá, dentro de los quince días siguientes a aquel en que surta efectos la notificación respectiva. Este recurso se interpondrá ante la sala regional que corresponda, quien posteriormente turnará el escrito al presidente del tribunal.

SECCION TERCERA.- De la revisión.

Procede la revisión contra las resoluciones de la sala regional que decreten o niquen sobreseimiento y las sentencias -- definitivas.

Las autoridades podrán interponer la revisión ante la sala superior, por violaciones procesales cometidas durante el -- procedimiento, siempre y cuando afecten la defensa del recurrente y trasciendan al sentido del fallo, se interpondrá este recurso dentro de los quince días siguientes a aquel en que surta efecto la notificación de la resolución que se impugna.

SECCION CUARTA.- De la revisión fiscal.

Es procedente contra las resoluciones de la Sala Superior

y lo podrá interponer las autoridades fiscales ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación dentro del plazo de los quince días siguientes aquel en que surta efectos, la notificación -- respectiva, mediante escrito dirigido al presidente de la Segunda Sala y deberá ser firmado por el titular de la Secretaría de Estado o Departamento Administrativo.

CAPITULO ONCEAVO.- De las notificaciones y del cómputo de los términos.

Este capítulo nos habla de los términos que deben tener las resoluciones de la Sala Regional, Tribunal Colegiado o Suprema Corte de Justicia, también nos señala los casos en que una notificación debe hacerse personalmente, por vía telefónica, correo, etc.

Así nos dice que se notificará personalmente:

- I.- La que corra traslado a la demanda o de la contestación.
- II.- La que mande citar a los testigos o a un tercero.
- III.- El requerimiento a la parte que deba cumplirlo.
- IV.- El auto que declare cerrada la instrucción.
- V.- La resolución del sobreseimiento.
- VI.- La sentencia definitiva.
- VII.- En los casos en que el magistrado lo ordene.

CAPITULO DOCEAVO.- De la jurisprudencia.

El artículo 259, establece que la jurisprudencia del tri-

bunal fiscal de la federación, será establecida por la Sala Superior y será obligatoria para la misma, para las Salas Regionales y sólo la Sala Superior podrá variarla.

Artículo 260.- La jurisprudencia se forma en los siguientes casos:

- I.- Al resolver las contradicciones entre las sentencias dictadas por las Salas Regionales y que hayan sido -- aprobadas por lo menos por seis magistrados que integran la Sala Superior.
- II.- Si al resolver el recurso de queja interpuesto en contra de una sentencia de la Sala Regional, la Sala Superior debe modificarla.
- III.- Cuando la Sala Superior haya dictado en el recurso de revisión tres sentencias consecutivas no interrumpidas por una en contrario, sustentando el mismo criterio y que hayan sido aprobadas lo menos por seis magistrados.

C A P I T U L O 4

D E R E C H O C O M P A R A D O

México: El delito de defraudación, hace su aparición en fechas recientes en nuestro derecho positivo. Anteriormente a la tipificación específica del delito en cuestión, procedía en contra del particular o contribuyente en base al fraude, tipo que está contemplado en nuestro Código Penal.

Esta cuestión se originaba en la no exigibilidad de calidades especiales en el sujeto pasivo, luego entonces el fraude a la Hacienda Pública o Erario Federal quedaba comprendido dentro de las hipótesis del fraude genérico.

Las hipótesis en las que podía incurrir el particular por defraudación impositiva son:

- 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 las que realmente obtenidas a hacer deducciones falsas en las declaraciones presentadas 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 impuestos.
- 4.- Omitir la expedición de documentos en 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 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 la renta o ingresos gravados.

Posteriormente hace su aparición un tipo delictivo que la Ley anterior no señalaba, la defraudación genérica que la define en los siguientes términos: Comete el delito de defraudación el que haciendo uso de engaños o aprovechándose de un error omite total o parcialmente el pago de los impuestos.

Si analizamos con detalle y observamos que este concepto de defraudación incluye una variada gama de hechos que el fisco estima lesivos a sus intereses, luego entonces, se amplían las hipótesis de la defraudación específica, modificando los anteriores; se estima como delito de defraudación:

1.- Simular un acto jurídico que implique omisión total o parcial del pago de los impuestos.

2.- Declarar ante autoridades fiscales ingresos o utilidades menores que los realmente obtenidos o hacer deducciones en declaraciones fiscales.

3.- No entregar a la autoridad fiscal las cantidades retenidas a los causantes por impuestos dentro del plazo legal.

4.- Omitir la expedición de documentos en que daban cumplir con la obligación tributaria mediante el uso de estampillas o expedir documentos omitiendo total o parcialmente el pago del impuesto.

5.- Ocultar bienes o consignar un pasivo total o parcialmente falso en los inventarios de un juicio sucesorio.

6.- Resistir a proporcionar los datos necesarios para determinar la producción gravable o proporcionarlos con falsedad.

7.- Ocultar total o parcialmente la producción sujeta a impuestos, el monto de las ventas o los ingresos gravables.

8.- Negarse a proporcionar los datos necesarios para determinar los impuestos comerciales o proporcionar los mismos con falsedad.

9.- Llevar dolosamente con distintos asientos o datos, dos o más libros de contabilidad, autorizados o no.

10.- Hacer circular productos que deban llevar timbre sin este, sea fabricante, importador, comerciante o exportador, el que los haga circular.

11.- Destruir o semidestruir por acción u omisión involuntaria los libros de contabilidad, sociales, especiales, fiscales, dejándolos en estado de ilegibilidad.

12.- Sustituir o cambiar las páginas foliadas de los libros de contabilidad especiales, fiscales o sociales, utilizando pastas, encuadernaciones o primeras páginas en que consta la autorización.

En cuanto a la penalidad se establece una sanción de tres meses a dos años, si el monto de lo defraudado o lo que se intentó defraudar es inferior a \$ 50,000 cincuenta mil pesos o prisión de dos a nueve años si es superior a la suma citada y en el caso que no se pueda preciar la cuantía de lo defraudado o de lo que intentó defraudar la pena puede fluctuar de tres meses a nueve años según el árbitro judicial (Art. 272 del Código Fiscal para 1970).

Actualmente el Artículo 103 del Código Fiscal para el año de 1988 establece lo siguiente:

Artículo 108.- Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

El delito defraudación fiscal se sancionará con prisión de seis meses a seis años, si el monto de lo defraudado no excede de 500 veces el salario; cuando exceda, 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.

No se formulará querrela si quien hubiere omitido el pago de la contribución u obtenido el beneficio indebido conforme a este artículo, lo entera espontáneamente con sus recargos antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Para los fines de este artículo y el siguiente, se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo ejercicio fiscal, aún cuando se trate de contribuciones diferentes y diversas acciones.

Artículo 109.- Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal quien:

I.- Consigne en las declaraciones que presente para efectos fiscales, ingresos menores a los realmente obtenidos o deducciones falsas.

II.- Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro de la Ley, establezca las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.

III.- Se subsidie sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal.

Como observamos el Legislador incluye un requisito procesal que es el que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público denuncie por medio de querrela ante la autoridad competente que el fisco ha sufrido un perjuicio.

Posteriormente el legislador crea una disposición en la cual, puede el causante evitar la aplicación a la sanción en los casos siguientes:

a) Pagando las prestaciones fiscales originadas por el hecho imputado antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones.

b) Celebrando convenio entre el inculpado y la Secretaría de Hacienda en que quede depurada su situación fiscal y garantizando el interés del fisco previamente a que formule conclusiones el Ministerio Público Federal.

Argentina: las Ordenanzas de aduanas contienen disposición expresa acerca de los actos de delitos aduaneros, los cuales se clasifican de la siguiente manera:

- a) Controversiones
- b) Defraudación o Fraude
- c) Contrabando

Según el Código tributario argentino define a la defraudación en los siguientes términos: Se entiende por fraude la violación a las disposiciones legales de las que resulte o pueda resultar un perjuicio fiscal o disminución de renta.

El fraude lo define el Artículo 1025 del citado Código como: La falta de requisitos, toda falsa declaración o todo hecho despachado en confianza o que se pasara desapercibido produjera menos renta de la que reglamentariamente se adeuda. Y su pena --- abarca el arresto, prisión, comiso de mercancías, pago del doble de los derechos y multas, pero en estos casos sólo el contrabando se sanciona con prisión.

En las Ordenanzas de aduanas, los Artículos 1031 y 1032 señalan que en el fraude fiscal se aplicarán penas pecuniarias, pero el supuesto de que carezca de bienes se contará a razón de un día de cárcel por cada peso fuerte, hasta un máximo de dos años.

En la Ley 11.683 de la Organización Administrativa de impuestos argentinos a los créditos y a las ventas señalaba lo si-

guiente:

Controversiones y la defraudación, atendiendo a la gravedad de la violación.

Según esta Ley, la pena para el fraude fiscal era la multa por el décuplo de la suma defraudada o que se haya pretendido de fraudar, además la responsabilidad criminal correspondiente a -- los delitos en que se haya incurrido en la comisión del fraude.

En 1899 se expide la Ley de Impuestos Internos, en esta Ley se imponía una pena del décuplo de la defraudación más arresto -- que no bajara de tres meses, ni excediera de un año.

Cabe anotar que los servicios en los casos de fraude al Fis-- co, la pena tenía por objeto la recuperación de la cantidad de-- fraudada más otra cantidad determinada, sino, de carácter secun-- dario, la privación de la libertad.

Francia; la Ley del 25 de junio de 1920 señala que el frau-- de al fisco será sancionado con multa y prisión, siendo así, se-- ñalando dos clases de sanciones:

- a) De carácter fiscal.
- b) De carácter correccional o penal

En este país los impuestos sobre ingresos están acompañados de sanciones fiscales que castigan la infracción al incumplí---

miento de ciertas formalidades legales a la inexactitud de las -
declaraciones.

"Además de las penas fiscales que tienen un campo de aplica-
ción limitado, el Artículo 112 de la citada Ley del 25 de junio
de 1920 creó una pena corporal de orden general con un carácter
eminentemente correccional y que, en consecuencia, no es aplica-
ble más que cuando se encuentran todos los elementos constituti-
vos de un delito.

Esta pena se acumula, si el caso se presenta, a las sancio-
nes fiscales cuando según la hipótesis legal se estime que la pe-
na fiscal no sea consecuencia de la simple falta de cumplimiento
de las formalidades legales". 16

El que sustraiga o intente sustraerse fraudulentamente al
pago total o parcial de los impuestos que señalan las Leyes a --
favor del Estado, será castigado con una pena pecuniaria no menor
de 1,000 mil francos ni mayor de 5,000

En el supuesto de que el defraudador sea reincidente dentro
de un término de 5 años, será privado de la libertad por cinco -
años por lo menos, pero no excederá de siete años, con la opción
de que se le prive de todos los derechos cívicos enumerados en -
el Artículo 42 del Código Penal francés.

El tribunal, de acuerdo a su criterio puede hacer publica-
ción de la sentencia, total o parcialmente, en el diario y lugar

que el mismo tribunal designe, todos estos gastos los pagaría el reo, siempre y cuando no excedan de 5,000 cinco mil francos.

La administración fiscal competente debe formular su querrela, para que posteriormente, se ejerza la acción penal, pagándose el impuesto dentro de la competencia del tribunal correccional.

Estados Unidos de Norte América.- La legislación encargada para el control de actividades ilícitas, es la que se conoce en este país con el nombre de la Legislación penal en materia de fraude al Fisco.

El delito de fraude al Fisco, se le sanciona en dos sentidos:

- a) Penas Civiles
- b) Sanciones Penales

El Código de Impuestos Interiores, fué expedido en acta del Congreso del 16 de agosto de 1954, derogando al anterior expedido en 1939.

El tribunal fiscal es el que ejercita la acción penal, para la aplicación de multas y penas, y en particular la ejercita la Asesoría Jurídica del Ejecutivo del Servicio de Impuestos Interiores del Departamento de Justicia y solamente ejercita la acción penal cuando llega a la conclusión de que el contribuyente

es culpable. En caso de que exista una sanción administrativa y penal, éstas pueden ser acumulada en su contra.

La diferencia del fraude civil y fraude penal radica en la flagrancia de la falta, las pruebas disponibles y la carga de la prueba que tenga el Gobierno Federal.

Dada su importancia, a continuación se transcriben algunos de los artículos relativos a la defraudación fiscal.

SECCION 7201.- Tentativa de Evadir o Eludir el pago de --- impuestos. Toda persona que intencionalmente pretenda cualquier forma evadir o eludir cualquier impuesto establecido por éste -- artículo o el pago del mismo, será, además de las otras penas es tablecidas por la Ley, culpable de un delito y si fuere convicto de ello, será multado hasta por \$ 10,000 o confinado a prisión -- por no más de 5 años o ambas, además de gastos y costos del juicio.

SECCION 7202.- Omisión intencional en la retención o pago de impuestos. Toda persona obligada bajo este título a cobrar -- rendir cuenta de y pagar cualquier impuesto establecido por este título que intencionalmente deje de rendir, retener cuenta exacta o pagar dichos impuestos, será además de las penas establecidas por la Ley, culpable de un delito y si fuera convicto de --- ello, multado con no más de \$ 10,000 o confinado a prisión por -- no más de cinco años o ambos, además de gastos y costos de juicio.

SECCION 7205.- Retención fraudulenta de certificado de ex-
cención o negativa a proporcionar informes.

Toda persona obligada a proporcionar información a su patrón bajo la sección 3402 (f) que intencionalmente proporcione información falsa o fraudulenta u omita intencionalmente proporcionar dicha infracción la cual requeriría un impuesto retenido bajo la sección 3402, será en lugar de cualquier otra pena prevista, su fuere convicto de ella, multada hasta por \$ 500.00 o confinada - su prisión por no más de un año, o ambos.

La sección 7233, fija la pena por la omisión de pago o tentativa de evasión del pago del impuesto sobre frutos 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 las conductas que se le consideran como fraude al fisco en relación a los impuestos al tabaco, así como el mal uso de estampillas en esta industria.

El título 42 del Código de los Estados Unidos relativos a la Salud y Bienestar Públicos tipifica al fraude contra el Seguro Social. El título 18 del Código citado relativos a los Delitos y Procedimientos Penales tipifica el fraude a los Estados -- Unidos mediante falsos testimonios y declaraciones falsas o fraudulentas ante cualquier Secretaría o Estado.

CAPITULO 5

ESTUDIO DOGMATICO DEL ARTICULO
108 DEL CODIGO FISCAL

(DEFRAUDACION FISCAL)

ESTUDIO DOGMATICO JURIDICO PENAL

DELITO A ESTUDIO

ARTICULO 108 DEL CODIGO FISCAL

Artículo 108.- Comete el delito de defraudación fiscal - quien con uso de engaños o aprovechamiento 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 veces el salario; cuando exceda, la pena será de tres a nueve años de prisión.

CONCEPTO DE LA DOGMÁTICA JURÍDICO PENAL

La dogmática jurídica penal, es la disciplina que estudia el contenido de las normas jurídico-penales, con el objeto de extraer su voluntad, en base a la interpretación y en la sistematización.

Crispigni en su texto Derecho Penal y Estudio de la Dogmática Jurídica, dice que la norma debe ser captada tal como es, es decir, como un dogma; citado lo anterior, a esta disciplina se le llama dogmática jurídica. La ley es el instrumento con el que trabaja el juzgador, interpretándola para -- buscar su verdad única.

"La dogmática jurídico penal consiste en el descubrimiento, construcción y sistematización de los principios rectores del ordenamiento penal positivo". 17

La dogmática jurídica, se identifica sobre el derecho -- que existe y que cambia al adaptarse progresivamente a las -- conductas de hoy.

**ESTA TESIS NO DEBE
SALIR DE LA BIBLIOTECA**

GENERALIDADES DEL CONCEPTO DE DELITO

La esfera que abarca la teoría del delito se puede señalar en los elementos del mismo, es decir, la existencia del delito; la inexistencia del delito como aspecto negativo y las formas de su manifestación.

Para conocer la composición del delito, se ha recurrido a dos corrientes.

A).- La corriente totalizadora o unitaria, en esta corriente se considera al delito como un bloque monolítico que no puede dividirse ni fraccionarse, así que la realidad del delito no se encuentra en sus componentes sino estará en su intrínseca unidad.

B).- La corriente analítica o atomizadora, que estudiará al fenómeno del delito desintegrándolo en sus propios elementos pero sin dejar de considerarlos en su conexión íntima al existir entre ellos una vinculación indisoluble.

Inútiles esfuerzos se han realizado para elaborar una definición filosófica del delito, independientemente de que se esté en un tiempo y lugar determinado, tal empresa ha fracasado ya que el delito tiene sus raíces hundidas en la realidad social de cada sociedad y cambia según el pueblo y épocas en que se desarrolle.

Estas modificaciones al fenómeno conocido como delito, -- también se han presentado en los diversos ordenamientos jurídico penales que han estado vigentes en nuestro país, tratándose, unos de definir al delito, mientras que otros códigos penales han modificado definiciones ya impresas en el contenido del código; es el caso del código penal de 1871 en donde -- definía al delito como la infracción voluntaria de una ley -- penal haciendo lo que ella prohíbe o dejando de hacer lo que manda, pero ya en su exposición de motivos señala que es necesario modificar esta definición, ya que adolece de algunas -- impresiones; no es la infracción penal lo que sufre la violación, sino los principios que informan esa ley penal, en -- cuanto al término voluntario hace la mención de que existen -- delitos de culpa o no intencionales, lo cual crea confusión -- en tal definición.

El código de 1929, sí define al delito y señala que es -- la lesión de un derecho protegido legalmente por una sanción penal.

El proyecto de Código Penal de 1979 para Veracruz no incluye la definición del delito.

El código de Guanajuato sólo señala algunos elementos del delito dentro de su definición.

A) DEFINICION JURIDICO PENAL DEL DELITO

El jurista Ignacio Villalobos, en su texto de Derecho Penal Mexicano, explica lo siguiente:

"La palabra 'delito', deriva del supino delictum del verbo delinquere, a su vez compuesto de linquere, dejar, y el prefijo de, en la connotación peyorativa, se toma como linquere viam o rectam viam; dejar o abandonar el buen camino".¹⁸

Doctrinalmente, encontramos que existen varias definiciones de lo que se considera delito, atendiendo, ya sea del punto de vista de cada jurista o apoyándose en una o en otra doctrina, - por lo que a continuación menciono distintas definiciones del - delito.

1.- Francisco Carrara, que pertenece a la escuela clásica - define al "delito como la infracción de la Ley del Estado, promulgada para proteger la seguridad de los ciudadanos, resultante de un acto externo del hombre, positivo o negativo, moralmente imputable y políticamente dañoso".¹⁹

2.- Definición sociológica del delito, el jurista Rafael - Carofaro lo define como: "la violación de los sentimientos - -- altruistas de probidad y de piedad, en la medida media indispensable para la adaptación del individuo a la colectividad".²⁰

3.- Para Edmundo Mezger, el delito lo define como una acción punible, esto es, un conjunto de presupuestos de la pena.

4.- Para Cuello Calón, el "delito es la acción humana anti-jurídica, típica, culpable y punible".

5.- Jiménez de Asúa dice que el delito es para él, un acto típicamente anti-jurídico culpable, sometido a veces a condiciones objetivas de punibilidad, imputable a un hombre y sometido a una sanción penal.

El Código Penal Mexicano para el año de 1871, definía al delito como la infracción voluntaria de una ley penal, haciéndolo que ella prohíba o dejando de hacer lo que manda.

En el año de 1929, se crea una legislación positiva y define ésta al delito como la lesión a un derecho protegido legalmente por una sanción penal, esta definición duró poco tiempo y en agosto de 1931 se aprobó el nuevo código penal, en el cual define al delito como un acto u omisión que sancionan las leyes penales.

Respecto a la noción jurídico formal del delito, señalan algunos autores, que la verdadera noción de lo que se considera delito, es la que señala la ley positiva, es decir, el artículo 79 del Código Penal, ya que si no existe una norma que sancione la conducta ilícita, no podría hablarse del delito, toda vez que el hecho ilícito debe ser punible.

El Código Penal para el Distrito Federal, señala en su artículo 79 que el delito es el acto u omisión sancionado por las Leyes Penales.

La definición que señala nuestro ordenamiento positivo, es puramente formal.

Los autores del Código Penal para 1931 han aceptado que fue innecesario el que se definiera dentro del ordenamiento, ya que es una definición sintetizada e incompleta de lo que se considera delito.

Para obtener un concepto sustancial de lo que se considera delito, tenemos que acercarnos a la Dogmática jurídica, y que se definiera a éste con 5 de sus elementos, a saber: conducta, tipicidad, antijuricidad, culpabilidad y la punibilidad.

En el caso de los jueces, los abogados o cualquier persona relacionados con el derecho penal y que traten de aclarar una situación particular del derecho en un lugar y tiempo determinado, bastará saber que el delito es el acto que infrinja las leyes ahí vigentes: toda vez que se ha tratado de crear una definición del delito que se reconozca universalmente para todo Estado en donde se viva un estado de derecho y conociendo que el delito es una manifestación de la sociedad ligada a su manera de ser de ésta, luego entonces, los hechos que en una determinada época se consideraron como conductas lícitas, ahora son conductas que se consideran como delitos.

B) CLASIFICACION LEGAL DE LOS DELITOS

El Código Penal de 1931 clasifica los delitos de la siguiente manera:

- TITULO PRIMERO.- Delitos contra la seguridad de la Nación.
- TITULO SEGUNDO.- Delitos contra el Derecho Internacional.
- TITULO TERCERO.- Delitos contra la humanidad
- TITULO CUARTO.- Delitos contra la Seguridad Pública.
- TITULO QUINTO.- Delitos en materia de vías de comunicación.
- TITULO SEXTO.- Delitos contra la Autoridad.
- TITULO SEPTIMO.- Delitos contra la Salud.
- TITULO OCTAVO.- Delitos contra la moral pública y las buenas costumbres.
- TITULO NOVENO.- Revelación de secretos.
- TITULO DECIMO.- Delitos cometidos por servidores públicos.
- TITULO DECIMO PRIMERO.- Delitos contra la Administración de la Justicia.
- TITULO DECIMO SEGUNDO.- Responsabilidad profesional.
- TITULO DECIMO TERCERO.- Falsedad
- TITULO DECIMO CUARTO.- Delitos contra la Economía Pública.
- TITULO DECIMO QUINTO.- Delitos sexuales.
- TITULO DECIMO SEXTO.- Delitos contra el Estado Civil y Bigamia.
- TITULO DECIMO SEPTIMO.- Delitos en materia de inhumaciones y exhumaciones.
- TITULO DECIMO OCTAVO.- Delitos contra la paz y la seguridad de las personas.
- TITULO DECIMO NOVENO.- Delitos contra la vida y la integridad corporal.
- TITULO VIGESIMO.- Delitos contra el honor.
- TITULO VIGESIMO PRIMERO.- Privación de la libertad y de otras garantías.
- TITULO VIGESIMO SEGUNDO.- Delitos contra las personas en su patrimonio.

TITULO VIGESIMO TERCERO - ENCUBRIMIENTO

CLASIFICACION DE LOS DELITOS

1.- POR SU GRAVEDAD, se clasifican en:

A).-Delitos, son actos contrarios a los derechos nacidos - del contrato social, como es el derecho de propiedad.

B).-Crímenes, son los atentados contra la vida y los derechos naturales del hombre.

C).-Faltas, son las infracciones a los reglamentos de policía y buen gobierno (esta clasificación es la que está acorde con la teoría tripartita). La teoría bipartita sólo considera - en esta clasificación a los delitos y faltas.

El tipo a estudio (art. 108 del C. Fiscal, señala: Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o - - aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga algún beneficio con perjuicio del Fisco Federal), aquí nos señala textualmente el tipo a estudio que la conducta descrita en la misma, se considera como delito, independientemente de la forma en que se presente.

El Código Fiscal, en su capítulo II del título IV, señala lo referente a infracciones y delitos fiscales, el citado artículo 108 que contiene el tipo a estudio está contemplado específicamente en el capítulo de los delitos fiscales.

2.- POR LA CONDUCTA DEL AGENTE o manifestación de la voluntad, los delitos pueden ser:

a).-De acción, son los que se presentan cuando se lleva a cabo movimientos corporales para la realización del delito, violando con dichos movimientos una ley prohibitiva.

b).-De omisión, son los que se presenta una abstención - del agente, consistente en la no ejecución de lo dispuesto -- por la ley y la falta de observancia por parte del sujeto a - un precepto obligatorio; en este tipo de delito se viola una ley dispositiva.

Los delitos de omisión a su vez se dividen en:

I.- Omisión simple, son los que consisten en la falta de una actividad jurídicamente ordenada, independientemente del resultado material que produzcan, con el solo hecho de dejar de hacer se configura el delito; es el caso de la obligación de - auxiliar a las autoridades para la averiguación de los delitos y persecución de los delincuentes, así lo señala el artículo - 400 fracción IV del Código Penal para el D.F.

II.-Comisión por Omisión, son aquellos en los que el agente decide no actuar y por esa inacción se produce el resultado material. Como ejemplo, menciona la madre que deliberadamente y con el propósito de dar muerte a su hijo recién nacido, no - lo amamanta produciendo el resultado letal.

En esta clasificación, el tipo a estudio, es decir la defraudación fiscal, se encuadra en una conducta de acción y será cuando la conducta se expresa en un hacer positivo, es el - caso de contribuyentes que deliberadamente presentan declara-

ciones imprecisas y con errores con el propósito de confundir a la Autoridad Fiscal y evitar el pago total o parcial de un impuesto.

Cuando la conducta se manifiesta por una inactividad, se presenta la omisión, como ejemplo en el delito a estudio mencionado al contribuyente que declara ingresos menores a los que obtuvo, es decir, omite los realmente obtenidos por la empresa trayendo como consecuencia que pague menos impuesto por su ingreso. Apoyando lo expuesto, señalo que dentro del tipo a estudio (Art. 108 del Código Fiscal), encontramos los elementos del tipo, a saber son: el error y el engaño. En conclusión en el delito de defraudación fiscal se presenta la omisión.

3.- POR SU RESULTADO, los delitos se clasifican en:

a).-Formales y son aquellos en los que se agota el tipo penal en el movimiento corporal, o en la omisión del agente, es decir que con la sola conducta del sujeto se configura el delito, como ejemplo menciono la portación de arma prohibida, así como la posesión ilícita de enervantes, en este caso no es necesario que se produzca un resultado externo para que se configure el delito.

b).-Materiales, son aquellos en los que se requiere una actuación en el mundo exterior, es el caso del robo, homicidio, lesiones, etc.

El tipo a estudio, es un delito formal ya que con la conducta sola se configura el delito de defraudar al fisco federal, no teniendo un resultado objetivo material, como en los delitos de resultado material, que estos tienen un hecho como elemento y no

una simple conducta.

La defraudación fiscal cuando se realiza por parte de un contribuyente para omitir un impuesto, momentáneamente su consecuencia no es un hecho, ya que la documentación o móvil de la defraudación no trae una consecuencia inmediata exterior.

4.- POR EL DAÑO QUE CAUSA, los delitos se dividen en:

a).-De lesión, son los que disminuyen o causan un daño directo y efectivo en el bien jurídicamente protegido, es el caso del fraude, homicidio, violación, etc.

b).-De peligro, son aquellos que sólo ponen en peligro el bien jurídicamente tutelado, es decir que no causan un daño directo, es el caso del abandono de personas o la omisión de auxilios.

De acuerdo a esta clasificación, el tipo a estudio es un delito de lesión, ya que el bien jurídicamente tutelado por la norma jurídica, en este caso será la Hacienda Pública o ingreso del Estado, como el bien que sufra el daño, ya que cuando el causante omite o deje de pagar su impuesto correspondiente, los impuestos o rentas del Estado se reducen considerablemente, sufriendo un daño directo.

5.- POR SU DURACION, los delitos se clasifican en:

a).- Instantáneos y son aquellos en que la acción que los consuma se perfecciona en un sólo momento, este delito puede realizarse mediante una acción compuesta de varios actos o movimientos, es decir el tipo se produce en un sólo instante, es el caso del robo y el homicidio.

Para Alimena dice que el delito instantáneo, es instantáneo en la conciencia así como en la ejecución y puede representarse gráficamente por un punto (..).

El Código Penal en su artículo 8 fracción I dice que el delito será instantáneo, cuando la consumación se agota en el mismo momento en que se han realizado todos sus elementos constitutivos.

b).- Instantáneos con efectos permanentes, son aquellos en que la conducta destruye o disminuye el bien jurídicamente tutelado, pero permanecen las consecuencias del delito, en el homicidio se destruye el bien jurídico, pero la consecuencia del delito perdura para siempre, y en el caso de lesiones la integridad corporal se disminuye por el resultado de una conducta.

c).- Continuados, se realiza en varias acciones pero configuran un sólo ilícito, este delito consiste en:

La unidad de resolución

Pluralidad de acciones

Unidad de lesión jurídica

El código penal en su artículo 7 fracción III expresa:

sa:

Continuando con unidad de propósitos delictivos y -- pluralidad de conductas, se viola el mismo precepto legal.

Alimena representa gráficamente a este delito con -- una sucesión de puntos (....). Para ejemplificar lo anteriormente expuesto, se cita el caso del sujeto que decide robar 20 botellas de vino, más para no ser descubierto, diariamente se apodera de una hasta completar la cantidad propuesta.

d).-Permanentes, para Sebastián Soler define a este delito: "Puede hablarse del delito permanente sólo cuando la acción delictiva misma permite, por sus características, que se la pueda prolongar voluntariamente en el tiempo, de modo que sea idénticamente violatoria del Derecho en cada uno de sus momentos".²¹

La acción de este delito puede concebirse como prolongada en el tiempo, existe continuidad en la conciencia y en la ejecución, tal es el caso del rapto y el plagio, así como los delitos privativos de la libertad, gráficamente el autor Soler lo identifica con una línea horizontal (—).

El artículo 7 fracción III nos dice que el delito es permanente cuando existe la consumación y ésta se prolonga en el tiempo.

POR SU DURACION, el tipo a estudio es instantáneo, en tanto que la consumación sea instantánea, es decir, tan pronto se realiza la consumación de defraudar al fisco, se agota el tipo.

También el delito de defraudación fiscal es un delito continuado, es decir, puede existir varios actos antijurídicos que correspondan a un mismo tipo penal, luego entonces se afecta el mismo objeto jurídico, pero reunidos con propósitos, circunstancias y condiciones comunes. Aquí menciono el causante que año tras año presenta declaraciones normales así como complementarias con datos inexactos con el propósito común del no pago al Erario Federal.

6.- POR EL ELEMENTO INTERNO O CULPABILIDAD, se clasifican los delitos en:

a).-Doloso, es cuando se dirige la voluntad, conciente a la realización del hecho típico y antijurídico, es el caso del robo - en donde el sujeto decide apoderarse del objeto y se apodera sin - derecho.

b).-Culposo, no se requiere el resultado penalmente tipificado, más surge por el actuar sin la cautela y sin las precauciones necesarias, es el caso del automovilista que conduce sin precaución y lesiona o mata a un peatón.

c).-El preterintencional, es cuando el resultado va más allá de la intención como ejemplo señalo el caso de empleo de la violencia con el objeto de lesionar exclusivamente, pero le produce la - muerte.

ELEMENTO INTERNO O CULPABILIDAD, el delito a estudio es doloso e intencional, toda vez que la voluntad de la persona defraudadora, ésta encamina concientemente a la realización del hecho antijurídico "defraudar impuestos".

Aquí vemos claramente que el sujeto encamina su voluntad al resultado antijurídico, conociendo de antemano que obtendrá la comisión del delito.

Confirmando lo anterior, el artículo 8 del C. Penal establece, que los delitos pueden ser: a).- Intencionales. b).- No intencionales o de imprudencia. c).- Preterintencionales.

Nuestro delito a estudio estará dentro del grupo de los delitos intencionales.

7.- POR SU COMPOSICION O ESTRUCTURA, se dividen:

A).-En delitos simples y son aquellos en los que la lesión jurídica es única, como el caso del homicidio.

B).-En delitos complejos y son aquellos en los que existe -- una unificación de dos infracciones (no debe confundirse con el -- concurso de delito), que juntos dan nacimiento a una figura delictiva nueva, que será superior en gravedad a las que la componen.

El delito de robo, reviste dos formas: la primera cuando se apodera simplemente de bienes muebles ajenos, sin derecho y sin -- consentimiento de la persona autorizada para disponer de ella con arreglo a la ley. En el artículo 381 Bis del C. Penal, existe -- una calificativa, agravando la penalidad de robo simple, el robo y el robo a casa habitación, son delitos que tienen vida propia -- e independiente, ahora si estos ilícitos se cometen en lugares -- habitados se les sancionará de acuerdo al delito complejo.

POR SU COMPOSICION O ESTRUCTURA, la defraudación fiscal es -- un delito simple, ya que el infractor en la comisión del delito -- sólo lesiona un bien jurídico, que será la obligación de pagar -- impuestos.

8.- DE ACUERDO AL NUMERO DE ACTOS; que interviene en la -- acción típica, los delitos se clasifican en:

A.- Unisubsistentes y son aquellos que para su configuración se requiere de un sólo acto.

B).-Plurisubsistentes, y son los que se componen de varios - actos los cuales son el resultado de la unificación de dos o más conductas.

De acuerdo con Soler, el homicidio siempre es unisubsistente, en tanto que la fracción I del artículo 171 es plurisubsistente, - que dice: al que viole dos o más veces los reglamentos o disposiciones sobre tránsito o circulación de vehículos, en lo que se refiere a exceso de velocidad, es decir que si se viola en una sola ocasión no se tipificará la conducta.

POR EL NUMERO DE ACTOS, el tipo a estudio, en este caso la -- defraudación fiscal, es un delito unisubsistente, ya que para que - se tipifique la estructura infractora sólo se necesita de un acto y en un sólo acto se colma el tipo descrito en el artículo 108 del Código Fiscal.

9.- POR EL NUMERO DE SUJETOS, los delitos se dividen:

A).- En delitos unisubjetivos, como ejemplo encontramos el pe culado; delito que puede cometer el sujeto que tenga el carácter - de servidor público, pero es posible que dos o más servidores pú-- blicos lo realicen, también se pueden mencionar como unisubjetivo el robo, homicidio y la violación.

B).- En delitos plurisubjetivos, se requiere necesariamente - para la adecuación de la conducta al tipo, la existencia de dos -- conductas. Como ejemplo se menciona la asociación delictuosa en -- donde se exige la concurrencia de tres o más conductas para inte-- grar el tipo; en el caso de el adulterio puede ser un delito plu-- risubjetivo si es que no existe una causa de inculpabilidad por -- error de hecho esencial o insuperable.

POR EL NUMERO DE SUJETOS, el delito de defraudación fiscal - será unisubjetivo, cuando el defraudador sea una persona física y en razón a una persona moral será plurisubjetivo si intervienen - dos o más personas.

10.-POR LA FORMA DE SU PERSECUCION, los delitos privados o - de querrela necesaria son los que se persiguen si así lo manifiesta el ofendido o sus legítimos representantes, por ejemplo, son - delitos a petición de parte el adulterio, raptó, estupro, violación, etc.

"Los delitos perseguibles de oficio son todos aquellos en -- los que la autoridad, previa denuncia, está obligada a actuar, -- por mandato legal, persiguiendo y castigando a los responsables, con independencia de la voluntad de los ofendidos".²²

La mayor parte de los delitos, se persiguen de oficio y en - una menor cantidad se persiguen los de querrela.

POR SU PERSECUCION, el delito de defraudación fiscal se persigue a petición de parte según lo establece el artículo 92 del - Código Fiscal que a la letra dice: para proceder penalmente por - delitos fiscales, es necesario que la Secretaría de Hacienda formule querrela, que declare que el fisco federal ha sufrido un perjuicio en la recaudación de su impuesto.

11.-POR SU MATERIA, se dividen:

A).-Delitos comunes, es la regla general y son los que se -- formulan en las leyes dictadas por las legislaturas locales.

B).- Delitos federales, son las que se establecen en las leyes expedidas en el Congreso de la Unión.

C).- Delitos oficiales, son los ilícitos que cometen los --
funcionarios públicos en el ejercicio de sus funciones.

D).- Delitos militares, son los que afectan las disciplinas
del Ejército.

La Constitución General de la República, en el artículo 13,
prohíbe a los tribunales militares extender su jurisdicción so--
bre personas ajenas al Instituto Armado.

POR SU MATERIA, el tipo a estudio es de orden federal, ya --
que las disposiciones del Código Fiscal son aprobadas por el Con
greso de la Unión.

C).- ELEMENTOS POSITIVOS COMO NEGATIVOS DEL DELITO.

A continuación, menciono los elementos positivos como negativos que el Jurista Fernando Castellanos señala en su texto Lineamientos Elementales del Derecho Penal, así como algunas notas y comentarios de los autores de Derecho Penal, como Ignacio Villalobos y Celestino Porte Petit.

ELEMENTO POSITIVO	ELEMENTO NEGATIVO
1) Conducta	Ausencia de conducta
2) Tipicidad	Atipicidad
3) Antijuricidad	Causas de justificación
4) Imputabilidad	Causas de Inimputabilidad
5) Culpabilidad	Causas de Inculpabilidad
6) Condiciones objetivas	Falta de condiciones objetivas
7) Punibilidad	Excusas absolutorias

CONCEPCION DOGMATICA DEL DELITO EN SU ASPECTO POSITIVO

1).- Conducta-artículo 7 del Código Penal y núcleo del tipo respectivo.

2).-Tipicidad=adecuación de algunos tipos legales.

3).-Antijuricidad=cuando habiendo tipicidad no existe una causa de justificación o licitud.

4).-Imputabilidad=cuando no concurre la excepción, regla de incapacidad de culpabilidad, artículo 15 fracción II del Código Penal. Es decir, que exista la capacidad de culpabilidad.

5).-Culpabilidad=cuando exista reprochabilidad.

6).-Condiciones objetivas de punibilidad=cuando la requiera la ley.

7).-Punibilidad=artículo 7 del Código Penal y la pena señalada en cada tipo legal.

CONCEPCION DOGMATICA DEL DELITO EN SU ASPECTO NEGATIVO

1).-Ausencia de conducta= artículo 7 del Código Penal interpretándolo a contrario sensu y artículo 15 fracción I.

2).-Atipicidad=cuando no haya adecuación alguno de los tipos descritos en la ley.

3).-Inimputabilidad=cuando concorra alguna de las hipótesis previstas en la fracción II del Artículo 15 del Código Penal.

4).-Causas de justificación=legítima defensa, artículo 15 - fracción III que es el estado de necesidad, artículo 15 fracción IV ejercicio de un derecho en forma legítima. Cumplimiento de un deber jurídico. Impedimento legítimo.

5).-Inculpabilidad=artículo 15 fracciónn XI error en el tipo. Artículo 15 fracción XI error de licitud.

6).-Ausencia de condiciones objetivas de punibilidad=cuando falte alguna de las condiciones objetivas de punibilidad exigidas por la ley.

7).-Excusas absolutorias=artículo 138 y 135 del Código Penal que es lo señalado por algunos autores.

1.- LA CONDUCTA EN SU ASPECTO POSITIVO

Desde la Revolución Francesa encontramos ya el principio de que sólo la persona humana puede ser sujeto activo de un acto -- lícito, ya que sólo el hombre tiene voluntad y es imputable, así afirmamos que el que comete el delito es el sujeto activo primario, y el que participa será el sujeto activo secundario.

En un tiempo se trató de humanizar a los animales, es el caso de Grecia, Roma y el Antiguo Oriente.

En la Edad Media se encuentran registrados ejemplos de procesos contra animales, es el caso de caballos homicidas o cerdos infanticidas.

Dos juristas de esta época, Chassané y Bally ganaron celebridad como abogados que conocieron de estos juicios absurdos.

En Inglaterra un elefante resultó ser inocente, ya que a través de un juicio entablado en su contra, se le absolvió pues se comprobó que actuó en legítima defensa.

En nuestro Código Penal vigente, sólo se contempla a la -- persona humana como único sujeto activo del delito. Art. 7 del -- Código Penal.

En la actualidad se discute que si las personas morales -- pueden delinquir, para algunos autores (Franco Soli) dicen que -- sí tienen responsabilidad penal y lo fundamentan en el artículo 11 del C. Penal, en donde se sanciona a la persona moral de los delitos que pueda cometer, y señalan que si la ley autoriza la -- sanción a la corporación, es lógico que se le considere responsable.

En contra de esta opinión encontramos a los que dicen que la persona moral no es sujeto activo, ya que si uno de sus miembros comete un delito, se sanciona a otro (la corporación) y estará contra los preceptos constitucionales (art. 14,15,19 Y 20). Se concluye que no puede delinquir, pero sí puede ser sujeto pasivo del delito (titular del derecho violado).

Para algunos autores al referirse a la conducta, decían que -- también se le puede llamar hecho, pero en contra de esta hipótesis, dicen otros autores que si el delito es la mera actividad o inactividad debe hablarse de conducta, y de "hecho" debe manejarse este - término cuando el delito es de resultado material.

Realmente es aceptable el concepto de conducta como hecho, - cuando nos referimos a un actuar humano, pero con la aclaración de que también el común de la gente, se refiere a hechos que se derivan de la naturaleza sin referirse o relacionarlo con un actuar humano.

La conducta es el comportamiento humano voluntario, positivo o negativo, encaminado a un propósito. Para Porte Petit le llama - acción o hecho, y como elemento será una manifestación de voluntad, un resultado y una relación de causalidad.

Dice Jiménez de Asúa que la acción será un aspecto positivo para la conducta y la omisión será el aspecto negativo, así que dentro de la conducta se contempla la acción, hecho y la omisión.

La omisión es un aspecto o forma negativa de la acción según - el autor Cuello Calón, para este autor la omisión consiste en una - inactividad voluntaria, cuando la norma impone la obligación de --- ejecutar un hecho o actividad determinada. Para Soler dice que un - sujeto puede violar la ley sin que un sólo músculo de su cuerpo se contraiga, es decir por medio de una omisión o abstención.

El elemento objetivo puede darse en tres formas, en acción, omisión y comisión por omisión.

En la acción se realiza una acción voluntaria que sería una ejecución, decisión y concepción.

En la omisión se forma por una inactividad o un no hacer, - existiendo una violación a un deber jurídico de obrar.

En la comisión por omisión se viola, tanto el deber de obrar como el de abstenerse.

Se dice que para el derecho penal, el hombre es el único su jeto de realizar un acto, constituyendo como una infracción penal, es decir que tiene voluntariedad.

En cuanto a las personas morales, algunos autores estable-- cen que si son objetos y sujetos a la responsabilidad penal y -- otros autores no lo aceptan. En caso de que un miembro de una - corporación cometiera un delito, se impondrá sanción a la corpo- ración, independientemente del delito que resultare, y en caso - que aprobare la sociedad previamente algún ilícito, estaríamos - ya frente al delito de participación o codeincuencia. El arti- culo 13 del Código Penal señala: que son responsables de los de litos tanto los autores materiales como intelectuales así como - los que incubran al mismo, etc.

En cuanto al ofendido, diremos que es la persona que resis- te el daño causado por la infracción penal, en algunos casos se coincide en el ofendido y el sujeto pasivo que sea la misma per-

sona, pero en otros casos no, por ejemplo en el homicidio en don de él o los ofendidos son los familiares y el sujeto pasivo será el occiso.

En cuanto al objeto del delito existen dos tipos: que es el material y el jurídico.- El material que es la persona en quien recae el daño y el jurídico es la disposición que protege el bien jurídicamente tutelado.

Como elementos de la acción tenemos:

- a).- Una manifestación de voluntad.
- b).- Un resultado
- c).- Una relación de causalidad

"Para Cuello Calón, los elementos de la acción son: un acto de voluntad y una actividad corporal. Luis Jiménez de Asúa estima que son tres: manifestación de voluntad, resultado y relación de causalidad. Para Edmundo Mezger en la acción se encuentran los siguientes elementos: un querer del agente, un hacer del agente y una relación de causalidad entre el querer y el hacer".²³

Así como existen elementos de la acción, de la omisión son los siguientes:

- a).- Voluntad (no actuar) que se aprecia en un factor volitivo.
- b).- Inactividad es decir el acto positivo o negativo, encaminado a no efectuar lo que establece la norma.

La voluntad e inactividad en la omisión simple constituye una figura del delito prevista en la ley.

En la comisión por omisión, se viola la norma respectiva, - así como una prohibitiva.

Unicamente los delitos de comisión por omisión existen nexos de causa a efecto porque producen un cambio en el mundo exterior.

ASPECTO NEGATIVO DE LA CONDUCTA

AUSENCIAS DE CONDUCTA, es un aspecto negativo e impositivo de la formación de la conducta delictiva. Toda conducta que no sea voluntaria, supone ausencia del acto humano.

AUSENCIA DE LA CONDUCTA.-Esto quiere decir la inexistencia del delito, es decir, el elemento material del delito es la conducta.

Respecto a este aspecto negativo, encontramos que cada autor le da un nombre, para unos son los excluyentes de responsabilidad y para otros son causa de licitud, etc. También para los códigos penales de los Estados, éste aspecto es llamado de varias formas a saber: causas excluyentes de responsabilidad, causas excluyentes de incriminación, circunstancias excluyentes de responsabilidad, circunstancias excluyentes de responsabilidad social, etc.

La conducta puede realizarse de manera positiva o negativa, cuando falta la voluntad se puede decir que falta el primer elemento del delito.

Son causas de ausencia de la conducta las que regula el Artículo 15 fracción I.

Fracción I.- Incurrir el agente en actividad e inactividad involuntaria:

1.- Vis absoluta o fuerza física exterior-irresistible proveniente del hombre.

2.- Vis maior o fuerza física exterior-irresistible proveniente de la naturaleza.

3.- Los movimientos reflejos; son movimientos corporales involuntarios.

4.- Sueño, es un estado de inconciencia.

5.- Sonambulismo, es un estado de inconciencia provocado -- por el sueño.

6.- Hipnotismo, es un estado de inconciencia provocado por otra persona.

El sueño, hipnotismo y el sonambulismo se pueden presentar remotamente, ya que en estos fenómenos psíquicos el sujeto realiza la actividad sin su consentimiento porque su conciencia se encuentra suprimida, luego entonces el sujeto que esté bajo hipnosis puede obtener mediante la tipificación del delito, un beneficio a terceras personas, explicando lo anterior y dadas las circunstancias bajo las cuales se comete este delito, no se pueden considerar factible en la existencia de hipótesis de ausencia de conducta.

2.-LA TIPICIDAD Y SU ASPECTO NEGATIVO

El profesor Porte Petit, señala en su texto Derecho Penal - Mexicano, que sin horno para hacer el pan no habría tal, y no -- por ello se dirá que el horno o la fogata del horno son partes o elementos del pan. Supone este razonamiento que sin tipicidad no hay delito, pero la tipicidad no es parte componente del delito sino exclusivamente es un integrante del delito.

La tipicidad es una característica esencial del delito, es un requisito del hecho delictivo, se asemeja a una condición.

Definición de tipicidad; es el encuadramiento de una conducta con la descripción hecha en la ley, según Castellanos.

Porte Petit dice que la tipicidad es la coincidencia del -- comportamiento con lo descrito por el legislador, señalando también que la tipicidad es la adecuación de la conducta al tipo.

El tipo será la descripción de la conducta desprovista de - valoración, es una creación legislativa, es la descripción que - el Estado hace de una conducta en los preceptos legales.

El Artículo 14 Constitucional dice: en los juicios de orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito que se trata. Es decir, si una conducta no se encuadra exactamente en lo descrito por la ley pe nal, no podrá sancionarle con alguna medida disciplinaria.

Aquí se ve claramente la importancia de la tipicidad para la configuración del delito, confirmando el principio de "nullum crimen sine lege".

No debe confundirse el tipo con la tipicidad, como se observa, la tipicidad es un elemento del delito muy importante para la configuración del mismo.

Para Edmundo Mezger la tipicidad es la razón de la antijuricidad, y afirma este jurista que toda conducta típica es una conducta antijurídica.

La tipicidad es la característica del delito concreto y precisamente la adecuación de la conducta al tipo legal, será típica la conducta consistente en omitir total o parcialmente el pago de impuestos.

CLASIFICACION DE LOS TIPOS

El jurista Fernando Castellanos, hace la siguiente clasificación de los tipos contenidos en su texto: Lineamientos Elementales de Derecho Penal, que es la siguiente:

Por su composición:	}	Normales:	Se limita a hacer una descripción objetiva (homicidio).
		Anormales:	Además de los factores <u>ob</u> jetivos contienen <u>elemen</u> tos subjetivos (estupro).
Por su ordenación - metodológica:	}	<u>Fundamenta</u> les o <u>bási</u> cos:	Constituyen la esencia o fundamento de otros tipos.
		Especiales:	Se forman agregando otros requisitos al tipo fundamental, al cual subsumen (parricidio).
		<u>Complementa</u> dos:	Se constituyen al lado de un tipo básico y una circunstancia o peculiaridad distinta (homicidio calificado).

En función de su autonomía. o independencia:

Autónomos o Tienen vida por sí (robo simple).
independientes:

Subordinados: Dependon de otro tipo -- (homicidio en riña)

Por su formulación:

Casuísticos: Preveen varias hipótesis; a veces el tipo se integra con una de ellas --- (alternativos); adulto, otras con la conjunción de todas (acumulativos, ejemplo vagancia y malvivencia).

Amplios: Describen una hipótesis única (robo), que puede ejecutarse por cualquier medio comisivo.

Por el daño que causan:

De daño o lesión: Protegen contra la disminución o destrucción del bien (homicidio, fraude)

De peligro: Tutelan los bienes contra la posibilidad de -- ser dañados (omisión de auxilio)

A continuación hago una explicación de los tipos que anteriormente se mencionaron:

TIPO NORMAL, son en los que en su descripción se utilizan -

frases de fácil entendimiento, es decir situaciones objetivas como lo es "privar de la vida a otro" (homicidio). Artículo 302 -- del Código Penal que dice: comete el delito de homicidio: el que priva de la vida a otro.

TIPO ANORMAL, es cuando en el texto debe interpretarse y -- darle valoración cultural y jurídica, este tipo describe situaciones subjetivas y como ejemplo menciono el estupro; artículo - 262 del Código Penal para el D.F. que dice: al que tenga cópula con mujer menor de 18 años, casta y honesta, obteniendo su consentimiento por medio del engaño, se le aplicará de un mes a -- tres años de prisión.

TIPO FUNDAMENTAL O BASICO, son los que integran la espina - dorsal del sistema, que contiene la parte especial del Código Penal, y es básico el homicidio, según el profesor Jiménez Huerta. Para Jiménez de Asúa el tipo es básico cuando tiene plena independencia.

TIPO ESPECIAL, son los formados por el tipo fundamental y - otros requisitos, y en su existencia incluye el básico y obliga a subsumir los hechos bajo el tipo especial. Ejemplo: el Artículo 325 del Código Penal contiene el delito de infanticidio; que será la muerte causada a un niño dentro de las 72 horas de su nacimiento, por alguno de sus ascendientes consanguíneos.

TIPO COMPLEMENTADO, son los que se integran con el tipo fundamental y una circunstancia o peculiaridad distinta, ejemplo - de este tipo es el homicidio calificado, que será el privar de - la vida a otro con algunas de las calificativas, premeditación,

alevosía y ventaja, este tipo resultará ser complementario agravado.

TIPO AUTONOMO, son los que tienen vida por sí mismos, y no dependen de otro tipo (robo simple).

TIPO SUBORDINADO, son los que tienen vida a expensas de --- otro tipo autónomo, que sin éste no sobrevivirá, es el caso del homicidio en riña.

TIPO DE FORMULACION CASUISTICA, en éstos el legislador señá la varias modalidades para la ejecución del ilícito, y se dividen en:

a).- Alternativamente formados, señalan dos o más hipótesis y el tipo se colma con cualquiera de ellas, ejemplo es el adulto rí (artículo 273), que debe ser en el domicilio conyugal o con escándalo.

b).- Acumulativamente formados, se requiere de todas las -- hipótesis para la configuración del delito (artículo 255), consagra el delito de vagancia y malvivencia, en donde las hipótesis que señala este artículo es el no dedicarse a un trabajo honesto sin causa justificada y tener malos antecedentes.

TIPO DE FORMULACION AMPLIA, aquí el legislador señala una -- hipótesis única, en donde caben todos los medios de ejecución, -- es el caso del robo con el apoderamiento por distintas vías o -- modo idóneo con el objeto de que el sujeto activo llegue al mismo resultado, también se menciona el caso de privar de la vida -- en el homicidio.

TIPO DE DAÑO, son los que se tutelan los bienes jurídicamente protegidos frente a la destrucción o disminución (homicidio y fraude). Artículo 386. Comete el delito de fraude el que engañando a uno o aprovechándose de el error en que éste se haya, se hace ilícitamente de alguna cosa o alcanza un lucro indebido.

TIPO DE PELIGRO, son los que la norma penal tutela, el bien jurídicamente protegido contra la posibilidad de ser dañado, es el caso del disparo de arma de fuego, omisión de auxilio

**ASPECTO NEGATIVO DE LA TIPICIDAD
AUSENCIA DE TIPO Y DE TIPICIDAD**

ATIPICIDAD.-Ballvé dice que hay atipicidad, cuando no hay actos de realización del tipo propiamente dicho.

Para Jiménez de Asúa, hay atipicidad cuando no concurren en un hecho todos los elementos descritos en el Código Penal o cuando el tipo no describe la conducta antijurídica.

Raniero dice que hay atipicidad cuando hay ausencia de una norma, la cual se refiere a un hecho y cuando exista la norma y falte la conformidad entre los elementos del hecho y los elementos de tipo legal.

"La atipicidad es la ausencia de adecuación de la conducta al tipo. Si la conducta no es típica, jamás podrá ser delictuosa"²⁴

La ausencia del tipo es cuando el legislador, por determinada causa, no describe una conducta, que debería ser incluida y sancionada como delito.

La ausencia de tipicidad, se presenta cuando existe el tipo pero no encuadra en él la conducta realizada, como ejemplo es el caso de la cópula con mujer mayor de 18 años, casta y honesta, obteniendo su consentimiento mediante el engaño, el hecho o la conducta no se adecúa al tipo descrito por el legislador.

Las principales causas de atipicidad son:

a).- Ausencia de la calidad o el número exigido por la Ley, en cuanto al sujeto activo y pasivo.

b).- Si falta el objeto material o el jurídico.

c).- Cuando no se dan las referencias temporales o espaciales requeridas por el tipo.

d).- Al no realizarse el hecho por los medios comisivos específicamente señalados por la Ley.

e).- Si faltan los elementos subjetivos del injusto legalmente exigidos.

f).- Por no darse, en su caso, la antijuricidad especial.

Existe atipicidad cuando no existe objeto jurídico, es el caso del sujeto que pretende quitarle la vida a quien no la tiene.

CLASES DE TIPOS DEL DELITO A ESTUDIO

El delito de defraudación fiscal es un tipo normal, ya que contiene elementos típicos objetivos (omitir un impuesto o alguna contribución), este precepto no se le tiene que dar una valoración cultural o jurídica, ya que la defraudación fiscal sólo atañe a sujetos que están en la hipótesis de pagar un impuesto y en este caso serán las causantes, que sabrán perfectamente qué sanción tendrá por su conducta infractora, es decir, el causante que deje de pagar una contribución o impuesto, de antemano sabrá que está cometiendo el delito descrito en el tipo del artículo 108 del Código Fiscal.

POR SU ORDENACION METODOLOGICA, es un tipo especial, ya que deben existir otros elementos o requisitos además del fundamental, es decir cuando se haga referencia a algún impuesto, es un elemento que requiere cierta valoración, en este delito el sujeto activo es el que engaña, es el que omite total o parcialmente, es decir, existe una determinada calidad en este sujeto que es el estar sujeto a un crédito fiscal; en cuanto al sujeto pasivo es el Estado. Es necesario precisar que en este caso o aquél de cuyo error se aprovecha el sujeto activo no es el Fisco ni el Estado, es la persona física o funcionario de cuya competencia está

la función de precisar los créditos fiscales, consecuentemente - el sujeto engañado y el sujeto pasivo no son la misma persona ya que sólo el Estado puede ser sujeto pasivo de este delito, es de cir se requiere calidad especial tanto en el sujeto activo como en el sujeto pasivo.

EN CUANTO A SU AUTONOMIA, el delito de defraudación fiscal, es un tipo autónomo, ya que para su existencia no requiere de -- otro tipo.

POR SU FORMULACION, es de tipo casuístico, ya que prevé varias hipótesis y se configura con una sola, ejemplo: artículo - 108 del Código Fiscal, comete el delito de defraudación fiscal - quien con uso de engaños o aprovechándose de errores, omite total o parcialmente, el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del Fisco Federal.

Artículo 109 del Código Fiscal, será sancionado con las mis mas penas de delito de defraudación fiscal quien:

Fracción I.- consigne en las declaraciones que presente --- para efectos fiscales, ingresos menores a los realmente obteni-- dos o deducciones falsas.

Fracción II.- omite enterar a las autoridades fiscales, den tro del plazo que la Ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.

Fracción III.- se beneficie sin derecho de un subsidio o es tímulo fiscal.

Interpretando lo anteriormente expuesto, no sólo comete el delito de defraudación fiscal, los contribuyentes que se encuentren dentro de las hipótesis del artículo 108 del Código Fiscal, sino también los contribuyentes que se encuentran dentro de la hipótesis de la fracción I, II y III del artículo 109 del mismo ordenamiento fiscal.

POR EL DAÑO QUE CAUSAN, se le consideran como de lesión, ya que al establecer la ley que se comete el delito, haciendo uso de engaños o aprovechándose del error, está disminuyendo y agravando directamente el bien jurídico tutelado por la norma penal, que en este caso será la Hacienda Pública Federal (rentas o ingresos del Estado Federal).

3.- LA ANTIJURICIDAD Y SU ASPECTO NEGATIVO

Decimos que es la oposición de las normas de cultura que a su vez la reconoce el Estado como válidas, también se le conocen como causas de licitud.

Cuando las normas culturales las reconoce el Estado, la oposición a ella será lo antijurídico, así decimos que las normas morales son los principios esenciales de la convivencia social que son regulados a su vez por el derecho.

Para ser inculparable una acción o hecho debe ser antijurídico, que normalmente se le considera como delito, contrariando una norma a la ley cultural establecida para regular la vida de los hombres libres.

No toda conducta relevante para el derecho penal es siempre antijurídica, para que la conducta se considere delictiva es preciso que lesione un bien jurídico.

Carranca dice que la antijuricidad existe en un doble aspecto, que uno será de adecuación a la ley y la otra la contradicción al derecho.

a).- En la frase expresa, en el modo más preciso la doble necesidad de adecuación del hecho a la figura que lo describe.

b).- La imposición al precepto que lo valora.

Para Jaime Alba Muñoz dice que el contenido último de la antijuricidad que es la que interesa al jus-penalista, es la contradicción objetiva de los valores estatales, y actúa antijurídicamente quien contradice un mandato del poder.

Una conducta es antijurídica, cuando siendo típica no está protegida por una causa de justificación.

Carranca define a la antijuricidad, como la infracción de la Ley del Estado.

Carlos Binding, dice que el delito no es lo contrario a la Ley, sino que el acto que se ajusta a lo previsto por la misma, cuando un hombre mata a otro, dice este autor, que la conducta se adecua al artículo que señala el homicidio.

Objetivamente, lo antijurídico es la ofensa a las normas de valoración recogidas en los preceptos legales.

Desde el punto de vista formal, esta posición ve en la anti-juricidad una sola entidad, pero se desglosa en dos aspectos, -- formal y material.

El formal se manifiesta como la conducta típica que atenta - contra el derecho penal, implica la transgresión a una norma es--tablecida por el Estado.

El aspecto material, es la conducta que lesiona al bien ju--rídicamente protegido (la Hacienda Pública).

ASPECTO NEGATIVO DE LA ANTIJURICIDAD, CAUSAS DE JUSTIFICACION

AUSENCIA DE LA ANTIJURICIDAD, si existe antijuricidad cuando la conducta es jurídica es lícita, luego entonces la licitud es - el fundamento de las causas de licitud o justificación. Al exis--tir una causa de justificación en la conducta frente al derecho, se encuentra justificada por lo tanto es lícita. No será antiju--rídica la conducta que sea típica, pero esté amparada por ser una causa de justificación. Señalo como ejemplo el mencionado en el texto del jurista Fernando Castellanos, cuando dice que un hombre priva de la vida a otro, esta conducta se ajusta a lo que estable--ce el artículo 302 del Código Penal, pero se descubre que obra en legítima defensa u otra justificante, de las que contempla el có--digo penal en su artículo 15 de la fracción primera a la onceava, y cualquiera de ellas excluye la responsabilidad penal.

CAUSAS DE JUSTIFICACION

EXCLUYENTES DE RESPONSABILIDAD.-Para que la acción humana sea un delito, se requiere necesariamente que sea culpable, anti-jurídica así como punible y en ausencia de algunos de estos elementos la acción deja de ser inculminable.

Las causas que estudian la responsabilidad penal, son llamadas por la doctrina como causas de inimputabilidad, causas de inculpabilidad o causas de inculminación.

Para los autores clásicos, estas causas que estudian la responsabilidad la determinan en atención a la moralidad de la acción, es decir a la inteligencia o a la voluntad del sujeto.

Para la teoría positiva se enfoca principalmente a la peligrosidad del sujeto, la peligrosidad puede ser muy diversa según cada sujeto y dado su desarrollo mental y psicológico.

"Las causas de justificación son aquellas condiciones que -- tienen el poder de excluir la antijuricidad de una conducta típica. Representan un aspecto negativo del delito; en presencia de alguna de ellas falta uno de los elementos esenciales del delito, a saber: la antijuricidad. En tales condiciones la acción realizada, a pesar de su apariencia, resulta conforme a Derecho".²⁵

Cuando existe exceso en la conducta de un sujeto, emerge la ilicitud, toda vez que el exceso en las causas de justificación -- se adentra al ámbito de la delictividad.

En reformas al Código Penal, se prevée esta situación para -- todas las excluyentes de responsabilidad, que a la letra dicen:

Artículo 16.-Al que exceda en los casos de legítima defen--sa, estado de necesidad, cumpliendo de un deber, ejercicio de un derecho u obediencia jerárquica a que se refieren las fracciones

III, IV, V, VII del artículo 15, será penado como delincuente por imprudencia.

Las causas de justificación son las siguientes:

- a).- Legítima defensa (Art. 15 fracc. III del Código Penal)
- b).- Estado de necesidad (Si el bien salvado es de mayor jerarquía que el sacrificado, art. 15 fracc. IV del Código Penal)
- c).- Cumplimiento de un deber (Art. 15 fracc. V)
- d).- Ejercicio de un derecho (Art. 15 fracc. V)
- e).- Obedecia jerárquica, si el sujeto inferior está realmente obligado a obedecer (Art. 15 fracc. VII)
- f).- Impedimento legítimo (Art. 15 fracc. VIII)

Procede analizar cada una de estas hipótesis, para poder determinar si tiene aplicación el delito de defraudación fiscal.

A).- LA LEGITIMA DEFENSA O DEFENSA LEGITIMA

Existen varias definiciones de esta causa de licitud, pero todas son semejantes, incluyen los elementos de repulsa de una agresión antijurídica, actual o inminente, por el atacado o tercera persona contra el agresor, sin traspasar la necesidad de la defensa, cada jurista Cuello Calón, Frans Von Litz, Jiménez de Asúa incluyen en su definición estos elementos.

El Código Penal para el Distrito Federal en su Art. 15 -- fracción III señala lo siguiente: Repeler el acusado una agresión real, actual o inminente y sin dolo, en la defensa de bienes jurídicos propios o ajenos, siempre que exista necesidad

racional de la defensa empleada u no medie provocación suficiente e inmediata por parte del agredido de la persona a quien se defiende.

El Art. 16 del Código Penal, nos señala a quien se exceda en los casos de legítima defensa, será penado como delincuente por imprudencia.

En cuanto a la riña Art. 314 se entenderá, que riña para todos los efectos penales como la contienda de obras y no de palabra, entre dos o más personas. En las riñas se excluye la defensa legítima, ya que para la existencia de esta, se requiere una conducta lícita, frente a una agresión justa y en la riña los dos sujetos se encuentran fuera de la ley.

Quando existe exceso de legítima defensa, puede ser una ofensa injusta y dar lugar a otra legítima defensa.

No se admite la recíproca defensa, ya que se requiere que se repele una injusta agresión, quién injustamente acomete sobre otro, no puede hacer valer la defensa legítima cuando el agredido contra ataca.

Para mejor explicación, se transcribe el cuadro esquemático que hace mención Fernando Castellanos en su texto acerca de la legítima defensa.

Repulsa a una agresión: Repeler equivale a rechazar, impedir y evitar.

La agresión debe ser: real, objetiva, verdadera, concretamente existente y no imaginaria.

Actualmente e inminente: contemporáneamente el acto de defensa, que esté aconteciendo o bien muy próximo.

Sin derecho: Antijurídica, ilícita, contraria a las normas objetivas del derecho. Si la agresión es justa, la reacción no puede quedar legítima.

La agresión debe recaer sobre bienes jurídicos propios o -- ajenos, es decir del que se defiende o de terceros a quienes se defiendan. Los bienes pueden pertenecer a personas físicas o -- morales.

Los ataques a la persona pueden ser en vida, integridad cor poral en su libertad tanto física como sexual.

En cuanto al honor, la ley confunde el concepto de honor -- con el de reputación. El homicidio o las lesiones al o los adúl teros no constituyen legítima defensa del honor.

Se presumirá que concurren los requisitos de la legítima -- defensa, salvo prueba en contrario, respecto de aquél que cause un daño a quien por medio de la violencia, del escalamiento o por cualquier otro medio trate de penetrar, sin derecho a su hogar, -- al de su familia o a sus dependencias o a la de cualquier perso na que tenga el mismo deber de defender o el sitio donde se encuentran bienes propios o ajenos respecto de los que tenga la -- misma obligación. O bien lo encuentre en alguno de aquellos lu--

gares en circunstancias tales que revelen la posibilidad de una agresión.

Dentro de esta excluyente y dada la definición de la misma, se suponen necesariamente los siguientes elementos: 1.- Una - - agresión. 2.- Que sea legítima. 3.- Actual o inminente a la -- cual es necesario repeler; es obvio que esta hipótesis no puede presentarse en el delito a estudio que es la defraudación fiscal.

Cuello Calón, Sebastián Soler dan una definición de la 2a. excluyente, pero la del jurista Cuello Calón parece ser la más completa.

B).- ESTADOS DE NECESIDAD, es el peligro real e inmediato -- para bienes jurídicamente protegidos que sólo pueden evitarse -- mediante la lesión de bienes también jurídicamente tutelados, -- pertenecientes a otra persona.

Así, decimos que cuando se sacrifica un bien de mayor jerarquía, se configura el delito. Como ejemplo se da el incendio de un bosque, en donde se destruye gran número de árboles para salvar otros tantos o cuando se arroja al mar parte de la carga de un barco para evitar su hundimiento, o cuando dos naufragos luchan por una tabla para salvar su vida pereciendo cualquiera.

Existen dos intereses que se encuentran en conflicto, y que es necesario sacrificar uno de ellos, para salvar el otro, luego entonces se salvará el de mayor jerarquía.

Existen ciertas condiciones para que se presente el estado de

necesidad.

- a).- Exista un peligro real e inminente.
- b).- No pueda ser evitado por otros medios.
- c).- Que se lesione o destruya bienes protegidos por el derecho.

La existencia de un peligro real grave o inminente en materia impositiva, para algunos contribuyentes o causantes de un impuesto que en opinión personal será grave, pero sería una apreciación de carácter subjetivo, luego entonces quedaría a la apreciación del juez en cada caso concreto.

Para la segunda ocasión, que no pueda ser evitado por otros medios menos perjudiciales, pero si recordamos que la naturaleza del procedimiento administrativo en materia fiscal hace imposible esta situación, ya que el Código Fiscal claramente establece recursos administrativos, para que el contribuyente argumente su defensa, así también este mismo ordenamiento tributario establece una fase contenciosa ante el tribunal fiscal, y si fuera poco el contribuyente podrá interponer en su defensa el juicio de garantía; en conclusión si existen otros medios de defensa por parte del causante para defender sus intereses.

El problema de determinar cuál es el bien jurídicamente protegido de mayor jerarquía, en la hacienda pública o el del particular. El Art. 31 fracc. IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece como una obligación de los me-

xicanos, el contribuir para el gasto público, así de la Federación y Municipios en que residan, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

El destino de los ingresos son para beneficio de la colectividad luego entonces el sacrificio de los intereses de los particulares será en beneficio de las mayorías.

En conclusión, el derecho de la hacienda pública a percibir los ingresos por orden constitucional, está por encima de los intereses de los particulares. Afirmando que el estado de necesidad como justificante no opera en la defraudación fiscal, por no reunir los requisitos que establece la ley.

C).- CUMPLIMIENTO DE UN DEBER, EJERCICIO DE UN DERECHO E IMPEDIMENTO LEGITIMO.

El Art. 15 Fracc. V del Código Penal dice: obrar en forma legítima en cumplimiento de un deber jurídico o en ejercicio de un derecho, siempre que exista necesidad racional del medio empleado para cumplir el deber o ejercer el derecho.

En la hipótesis del cumplimiento de un deber, recibe los actos y acciones que la ley manda que se realicen, aquí existe la obligación de hacer o no hacer trayendo su incumplimiento una sanción, en esta hipótesis existen dos deberes: el que ordena y el que obedece y que se resuelven en favor del deber más categórico, que es el deber exigido por la ley.

En materia tributaria el sujeto que omite el pago de un impuesto, sin que este comportamiento sea ilícito, porque el Código Fiscal así lo señala, es decir, que el sujeto se le permita el -- omitir legalmente el pago de una contribución, será porque este -- causante goza de una exención de impuesto.

Luego entonces se puede afirmar que su situación de no pagar impuestos, no coincide con lo que establece el art. 31 fracción -- IV de la Constitución, como hecho generador de un crédito fiscal, por lo que estrictamente no se trata de una omisión sino de una -- exención.

La justificante del cumplimiento de un deber, si puede presentarse en la defraudación fiscal.

La justificante del ejercicio de un derecho se refiere a -- las acciones que la ley autoriza, a que supone la adecuación de la conducta a una norma legal que establece el derecho que se ha ejercitado, existe la posibilidad de que se ejercite el derecho o se abstenga de hacerlo. Como ejemplo a esta hipótesis menciono al contribuyente, que teniendo un saldo a favor de una declaración de ejercicios anteriores para el pago de impuestos, compensa éste con el impuesto que debió haber pagado en el año reciente, luego entonces esta justificante también se puede presentar en el delito de defraudación fiscal.

El impedimento legítimo, se refiere a omisiones exclusivamente, ya que el texto legalmente expresa que excluye de respon-

sabilidad, contravenir lo dispuesto en una ley penal, dejando de hacer lo que se manda, por un impedimento legítimo y luego, el - que realiza lo que la ley ordena por estar impedido en un precepto legal no comete un delito, así que esta hipótesis viene a ser el cumplimiento de un deber y será el caso de un sujeto que se - niegue a declarar en virtud de que medie el secreto profesional. Puede concluir que esta justificante no tiene vida en el delito de defraudación fiscal.

Dentro de estas justificantes entrarían los casos de homicidio y lesiones en los deportes, lesiones inferidas en el ejercicio de corregir, lesiones consecutivas de tratamiento médico-quirúrgico.

4.- LA IMPUTABILIDAD Y SU ASPECTO NEGATIVO

Se le debe considerar a este elemento del delito como el -- soporte de la culpabilidad, y no como un elemento del delito.

"La imputabilidad es la posibilidad condicionada por la salud mental y por el desarrollo del autor, para obrar según el - justo conocimiento del deber existente. Es la capacidad de obrar en Derecho Penal, es decir, de realizar actos referidos al Derecho Penal que traigan consigo las consecuencias penales de la -- infracción. En pocas palabras, podemos definir a la imputabilidad como la capacidad de entender y de querer en el campo del Derecho Penal".²⁶

Es imputable el sujeto que al realizarse el acto reúne las condiciones psíquicas exigidas por la ley.

La imputabilidad se determina por un aspecto físico, que será la edad y el psíquico que será la salud del desarrollo mental.

Son responsables los sujetos que realicen los hechos y los obliga una sentencia firme dictada por un tribunal a responder de su conducta que se ha considerado como delito.

La responsabilidad es la relación que existe entre el sujeto delictivo y el Estado, mediante el cual el Estado por medio de sus tribunales declara que el sujeto obró culpablemente, por lo tanto - su conducta se hace acreedora a la sanción que describe la ley.

ACTIONES LIBERAE IN CAUSA.- Son las ocasiones en las que el sujeto voluntaria, conciente o culpablemente se pone en un estado de inculpabilidad, es el caso del sujeto que quiere cometer un delito y para darse ánimo bebe con exceso y ejecuta el delito en estado de ebriedad.

Criterio de la Corte establece; que aún cuando se pruebe - que el sujeto se hallaba, al realizar la conducta en un estado - de inconciencia de sus actos no elimina la inculpabilidad o responsabilidad.

CAUSAS DE INIMPUTABILIDAD.- El Art. 15 fracc. II del Código Penal establece: padecer el inculpado, al cometer la infracción, trastorno mental o desarrollo intelectual retardado que le impida comprender el carácter ilícito del hecho o conducirse de acuerdo con esta comprensión, excepto en los casos que el propio sujeto - activo haya provocado esta incapacidad intencional o imprudencial.

Se desprende de este precepto las causas de inimputabilidad, la falta de desarrollo y salud de la mente así como los trastornos pasajeros de las facultades mentales que privan o perturban en el sujeto activo la capacidad para distinguir el deber, el -- inimputable el enajenado mental o el que se encuentra en un trastorno mental transitorio de manera que no pueda distinguir lo -- ilícito de lo ilícito.

Esta excluyente, si se puede presentar en el delito de defraudación fiscal, en lo relativo a locos, idiotas, imbeciles, etc. No es considerada como una causa de inimputabilidad, por lo que si un enajenado mental comete el delito de defraudación, deberá estar sujeto a lo que señala el código penal en lo referente a centros de rehabilitación mental.

5.- LA CULPABILIDAD Y SU ASPECTO NEGATIVO

Según la teoría psicológica la culpabilidad, es la relación psíquica de causalidad entre el actuar y el resultado, este razonamiento se fundamenta en el principio de que el hombre posee -- conciencia así como una voluntad, por lo que tiene cierta capacidad para conocer la norma jurídica y así decidir, atacarla o no, se desprende de aquí, la reprochabilidad de su conducta, es de-- cir, su culpabilidad ya que el sujeto ha podido actuar conforme a derecho.

La teoría normativa, sostiene que la culpabilidad existe, no es suficiente la relación de causalidad psíquica entre el autor y el resultado, sino que es necesario que dé lugar a una valoración normativa que se traduzca en reproche, por no haberse producido la conducta de conformidad con el deber jurídico exigible al autor: luego entonces la culpabilidad para esta teoría, es una reprobación jurisdiccional de la conducta que ha negado aquello exigido por la norma.

Para Villalobos, la culpabilidad es "el desprecio del sujeto por el orden jurídico y por los mandatos y prohibiciones que tienden a constituirlo y a conservarlo, desprecio que se manifiesta por franca oposición en el dolo, o indirectamente, por la indolencia o desatención nacida del desinterés o subestimación del mal ajeno frente a los propios desees, en la culpa".²⁷

La culpabilidad es el nexo intelectual y emocional que liga al sujeto con su conducta (Fernando Castellanos).

Estudiando la naturaleza de la culpabilidad, se encuentran dos doctrinas:

La doctrina psicológica, afirma que la naturaleza de la culpabilidad radica, en el nexo psíquico entre el sujeto y el resultado, que a su vez tiene dos elementos: 1.- Volitivo. 2.- Intelectual.

El elemento volitivo indica dos querer, que son la conducta y el resultado.

El intelectual indica el conocimiento de la anti-juricidad en la conducta.

En la doctrina normativista, su objetivo es fundamentar la culpabilidad, es decir el juicio de reproche en la exigibilidad de los sujetos capaces para comportarse a lo que establece una norma jurídica, luego entonces la exigibilidad sólo obliga a los imputables, que en un caso concreto puedan comportarse de acuerdo a lo mandado.

Esta doctrina 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.

Así la culpabilidad, es el nexo psicológico que se reprocha al sujeto activo con su conducta en la lesión al bien jurídicamente tutelado.

La culpabilidad se manifiesta en dos maneras, el dolo y la culpa.

Estudiaremos primero el dolo que será, la conducta consistente encaminada a la realización de lesionar un bien jurídicamente protegido por la norma, conciente de la conducta ilícita; los elementos del dolo son, el elemento ético compuesto por la conciencia de que se quebranta el deber y el otro elemento es el volitivo o emocional, que es la voluntad de realizar la conducta o hecho delictivo.

TIPOS DE DOLO:

a).- Dolo directo se presenta cuando el sujeto quiere el resultado y coincide con el propósito de obtenerlo, es el caso del homicidio, el sujeto activo, decide privar de la vida a otro sujeto y como consecuencia de este acto lo mata.

b).- Dolo indirecto, el sujeto delictivo se propone a realizar un ilícito y sabe de antemano que obtendrá otros resultados, es el caso que para dar muerte a quien va a abordar un avión coloca una bomba en el mismo, con la certeza de que además de obtener su cometido morirán otras personas y se destruirá el aparato.

c).- Dolo indeterminado, es cuando el sujeto tiene la intención genérica de delinquir, sin tener el propósito delictivo en especial y como ejemplo se menciona a la persona que lanza bombas a bienes o a personas con el objeto de causar terror.

d).- Dolo eventual, aquí se desea un resultado delictivo -- previniéndose la posibilidad de que surjan otros no queridos directamente, es el caso del sujeto que incendia una bodega conociendo la posibilidad de que el velador muera o sufra un daño.

LA CULPA, actúa culposamente quien infringe un deber de cuidado, que personalmente le incumbe y cuyo resultado puede pre-

veer (Edmundo Mezger).

Los elementos de la culpa son: 1.- la conducta humana como un actuar voluntario, positivo y negativo. 2.- que esta conducta se realice sin las cautelas o precauciones que exige el Estado. 3.- Los resultados del acto han de ser previsibles o evitables. 4.- La relación de causalidad entre el hacer y no hacer - el resultado no querido.

Existen dos tipos de culpa: a).- conciente, el agente prevee el posible resultado ilícito pero no lo quiere, abriga la esperanza de que no se produzca, es el caso del conductor que maneja a exceso de velocidad y sabiendo concientemente que los frenos funcionan defectuosamente con la esperanza de que un individuo no se cruce en su camino. b).- culpa conciente, el sujeto no prevee el resultado de que surja el ilícito, a pesar de ser previsible, lo que pudo haber previsto, es el caso del sujeto que limpia su pistola en presencia de otras personas, sin preveer el resultado de su conducta, se produce el disparo y lesiona o mata a otra que estaba en ese lugar.

El delito objeto de nuestro estudio dogmático jurídico penal, es un delito evidentemente intencional ya que quiere un especial estado anímico, es decir la conducta requiere de un acto de conocimiento (del delito) y el otro de la voluntad (de evadir o no pagar cierto impuesto) conociendo la realidad, este sujeto quiere dar a conocer la autoridad fiscal hechos falsos como --- ciertos, aprovechándose del falso conocimiento que tiene el sujeto pasivo; concluyendo este análisis se desprende que el fraude al fisco podrá ser calificado como un delito típicamente doloso.

Refiriéndose a la defraudación fiscal, requiere el delito - de un dolo específico, es decir el sujeto activo debe captar los elementos del delito y considerando que el fraude al fisco es un delito y considerando que el fraude al fisco especial, así que - el sujeto activo del ilícito tiene un fin específico en la realización de la conducta, que será en este caso la omisión del pago del impuesto, así también afirmo que debe ser dolo directo ya -- que el elemento volitivo está dirigido al resultado.

LA CULPABILIDAD EN SU ASPECTO NEGATIVO

LAS CAUSAS DE INCULPABILIDAD, para la teoría normativa establece como causas de inculpabilidad, el error y la no exigibilidad de otra conducta.

El Código Penal señala como causas de inculpabilidad el -- error esencial de hecho y la coacción sobre la voluntad.

El error es el falso conocimiento de la verdad, es un conocimiento incorrecto, se conoce pero equivocadamente, que a su vez se tiene una falsa apreciación de la realidad.

En cuanto a la ignorancia, hay una ausencia de conocimiento es una laguna de entendimiento, porque nada se conoce ni errónea ni certeramente.

Existen dos tipos de error:

a).- El error de hecho que a su vez se divide en dos:

1.- Esencial.

2.- Accidental que a su vez éste se divide en:

Aberratio intus (golpe)

Aberratio in persona

Aberratio delicti

"El error de Derecho no produce efectos de eximente, porque el equivocado concepto sobre la significación de la ley no justifica ni autoriza su violación. La ignorancia de las leyes a nadie aprovecha".²⁸

Aberratio intus (error en el golpe), se presenta cuando el resultado no es precisamente el que se quiere, es el caso de que Jorge dispara a Carlos sin confundirlo, pero por falta de puntería no acierta y mata a Roberto.

Aberratio in persona es el caso de que Roberto quiere disparar sobre Rafael, pero por causa de visibilidad mata a Javier, a quien no se proponía a matar.

Aberratio delicti, es cuando se presenta un delito diferente al originalmente planeado, es el caso de una persona que quiere dar muerte a su padre, y al disparar mata a otra persona, luego entonces el delito cometido ya no se tipificará como parricidio sino será llanamente homicidio.

El profesor Luis Fernández Doblado, explica el error de derecho de la siguiente manera:

a).- Penal, recae en la norma penal en cuanto a su contenido y significado.

b).- Extra penal versa sobre ese mismo contenido, pero en -

tanto se hiera respecto a un concepto jurídico perteneciente a - 135
tra rama del derecho (ejemplo sobre el concepto de documento).

Error de hecho puede ser:

A).- ESENCIAL, recae sobre un elemento fáctico cuyo desconocimiento afecta al factor intelectual del dolo, por ser tal elemento requisito constitutivo del tipo, o bien fundante de una conducta justificada, este error puede ser vencible o invencible según deje subsistente la culpa o borre toda la culpabilidad.

B).- ACCIDENTAL, como se explicó puede presentarse en el golpe, en la persona o en delito.

Como otra causa de inculpabilidad tenemos la OBEDIENCIA JERARQUICA, en esta hipótesis se pueden presentar las siguientes situaciones:

a).- Cuando la orden es ilícita y cuando el infractor conoce la ilicitud y a su vez no tiene la obligación de acatarla en función de su trabajo en caso de que la realice, la conducta será responsable a título de dolo.

b).- Si la orden es ilícita y el infractor tiene obligación de cumplirla sin tener facultades de inspección, se presenta una causa de justificación.

c).- Si la orden es ilícita y el inferior por error esencial de hecho e invencible la cree lícita, aún teniendo poder de inspección, estaremos en presencia de una causa de inculpabilidad por error de hecho esencial o invencible.

d).- Si la orden es ilícita y el inferior aún conociendo su ilicitud, realiza la conducta sin poder abstenerse de obedecer -

ante una amenaza de sufrir consecuencias perjudiciales, estará obrando bajo una causa de inculpabilidad por la no exigibilidad de otra conducta.

En la tercera hipótesis se debe analizar en cada caso concreto las actas constitutivas, actas de asambleas, etc., para determinar si la orden se refería a relaciones habituales dentro de las respectivas esferas de competencia y si existe razón a causa de relación jerárquica superior para suponer que la orden no será ilícita. Los directores podrán estar subordinados al Consejo de Administración, los gerentes al director y así sucesivamente. Dada la complejidad de la organización de las sociedades mercantiles hace posible que se presente dicha situación. La última hipótesis puede presentarse ya que al inferior no podrá exigírsele otra conducta a costa de su sacrificio, menciono el ejemplo del gerente que con el fin de presentar un balance más favorable que arroje mayores utilidades o para cubrir o incubrir algún hecho ilícito propio, pueda obligar al contador quien técnicamente lleva el control de los estados financieros de la empresa bajo amenazas de cese, obligue a éste a presentar declaraciones fraudulentas, engaño en virtud del cual se omita el pago total o parcial del impuesto.

En este caso, el inferior jerárquico, estará amparado por un excluyente de culpabilidad, en tanto que en este caso que menciono el gerente será responsable.

LA NO EXIGIBILIDAD DE OTRA CONDUCTA, es excluyente o causa de inculpabilidad radica en causas personalísimas de carácter supraleales, que se consideran suficientes para excluir la cul-

pabilidad del sujeto activo, que se ve obligado a realizar una conducta, típicamente penada, de manera que no exista posibilidad de que realice otra conducta; son causas de inculpabilidad por la no exigibilidad de otra conducta: la violencia moral, el estado de necesidad tratándose bienes de igual jerarquía; encubrimiento entre parientes.

De éstas hipótesis de no exigibilidad de otra conducta, solamente se puede dar en la defraudación fiscal la referente a la violencia moral, en acorde al ejemplo del contador público que se ve sometido a realizar una conducta ilícita.

6.-LAS CONDICIONES OBJETIVAS DE PUNIBILIDAD, no se pueden considerar como elementos esenciales del delito, en virtud de que no todos los tipos penales lo constituyen, pues son meros requisitos procesales para que la conducta ilícita pueda sancionarse.

Liszt define a las condiciones objetivas de punibilidad como circunstancias externas que nada tienen que ver con las acciones delictivas, pero cuya presencia se condiciona a la aplicación de la sanción.- Como ejemplo menciono que para que se configure el delito de quiebra fraudulenta se es indispensable que previamente se haya hecho la declaratoria de quiebra, en caso de que falten las condiciones objetivas de punibilidad, el delito no se configura.

7.-LA PUNIBILIDAD Y SU ASPECTO NEGATIVO, es el merecimiento de una sanción por la realización de una conducta nociva, luego entonces debe ser reprimida, por lo que entonces el Estado enlaza la conducta con la pena.

La doctrina se divide en dos corrientes respecto a este punto.

a).- La doctrina que considera la pena como consecuencia -- del delito.

b).- La doctrina que ve en la punibilidad un elemento del -- delito.

Los autores que sostienen la primera posición, dicen que la sanción es parte de la norma y no del delito, la pena se merece en función del comportamiento. Villalobos expresa que un acto es punible porque es delito, pero no es delito porque es punible.

En la segunda posición tenemos, que Jiménez de Asúa, dice -- que la pena no sólo es un elemento del delito, sino que es el ca rácter específico del mismo.

Si se compara el delito con un contrato, se verá que todo -- acto es una conducta humana, y típica será toda hipótesis previ sta en la ley, luego entonces será antijurídico todo lo que esté contrario a derecho ya sea una norma o un contrato, afirmando -- que es culpable e imputable el incumplimiento doloso de un con trato, como lo es un homicidio calificado, pero de estas dos con ductas sólo una, que será la del delito que al tificarse recibe una pena.

En mi punto de vista, la sanción es parte integrante de la norma jurídica, de otro modo se convertiría en un precepto inter no y quedaría su cumplimiento al arbitrio individual.

Así también se afirma que la sanción penal es un elemento - del delito, por lo que cuando se realiza un estudio dogmático de un delito no se puede evitar el considerar a la sanción.

El acto es ilícito y tiene el carácter de una infracción, - cuando el derecho objetivo enlaza este acto con una conducta.

La punibilidad para el delito de defraudación es la siguiente:

El delito de defraudación fiscal se sancionará con prisión de seis meses a seis años, si el monto de lo defraudado no excede de 500 veces el salario; cuando exceda, la pena será de tres a nueve años de prisión.

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

ASPECTO NEGATIVO DE LA PUNIBILIDAD

EXCUSAS ABSOLUTORIAS, es el aspecto negativo de la punibilidad y se le llaman a las circunstancias bajo las cuales una -- conducta, típica, antijurídica, imputable a un sujeto y culpable, no sufre pena alguna por razones de política criminal o utilidad pública.

También se le llaman aquellas causas, que dejando subsistente el carácter delictivo de la conducta o hecho, impiden la aplicación de la pena.

Casos en los que proceden o existen estas condiciones.

a).- Excusas en razón de la mínima temibilidad.

Artículo 375 del Código Penal, señala que cuando el valor de lo robado no pase de diez veces el salario mínimo, sea restituido por el infractor espontáneamente y pague este todos los daños y perjuicios, antes de que la autoridad tome conocimiento del delito, no se impondrá sanción alguna, si no se ha ejecutado el robo por medio de la violencia, (ejemplo de la mínima temibilidad del agente).

b).- Artículo 333 del Código Penal dice. No es punible el aborto causado sólo por la imprudencia de la mujer embarazada o cuando el embarazo sea resultado de una violación.

c).- Otras causas son por inexigibilidad; es el caso que -- señala el artículo 280 fracción II y el 151, el primero alude a la exención de pena a determinados parientes del homicida si -- ocultan, destruya, o sin la debida licencia sepultan el cadaver del occiso, el segundo caso excusa a ciertos familiares de un -- detenido, procesado o condenado cuando favorezcan a su evasión, excepto cuando la fuga se presente mediante violencia en las personas o fuerza en las cosas.

ITER CRIMINIS
LA VIDA DEL DELITO

Dentro del delito, existe un camino para llegar al objetivo antijurídico desde que se crea la idea del ilícito, hasta su realización, a esta fase o sendero es a lo que se le conoce como - la vida del delito.

En los delitos culposos no existe este proceso.

La idea de delinquir aparece en la mente de un hombre y posteriormente se exterioriza, pasando por un proceso interior en - la mente del sujeto, la cual se le conoce como fase interna y -- que posteriormente pasará a la fase externa, que a continuación explico:

FASE INTERNA

a).- Ideación, se crea en la mente del sujeto una idea delictiva, pero ésta puede ser rechazada o aceptada; en el segundo supuesto cuando el sujeto acepta permanece esa idea antijurídica y que posteriormente dará paso a la segunda etapa que es la de - deliberación.

b).- Deliberación, es la meditación sobre la idea delictiva, existe un estudio sobre las consecuencias de la misma, en esta - etapa existe en la mente del sujeto una contradicción de ideas - ilícitas contra las costumbres morales y religiosas, en esta -- etapa puede también ser rechazada la idea de delinquir o en su - defecto proseguirá su camino.

c).- Resolución, existe la voluntad de llevar a cabo deter-

minada conducta ilícita, practicar lo anteriormente creído en su mente, pero ésta idea no se ha exteriorizado.

Los pensamientos así como las ideas internas no son imputables, luego entonces no se puede castigar conforme a derecho.

Rossi decía, "El pensamiento es libre, escapa a la acción material del hombre; podrá ser criminal, pero no podrá ser encausado".²⁹ Ulpiano decía que nadie puede ser penado o sancionado por sus pensamientos.

FASE EXTERNA.

Es la otra parte que encontramos dentro del camino del delito, ésta fase a su vez se divide en las siguientes:

a).- Manifestación, surge al exterior pero solo como idea.

Existen excepciones en donde el delito se agota con la sola manifestación y como ejemplo se menciona al artículo 282 Fracción I del Código Penal, que señala que se sancionará al que amenaza a otro con causarle un mal en su persona, honor, derecho o en la persona, bienes o derechos de alguien que esté ligado con algún vínculo.

El artículo 6 de la Constitución Federal, establece la garantía a la manifestación de las ideas y que no pueden ser suprimidas ni judicial ni administrativamente, salvo estén contra la moral, los derechos de terceros, pertuben el orden público o causen un delito.

b).- Preparación, Soler lo define de la siguiente manera: - como aquellas actividades que por si mismas insuficientes para - mostrar su vinculación con el propósito de ejecutar un delito de terminado y para poner en peligro un bien jurídico dado.

Como excepción el Código Penal sanciona algunos actos preparatorios que por si mismos agotan el tipo.

Art. 256.- Que establece sanciones para los mendigos a quienes se aprehenda con un disfraz o con armas, o cualquier otro -- instrumento que le dé lugar para sospechar el propósito de cometer un delito.

c).- Ejecución, en esta etapa delictiva se presentan dos situaciones:

1.- La consumación, que es la ejecución que reúne a todos los elementos genéricos y específicos del tipo legal.

2.- TENTATIVA, doctrinalmente a ésta se le considera como los actos ejecutivos encaminados a la realización de un delito, si éste no se consuma por causas ajenas al querer del sujeto.

El art. 12 del Código Penal señala: existe tentativa punible cuando la resolución de cometer un delito se exterioriza ejecutando la conducta que debería producirlo u omitiendo lo que debía evitarlo, si aquél no se consuma por causas ajenas a la voluntad de la gente.

Para imponer la pena de la tentativa, los jueces tendrán en

cuenta la temibilidad del autor y el grado a que se hubiere llegado en la consumación del delito.

Si el sujeto desiste espontáneamente de la ejecución o impide la consumación del delito, no se impondrá pena o medida de seguridad alguna por lo que a éste se refiere, sin perjuicio de aplicar lo que corresponda a los actos ejecutados u omitidos que constituyan por su mismo delito.

CLASES DE TENTATIVA

a).- TENTATIVA ACABADA O DELITO FRUSTRADO, se presenta cuando el sujeto emplea todos los medios adecuados para cometer el delito y ejecuta los actos encaminados directamente este fin, pero el resultado no se produce por causas ajenas a su voluntad, es el ejemplo del sujeto que pone veneno suficiente en el alimento de otro sujeto para causar la muerte, pero la llegada del médico impide el resultado letal.

b).- TENTATIVA INACABADA O DELITO INTENTADO, se realizan los actos tendientes a la producción del resultado, pero por causas extrañas, el sujeto omite alguno, luego entonces el resultado no se produce, en este caso menciono el ejemplo de la persona que ya atada la víctima le está haciendo ingerir un tóxico preparado de antemano, más pronto se presenta un tercero y rompe el recipiente.

En el delito estudio como fraude al fisco se presente la tentativa acabada así como la inacabada en el primer caso mencionado cuando el sujeto activo o causante realiza todos los actos tendientes a omitir el pago de un impuesto por conducto de sus -

respectivos pagos en las oficinas exactoras, pero por una falla eléctrica ésta documentación es presa de un incendio perdiéndose totalmente evitando la presentación de las mismas, luego entonces se evita el acontecimiento.

En el segundo encontramos al segundo sujeto defraudador que pretende el no pago del impuesto, pero a la hora de presentar -- sus respectivos pagos y declaraciones, el causante no se percató de que ésta documentación está incompleta faltando datos, firmas, etc., para cumplir con los requisitos de forma de este documento y tiene como resultado la no presentación.

LA PARTICIPACION

Se define como la voluntaria cooperación de varios individuos en la realización de un delito, sin que el tipo requiera -- esa pluralidad.

Haciendo referencia a los delitos plurisubjetivos y es necesario recordar que no puede colmarse con la sola conducta de un sujeto, sino que es necesario la concurrencia de dos o más conductas.

El art. 141 del Código Penal señala: se impondrá de 1 a 9 años de prisión y multa hasta de 10,000 pesos a quienes resueltos de concierto cometer uno o varios delitos del presente título y acuerden los medios de llevar a cabo su determinación.

GRADOS DE PARTICIPACION

En la participación existen varios sujetos, los cuales en--

caminan su conducta a la realización de un ilícito.

Carrara decía que entre los responsables de un ilícito se encuentran:

Autor principal, es el que coincide, prepara y ejecuta el acto delictivo.

Cómplices son los que indirectamente cooperan para la realización del delito.

Quando se ejecuta por un solo sujeto el delito se llama autor y si lo originan varios, recibe el nombre de coautores y a los que contribuyen secundariamente se les llama cómplices. Magiore hace la siguiente clasificación:

a).- "Según el grado, la participación puede ser principal y accesoria; mientras la primera se refiere a la consumación del delito, la segunda tiende a su preparación.

b).- Según la calidad, la participación puede ser moral y física, comprendiendo la primera tanto la instigación como la determinación o provocación; a su vez la instigación abarca, como subclases: el mandato, la orden, la coacción, el consejo y la asociación.

Hay instigación cuando quiere el hecho, pero lo quiere producido por otro, la obtiene por medio de la psique de otro sujeto.

c).- En razón del tiempo, la participación es anterior, si

el acuerdo es previo a la comisión del delito y en tal momento - se precisa la intervención que en él lleva cada partícipe; concommitante si la temporalidad está referida al instante mismo de la ejecución del delito; y posterior, cuando se comprendan actos -- que se ejecutan después del evento, pero por acuerdo previo.

d).- Según su eficacia, la participación es necesaria y no necesaria, de acuerdo con la naturaleza del delito, ya que éste - exija o no, para su comisión al concurso de personas"³⁰

El art. 13 del Código Penal señala los sujetos responsables de los delitos.

Art. 13.- Son responsables de los delitos.

- I.- Los que acuerden o preparen su realización.
- II.- Los que los realicen por sí.
- III.- Los que los realicen conjuntamente.
- IV.- Los que lleven a cabo sirviéndose de otro.
- V.- Los que determinen intencionalmente a otro a cometerlo.
- VI.- Los que intencionalmente presten ayuda o auxilien a otro para su comisión.
- VII.- Los que con posterioridad a su ejecución auxilien al delincuente, en cumplimiento de una promesa anterior al delito.
- VIII.- Los que intervengan con otros en su comisión aunque no conste quién de ellos produjo el resultado.

En nuestro delito estudio, definitivamente si se dá la participación, toda vez que si existen más de dos sujetos que determinen los impuestos que deberán declarar ante la hacienda públi-

ca, nos basta recordar para ejemplificar, que el gerente puede coaccionar al contador público para declarar menos ingresos de la empresa, gravando menos cantidad de ingresos. En personas morales la participación para la omisión total o parcialmente puede ser desde el consejo de administración hasta la persona encargada de presentar la documentación o pago de impuestos.

En cuanto a personas físicas se excluye la participación para la omisión de impuestos.

CONCURSO DE DELITOS

El concurso de delito, es cuando un sujeto es el autor de varias infracciones penales. Este concurso tiene dos tipos, el concurso ideal y el concurso material.

a).- Concurso ideal o formal, se realiza por una acción y se obtienen varios resultados antijurídicos, aquí la acción no va se adecúa a dos o más tipos, produciendo diversas lesiones jurídicas y dañando dos o más bienes jurídicamente tutelados, es el caso del sujeto que priva de la vida a otro con un disparo, lesiona a un segundo y daña la propiedad ajena, así como el ejemplo de la violación en donde el sujeto pasivo resulta ser pariente próximo del delincuente.

El art. 18 reformado del Código Penal señala: "Existe concurso ideal cuando con una sola conducta se cometen varios delitos". Por su parte el 64 del mismo ordenamiento indica: "En caso de concurso ideal, se aplicará la pena correspondiente al delito que merezca la mayor, la cuál se podrá aumentar hasta en --

una mitad más del máximo de duración sin que pueda exceder de -- las máximas señaladas en el Título Segundo del Libro Primero".³¹

El art. 25 dispone que la prisión será de 3 días a 40 años.

b).- Concurso material o real, se presenta cuando el sujeto realiza varios ilícitos o delitos, mediante actuaciones independientes sin haber recaído una sentencia condenándolo por uno de ellos (es el caso de dos o tres homicidios).

El art. 18 del Código Penal en su segundo párrafo hace referencia el concurso real, cuando con pluralidad de conductas se cometen varios delitos.

La pena para el concurso material, será la que corresponda al delito que merezca la mayor, la cual podrá aumentarse hasta - la suma de las penas correspondientes por cada uno de los demás delitos, sin que exceda de los máximos.

Según los tratadistas señalan tres sistemas para reprimir - al delincuente:

1.- Sistema de acumulación material, es donde se suman las penas correspondientes a cada delito.

2.- Sistema de acumulación de absorción, sólo se impone la pena del delito más grave, ya que ésta absorbe a las menores.

3.- Sistema de acumulación jurídica, se toma como base la pena del delito de mayor importancia, pudiendo aumentar en rela-

ción con los demás delitos y de conformidad con la personalidad del culpable.

Nuestro Código Penal vigente aplica los tres sistemas "el artículo 64 permite la aplicación de la pena correspondiente al delito mayor (absorción) pero faculta al juzgador para aumentarla en atención a los delitos cuya pena sea de menor cuantía (acumulación jurídica), y establece la posibilidad de aplicar hasta la suma de las sanciones de todos los delitos (acumulación material) sin que pueda exceder de cuarenta años".³²

Concurso de leyes, esto quiere decir que un mismo hecho delictivo puede estar simplificado en dos preceptos diferentes, es decir que el concurso se presenta cuando dos leyes parecen disputarse la tipicidad del acto.

El art. 60 del Código Penal resuelve el problema señalado aquí, cuando se refiere a que en una misma materia aparezca regulada por diversas disposiciones, la especial prevalecerá sobre la general.

El art. 20 del Código Penal señala: Hay reincidencia siempre que el condenado por sentencia ejecutoria, dictada por cualquier tribunal de la República o del extranjero, cometa un nuevo delito, si no ha transcurrido desde el cumplimiento de la condena o del indulto de la misma, un término igual al de la prescripción de la pena, salvo las excepciones fijadas por la ley.

Cuando un delincuente reincidente en el mismo género de infracciones, comete un nuevo delito procedente de la misma pasión

o indignación viciosa, se le considerará como un delincuente habitual, y cuando las tres infracciones que hayan cometido en un período que no exceda de diez años.

En el tipo a estudio es decir la defraudación fiscal no se da el concurso del delito, ya que el único bien que se ve dañado es la Hacienda Pública, toda vez que cuando se deja de pagar un impuesto, el daño recae directamente sobre la Hacienda Pública.

C A P I T U L O 6

C U A D R O R E S U M E N

CUADRO RESUMEN

ARTICULO 108 DEL CODIGO FISCAL

Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento 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 veces el salario, cuando exceda, 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.

CLASIFICACION DEL DELITO A ESTUDIO

POR SU GRAVEDAD	DELITO	POR LA CONDUCTA DEL AGENTE	ACCION Y OMISION
POR SU RESULTADO	MATERIAL	DE ACUERDO AL DAÑO QUE CAUSA	LESION
POR SU DURACION	INSTANTANEO Y CONTINUADO	POR EL ELEMENTO INTERNO	DOLOSO
EN FUNCION DE SU ESTRUCTURA	SIMPLE	POR EL NUMERO DE ACTOS	UNISUBJETIVO
POR EL NUMERO DE SUJETOS QUE INTERVIENEN	UNISUBJETIVO	POR SU MATERIA	ES UN DELITO FEDERAL
POR LA FORMA DE PERSECUCION	SERA DE QUERRELLA		

En el tipo a estudio, remotamente se puede presentar el sueño, hipnotismo y el sonambulismo.

El delito a estudio es un tipo: anormal, especial, autónomo, casuístico y de daño.

Como causas de justificación en el delito a estudio se puede presentar; cumplimiento de un deber, ejercicio de un derecho y el impedimento legítimo.

En el caso de un inimputable en donde padezca un trastorno mental, intelectual retardado, es decir un idiota, loco, imbecil, sí puede cometer el delito de defraudación fiscal.

Como se mencionó anteriormente, el delito a estudio, es intencional y requiere de un dolo específico.

Como causas de inculpabilidad en la defraudación fiscal, se puede presentar la obediencia jerárquica, la no exigibilidad de otra conducta. La punibilidad o sanción para el tipo a estudio, será la de prisión de tres meses a seis años, si el monto de la defraudación no excede de 500 veces el salario; cuando exceda la pena será de tres a nueve años de prisión.

La tentativa acabada como inacabada, se puede presentar en el tipo a estudio, junto con la participación, en cuanto al concurso de delitos no se presenta en el delito a estudio.

C O N C L U S I O N E S

PRIMERA.- La aplicación del orden tributario, en el caso de la defraudación fiscal, se ha visto frustrada en su aplicación exacta, ya que el Estado Federal tiene la facultad para la celebración de convenios con los contribuyentes, en lo referente a impuestos omitidos y sanciones. Estos convenios fiscales traen como consecuencia una captación de impuestos reducida y cada vez con más beneficio para el causante ya que aparte del convenio fiscal existen plazos en el Código Fiscal para el pago de un determinado impuesto. En consecuencia, se debe reglamentar esta facultad del Estado adecuadamente para la celebración de los mencionados convenios.

SEGUNDA.- Es necesario que el Estado y el contribuyente tengan una relación amistosa y de buena fé, que se abandone la pugna recíproca que existe. Es indispensable que se le eduque al causante sobre las obligaciones fiscales que le corresponden, así como suprimir trámites engorrosos y complicados que solo traen confusión para el cumplimiento de sus obligaciones. Crear políticas tendientes a transmitir confianza a los contribuyentes, evitando el temor existente para con la autoridad fiscal.

TERCERA.- Es necesario que se aplique exactamente la norma tributaria al delito de defraudación fiscal y se le trate como tal, ya que la norma dice, que el delito de defraudación fiscal se sancionará con prisión. Hasta la fecha, la Autoridad Fiscal le interesa más que al contribuyente se le imponga multa a la aplicación exacta de la punibilidad a este delito; que será la de prisión.

CUARTA.- Para la mejor captación de ingresos del Estado, se necesita una revisión en la ley que regula a las sociedades mercantiles, ya que de diez empresas, ocho de ellas no pagan realmente el impuesto que les corresponde; esta revisión deberá ser encaminada a detectar las lagunas y oscuridad de las normas, el mentos que utiliza el contribuyente para revestir su defraudación fiscal como una conducta lícita.

QUINTA.- El impuesto recaudado es un aspecto tan antiguo -- como la humanidad misma. Dentro de nuestra sociedad toma un papel de suma importancia, en el desarrollo económico del país, -- por tales circunstancias tanto las conductas para captar este in greso, como el destino que tiene, deben estar estrictamente vi- gilado para dar cumplimiento al mandato constitucional que dice que su destino será al gasto público.

SEXTA.- En base al estudio dogmático del delito de defrauda ción, encontramos que la intención verdadera del legislador al - crear este tipo, fue que todo sujeto que se encuentra dentro de la hipótesis normativa pague su real impuesto, ya que la conducta de defraudar al fisco está bien tipificada en el ordenamiento respectivo, pero en la realidad encontramos intereses económicos por parte del Estado para no aplicar la exactitud de la norma, - por lo que es necesario que se legisle en acorde a la situación económica y política del país, para que el Estado Federal, no -- deje impune el delito de defraudación así como ver reducidos sus ingresos federales.

- DERECHO MUSULMAN. José López Ortíz, Editorial Labor, S.A., Primera Edición, México, 1960.
- DERECHO FINANCIERO de Carlos M. Giuliani. Editorial Siglo XXI, Tercera Edición. México, 1964.
- DERECHO PENAL MEXICANO. Ignacio Villalobos, Editorial Porrúa, Segunda Edición, México, 1960.
- LINEAMIENTOS ELEMENTALES DEL DERECHO PENAL. Fernando Castellanos. Editorial Porrúa, Veinticuatroava Edición, México, D.F., 1987.
- LA DOGMATICA DE LOS DELITOS de Celestino Porte Pettit, Seminario de Derecho Penal, México, D.F.

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

- HISTORIA AGRARIA ROMANA, Max Weber, Editorial Soli, Tercera Edición, Madrid, 1968.
- HISTORIA SOCIAL Y ECONOMICA DEL IMPERIO ROMANO. Luis López Vallesteros, Segunda Edición, Madrid, 1962.
- INSTITUCIONES ROMANAS, Dr. Guillermo Zotter, Editorial Labor, S.A., Buenos Aires, 1930.
- EL TRIBUTO INDIGENA EN LA NUEVA ESPAÑA. José Miranda, Editorial Porrúa, Primera Edición, México, 1964.
- LA TRIBUTACION DE TIERRAS AGRICOLAS EN ECONOMIAS SUB-DESARROLLADAS. Editorial Porrúa, Tercera Edición, México, 1964.
- LA TRIBUTACION EN ARGENTINA. Antonio Aldama Ponce, - Editorial Siglo XXI, Primera Edición, México, 1960.
- EL PROBLEMA FISCAL EN LAS DISTINTAS ETAPAS DE NUESTRA ORGANIZACION POLITICA. Yañes Ruiz Alberto. Editorial Porrúa, Primera Edición, México, 1963.
- HISTORIA Y CIVILIZACION DE LOS GRIEGOS. Ranuncio - -- Bianchi Icarta, Editorial, S.A. Barcelona, Primera -- Edición, 1983.

CITAS BIBLIOGRAFICAS

- 1.- Yañes Ruiz Alberto. Problemas Fiscales en las Distintas Etapas de Nuestra Organización Política. Editorial Porrúa, México - - 1963, Primera Edición, pág. 20.
- 2.- Yañes Ruiz Alberto. Problemas Fiscales en las Distintas Etapas de Nuestra Organización Política. Editorial Porrúa, México - - 1963, Primera Edición, pág. 23.
- 3.- Yañes Ruiz Alberto. Problemas Fiscales en las Distintas Etapas de Nuestra Organización Política. Editorial Porrúa, México - - 1963, Primera Edición, pág. 24.
- 4.- Yañes Ruiz Alberto. Problemas Fiscales en las Distintas Etapas de Nuestra Organización Política. Editorial Porrúa, México - - 1963, Primera Edición. pág. 62.
- 5.- Yañes Ruiz Alberto. Problemas Fiscales en las Distintas Etapas de Nuestra Organización Política. Editorial Porrúa, México - - 1963, Primera Edición, pág. 68.
- 6.- Yañes Ruiz Alberto. Problemas Fiscales en las Distintas Etapas de Nuestra Organización Política. Editorial Porrúa, México - - 1963, Primera Edición, pág. 51.
- 7.- Yañes Ruiz Alberto. Problemas Fiscales en las Distintas Etapas de Nuestra Organización Política. Editorial Porrúa, México - - 1963, Primera Edición, pág. 265.
- 8.- Boch Alejandro. La Sociedad Helenística..Editorial Barcelona. Primera Edición. Barcelona 1983, pág. 33.

- 9.- Boch Alejandro. La Sociedad Helenística. Editorial Barcelona, Primera Edición. Barcelona 1983, pág. 33
- 10.- Boch Alejandro. La Sociedad Helenística. Editorial Barcelona, Primera Edición. Barcelona 1983, pág. 37.
- 11.- Doctor Guillermo Zotter. Instituciones Romanas Traducidas, -- Editorial Labor, S.A., Tercera Edición Alemana. Barcelona, -- Buenos Aires 1930, pág. 125.
- 12.- Doctor Guillermo Zotter. Instituciones Romanas Traducidas, -- Editorial Labor, S.A., Tercera Edición Alemana. Barcelona, -- Buenos Aires 1930, pág. 132.
- 13.- André Ribard R. Historia de Francia, Editorial Fondo de Cultura Económica, Segunda Edición. México 1972, pág. 33.
- 14.- André Ribard R. Historia de Francia, Editorial Fondo de Cultura Económica, Segunda Edición. México 1972, pág. 34.
- 15.- Jacinto R. Tarantino. Proyectos de la Quiebra en el Derecho - Tributario, Editorial S.A. Editores. México, D.F. 1964, pág. 115.
- 16.- Rafael Echeverría. La República Francesa. Ediciones Rialp, S. A. Madrid 1962, pág. 66.
- 17.- Celestino Porte Petit. Importancia de la Dogmática Jurídica Penal. Seminario de Derecho Penal, pág. 22.,
- 18.- Ignacio Villalobos. Derecho Penal Mexicano, Editorial Porrus, Segunda Edición, 1960, pág. 125.

- 19.- Fernando Castellanos. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Editorial Porrúa, Veinticuatroava Edición, 1987, pág. 125.
- 20.- Fernando Castellanos. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Editorial Porrúa. Veinticuatroava Edición, 1987, pág.126.
- 21.- Fernando Castellanos. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Editorial Porrúa. Veinticuatroava Edición, 1987, pág.139.
- 22.- Fernando Castellanos. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Editorial Porrúa. Veinticuatroava Edición, 1987, pág.144.
- 23.- Fernando Castellanos. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Editorial Porrúa. Veinticuatroava Edición. 1987, pág.155.
- 24.- Fernando Castellanos. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Editorial Porrúa. Veinticuatroava Edición, 1987, pág.174.
- 25.- Fernando Castellanos. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Editorial Porrúa. Veinticuatroava Edición. 1987, pág.183.
- 26.- Fernando Castellanos. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Editorial Porrúa. Veinticuatroava Edición. 1987, pág.218.
- 27.- Fernando Castellanos. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Editorial Porrúa. Veinticuatroava Edición, 1987. pág.234.
- 28.- Fernando Castellanos. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Editorial Porrúa, Veinticuatroava Edición, 1987, pág.259.
- 29.- Fernando Castellanos. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Editorial Porrúa. Veinticuatroava Edición, 1987, pág.284.

- 30.- Fernando Castellanos. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Editorial Porrúa, Veinticuatroava Edición, 1987, pág.297.
- 31.- Fernando Castellanos. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Editorial Porrúa, Veinticuatroava Edición, 1987, pág.308.
- 32.- Fernando Castellanos. Lineamientos Elementales de Derecho Penal. Editorial Porrúa, Veinticuatroava Edición, 1987, pág.310.