

621
2 ej



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

FACULTAD DE DERECHO

SEMINARIO DE DERECHO FISCAL

“LOS ASALARIADOS Y NO ASALARIADOS
FRENTE A LAS MULTAS FISCALES”



PRO-... DECHO
VICED... DE... DE...
...
T E S I S

TESIS CON
FALLA DE ORIGEN

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE:
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A :

JOEL ORTIZ DURAN



ASESOR DE TESIS,
LIC. EMILIO MARGAIN BARRASA



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.

LOS ASALARIADOS Y NO ASALARIADOS

FRENTE A LAS MULTAS FISCALES

I N D I C E

	pág.
Introducción	1

C A P I T U L O I

EL 21 CONSTITUCIONAL (2º y 3º párrafos) EN MATERIA DE SANCIONES FISCALES

I.1	Antecedentes históricos de 1808-1867.....	1
I.1.1	Debates del Constituyente de 1717	10
I.1.2	Reforma al artículo 21 Constitucional.....	23
I.2	Personas que protege el artículo 21 constitucional.....	27
I.2.1	Conceptos generales en la relación de trabajo de los asalariados y no asalariados.....	28
I.2.2	Asalariados.....	38
I.2.3	No asalariados.....	39

C A P I T U L O I I

LA INFRACCION FISCAL

2.1	Concepto.....	42
2.2	Diferencia entre infracción y delito.....	48
2.3	Naturaleza jurídica.....	52
2.4	Clasificación.....	55

CAPITULO III

LA SANCION FISCAL

3.1	Concepto.....	59
3.2	Finalidad.....	61
3.3	Clasificación.....	67

CAPITULO IV

LAS MULTAS EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

A LAS PERSONAS FISICAS

4.1	El poder sancionador de la autoridad fiscal..	76
4.1.1	Constitucionalidad del poder sancionador de la autoridad fiscal.....	79
4.1.2	Poder discrecional de la autoridad fiscal....	88
4.2	Las multas establecidas en el Código fiscal de la Federación	94
4.3	El limite de la multa fiscal a los asalariados y no asalariados.....	103
4.4	Resolución del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito que interpreta el segundo párrafo del artículo 21 Constitucional.....	109

CONCLUSIONES.....	114
-------------------	-----

BIBLIOGRAFIA.....	122
-------------------	-----

INTRODUCCION

La multa fiscal que se aplica a los contribuyentes resulta en algunos casos, especialmente para los trabajadores, obreros, jornaleros, y no asalariados desproporcionada de acuerdo al ingreso que perciben, y de ahí la preocupación de estudiar el verdadero espíritu de los párrafos segundo y tercero del artículo 21 Constitucional, para comprender si es aplicable a la ley fiscal y cuál es el límite que señala este precepto a las multas fiscales, pues el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito ha resuelto que dicho artículo no es aplicable a las multas que impone una autoridad administrativa, como lo es la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En el primer capítulo se realiza una investigación histórica de los antecedentes del artículo 21 Constitucional, en aquellos documentos que conformaron nuestro Derecho Constitucional desde nuestra Independencia hasta la última reforma que ha tenido dicho mandato, pasando por ello las diversas etapas en que ha atravesado el País, que si en un principio nuestro único fin era independizarnos de España, no se ocupaban tanto nuestros dirigentes políticos de dar una protección especial en contra de multas impuestas a los trabajadores. De igual manera sucede en el largo período en que se debatía la forma de Gobierno que debía de regir en el País, el cual concluye con la Guerra de Reforma, en la última parte de éste período aparece ya una protección al ciudadano en cuanto a la garantía de seguridad jurídica. Después surge el período del Forjirato en que la vida Constitucional no tiene modificación trascendental alguna, y es hasta la Revolución Mexicana en que por causas socio-económicas se da mayor protección a

toda la clase trabajadora, plasmandose en la Constitución Federal de 1917 en sus artículos 27 y 123, pero además también se refleja en las garantías individuales, entre ellas la de seguridad jurídica, en las que el Constituyente pone especial atención, lo cual se desprende del Diario de los Debates, que a través de éstos conocemos el espíritu de las mencionadas garantías constitucionales. No obstante, la garantía contenida en el artículo 21 Constitucional sigue siendo transgredida por la autoridad, aun cuando tuvo lugar una pequeña pero substancial reforma en la que se aprecia todavía más la protección de la condición económica de los ciudadanos, que por su menesterosa situación no obtienen una defensa jurídica eficaz en contra de las multas que les impone el Ejecutivo de la Unión.

Asimismo, se define en el primer capítulo cuales son las personas que protege el artículo 21 Constitucional en sus párrafos segundo y tercero, que a pesar de estar conceptuados como trabajadores, obreros, jornaleros, y no asalariados, nosotros los contemplamos para un mejor estudio en asalariados y no asalariados, en razón a que unos, aunque sea, escaso o módico su salario tienen una percepción económica segura que es pagada por el patrón; y otros que por la independencia de su trabajo perciben sólo un honorario por la labor realizada, sin contar para ello con los beneficios que establece la ley para aquéllos que si reciben un salario.

Ahora bien, el trabajador asalariado o no asalariado al momento en que se le aplica una multa fiscal resulta incongruente, puesto que su monto puede ser mas elevado al del salario, jornal o ingreso que percibe en un día; siendo que dicha multa no debe

rebasar el equivalente al monto establecido por el mandato Constitucional antes aludido.

Para dicho estudio del límite a la multa fiscal, en el capítulo segundo se comprende qué es la infracción por la cual se aplica una multa, así como su naturaleza en nuestra legislación a diferencia del delito, y su clasificación.

Por otro lado en el capítulo tercero se analiza a la sanción su concepto, finalidad que persigue, y la clasificación que señala nuestro Código Fiscal de la Federación.

Por último, en el capítulo cuarto se estudia el poder sancionador de la autoridad fiscal, su apoyo constitucional, y su facultad discrecional a fin de establecer la obligación que debe cumplir con el contenido del artículo 21 Constitucional en sus dos últimos párrafos, pues él mismo sirvió de apoyo a la Suprema Corte de Justicia de la Nación para decidir que también la autoridad administrativa puede imponer multas; por lo que al estudiar la sentencia emitida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en el amparo directo 1257/87 resulta violatoria de la Constitución y en perjuicio de la clase trabajadora del País.

CAPITULO I

EL 21 CONSTITUCIONAL (2' y 3' párrafo) EN MATERIA DE SANCIONES FISCALES

I.1 ANTECEDENTES HISTORICOS DE 1808-1867

Al iniciar nuestro estudio del análisis e interpretación del artículo 21 Constitucional en su segundo y tercer párrafos es necesario conocer los cimientos que formaron dicho precepto, los cuales se encuentran plasmados en los diversos documentos y ordenamientos jurídicos de mayor jerarquía surgidos en la historia de México, de ellos trataremos únicamente los que tengan estrecha relación con la garantía de seguridad jurídica consistente en el límite impuesto a la autoridad administrativa para sancionar pecuniariamente a los trabajadores, jornaleros, obreros, y no asalariados establecida en dicho artículo Constitucional; asimismo se estudiará específicamente los debates que se llevarón a cabo por el Constituyente de 1917, y la reforma a tal mandamiento Constitucional realizada en febrero de 1983, para así llegar a nuestro objetivo de conocer el verdadero espíritu y alcance de la mencionada garantía.

A lo largo de la historia nuestros representantes en los diversos congresos constituyentes, así como los dirigentes políticos han tenido diversas preocupaciones de acuerdo a las etapas

por las que a atravesado el País. En la Independencia se busca la unidad y consolidación como nación libre y soberana; en la Guerra de Reforma, la unidad y estabilidad del Gobierno; y en la Revolución la solución a la situación económica-social del País, principalmente en la clase trabajadora y campesina. Ello se refleja en nuestra vida Constitucional, y así se plasma en las distintas Constituciones sobresaliendo en las primeras, en materia de garantías individuales, la garantía de libertad y seguridad jurídica; en la última etapa evolucionan éstas garantías para dar mayor protección hasta el grado de establecer un límite a las multas pecuniarias que la autoridad puede señalar a la clase trabajadora y campesina para no afectar su situación económica, y del País.

En el nacimiento de nuestra Independencia surgieron algunos documentos cuyo fin primordial es confirmar ésta. Es por ello que en el contenido de los artículos que los integran, no encontramos antecedentes de los dos últimos párrafos del actual artículo 21 Constitucional, tales ordenamientos son:

- a) El Acta del Ayuntamiento de México en la que se tiene por insubsistente la abdicación de Carlos IV y Fernando VII (9-julio-1808);
- b) El Bando de Hidalgo (6-diciembre-1810);
- c) Los Elementos Constitucionales de Rayón (1813);
- d) Los Sentimientos de la Nación ó 23 puntos dados por Morelos (14-septiembre-1813);
- e) El Acta solemne de la declaración de la Independencia de América Septentrional (6-noviembre-1813);
- f) Decreto Constitucional para la libertad de la América Mexicana (24-octubre-1814);

g) Plan de Iguala (1-marzo-1821);

h) Los Tratados de Cordoba (24-agosto-1821).

Hasta el momento de haberse obtenido la Independencia y al cesar la lucha armada por ésta, es cuando por vez primera específicamente encontramos vestigio al artículo 21 Constitucional vigente, en forma general a la multa por las penas correccionales, o sea, las infracciones; aún cuando el ordenamiento es de tipo monárquico, bajo el gobierno de Agustín de Iturbide, tenemos el:

Reglamento Provisional Político del Imperio Mexicano (10-enero-1823)

En su Sección Cuarta, Del Poder Ejecutivo, Capítulo Sexto, Del Gobierno Supremo con relación a las provincias y pueblos del imperio, establece:

" Artículo 50. Las penas correccionales se reducen á multas, arrestos y confiscación de efectos en contravención de la ley. Las multas en ningún caso pasarán de cien pesos, ni arresto de un mes ".

En el citado precepto se fija ya un límite a la multa por las infracciones, impuestas por la autoridad administrativa que de manera general protege a todo individuo a que se le castigue con multa de mayor cantidad, no obstante debemos atender en el tiempo que se establece, esto es, a la situación económica del País en aquel entonces y los ingresos que perciben los ciudadanos para no afectarle su economía en concreto.

Después del pequeño periodo del Gobierno Monárquico se instaura el Gobierno Republicano Federal y en lo consiguiente se da una contienda de ideas políticas acerca de que tipo de Gobierno regirá el País, esto es, entre federalistas y centralistas, libe-

rales y conservadores, lo cual trae como consecuencia una desestabilización política, y demás aspectos del País, culpando para ello a la Constitución que estuviese vigente y proclamando a otra como solución; de tal manera que el principal objetivo de los políticos de entonces (1824 a la Reforma 1867) es la formación del Gobierno. Pasando las garantías individuales a otro plano. Es por esto que no encontramos un antecedente sólido al precepto Constitucional en estudio, en los siguientes ordenamientos:

- 1) Acta constitutiva de la federación (31-enero-1824);
- 2) Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos (4-octubre-1824);
- 3) Leyes Constitucionales (30-diciembre-1836) ó Constitución de 1836.

Hasta el Proyecto de Reforma de las Leyes Constitucionales, cuando Santa Anna después de ser Presidente de la República, como centralista, sigue en afán de conservar el Poder, convocando a un Congreso Constituyente para promulgar una nueva Constitución. Este proyecto es de tipo centralista, por el cual predomina el Poder Ejecutivo dándole mayores atribuciones. De tal manera que aunque se trata de la atribución del Gobernador si es un estrecho antecedente a nuestro estudio, porque según establece en su:

Título Sexto, Del Gobierno Interior de los Estados, Sección segunda, De los Gobernadores:

"Artículo 139. Toca al Gobernador de cada departamento:

XI Imponer multas y otras penas puramente correccionales, para que lo autorice la ley, y sólo en los casos y hasta la cantidad que ella determine".

* Del 30 de junio de 1840

En dicho precepto encontramos relación para los subsecuentes ordenamientos donde se desarrolla con mayor claridad dicha sanción para la infracción.

Conjuntamente a este proyecto existe un Voto Particular del diputado José Fernando Ramírez el cual sólo trata su apego a dicho proyecto.

No conformes con la Constitución de 1836, así como el citado proyecto, se realiza un nuevo proyecto de Constitución en el que la mayoría de los diputados son liberales por eso es que se realiza un Voto Particular de la Minoría de la Comisión, ya que existe inconformidad por los conservadores, y en consecuencia se realiza un Segundo Proyecto de Constitución. De éstos los anotaremos enseguida, puesto que encontramos antecedentes a nuestro artículo 21 Constitucional vigente, referente a la multa, en los artículos que a continuación señalaremos:

Primer Proyecto de la Constitución Política de la República Mexicana (25-agosto-1842)

Establece en su título IV, Del supremo poder ejecutivo, atribuciones, artículo 95 lo siguiente:

"Corresponde al Presidente de la República

IX.- Imponer multas a los que desobedecieren sus órdenes ó le faltaren al respeto debido, arreglándose á lo que dispongan las leyes".

En este precepto atiende únicamente, en lo concerniente a nuestro estudio, la facultad a la autoridad administrativa para imponer multas, no obstante dicho mandato trata sólo al respeto que se debe al Presidente y no a la infracción que a nosotros interesa.

Voto Particular de la Minoría de la Comisión (26-agos-1842)

-proyecto- Constitución de los Estados Unidos Mexicanos

Señala en su Título I, De los habitantes de la República, y de sus derechos individuales, Sección segunda, De los derechos individuales, artículo 5º lo siguiente:

"La Constitución otorga a los derechos del hombre, las siguientes garantías:

Seguridad

XIII.- La aplicación de las penas es propia de la autoridad judicial, y la política solo podrá imponer en el castigo de los delitos de su resorte, las pecuniarias y de reclusión para que expresamente la faculte la ley, y en los casos y modo que ella determine".

Notemos pues como los liberales tienen una visión mas progresiva, plasmando su fin de adelanto en dicho voto. Concretag donos al citado precepto tenemos una mejor contemplación de las facultades de la autoridad administrativa, y sobre todo delimita su competencia para aplicar únicamente sanciones pecuniarias, en la que comprende a la multa.

Segundo Proyecto de la Constitución Política de la República Mexicana (3-noviembre-1842)

Menciona en su Título III, Garantías individuales:

"Artículo 13 La Constitución reconoce en todos los hombres los derechos naturales de libertad, igualdad, seguridad y propiedad, otorgándoles en consecuencia, las siguientes garantías:

XX. La aplicación de las penas es propia de la autoridad judicial. Y la política sólo podrá imponer en el castigo de las faltas de su resorte, las pecuniarias y reclusión para que exprg

samente la faculte la ley, y en los casos y modo que ella determine". Y en su Titulo XI, Poder Ejecutivo General, señala en el articulo 79, "Corresponde al Presidente de la República:

VIII.-Imponer multas a los que desobedezcan sus órdenes ó le faltaren al respeto debido, arreglándose a lo que dispongan las leyes".

Observemos que este segundo proyecto, en su articulo transcrito, es en esencia igual que al establecido en el precepto citado del voto particular de la minoria de la comision, a diferencia de que corrige técnicamente la facultad de castigar por la autoridad politica a las faltas, en lugar de delitos.

Una vez más inconformes los centralistas por el Gobierno que sustentan los federalistas, pretenden proclamar una nueva Constitucion, dandole un matiz conservador; logrando a su vez se promulgen las Bases de Organizacion Politica de la Republica Mexicana (1843) de las que tuvieron vigencia hasta que se manifestaron triunfantes los liberales con el Plan de Ayutla, momento en el cual ocupan el Poder. Las Bases Organicas señalan a su vez en su Titulo V, Poder Ejecutivo, articulo 86 lo siguiente: "Son obligaciones del Presidente:

XI.- Imponer multas que no pasen de quinientos pesos a los que desobedecieren sus órdenes, ó faltaren al respeto debido, arreglándose a lo que dispongan las leyes".

Y en su Titulo VII, Gobierno de los departamentos, De los Gobernadores, articulo 142 "Son atribuciones de los Gobernadores de departamento.

VI. Ejercer..., é imponer multas a los que le falten al respeto, en los casos y en el modo que dispongan las leyes".

Notemos como los ordenamientos y documentos que se han apuntado, en los que intervienen los centralistas, atribuyen de una manera mas notoria atribuciones al Poder Ejecutivo, y en lo concerniente a la multa que imponga por faltarle al respeto, tiene una mayor relevancia en nuestro estudio, ya que señala en el primer precepto de las Bases Organicas no sólo la facultad de imponer multa, sino que limita su monto, situación que a nosotros interesa, puesto que encontramos en él, un precedente mas para controlar la facultad de la autoridad administrativa de imponer multas. Por otro lado no sólo señala al Ejecutivo Federal tal limitación, sino también al Ejecutivo local como podemos notar en el segundo supuesto mencionado de las citadas Bases Organicas.

Antes del nuevo triunfo del Gobierno liberal, surgen otros acontecimientos congresistas en los que se dan documentos jurídicos importantes que tienen como objetivo reformar y restablecer la Constitución de 1824, los cuales son:

- a.- Voto Particular de Otero (1847);
- b.- Actas de Reforma (5-abril-1847);
- c.- Acta constitutiva de reforma (21-mayo-1847);
- d.- Base para la administración de la República hasta la promulgación de la Constitución (22-abril-1853).

La revolución apoyada en el Plan de Ayutla (1854) sirve de base para el Gobierno Federal, promulgando a su vez un ordenamiento que establece en su articulado un precedente mas a nuestro estudio, que es:

El Estatuto Organico Provisional de la República Mexicana (15-mayo-1856).

En su Sección Novena, Gobierno de los Estados y territorios;

artículo 117 señala "Son atribuciones de los Gobernadores
XXV. Imponer multas que no pasen de quinientos pesos a los que
desobedezcan sus órdenes o les faltaren al respeto debido, arreglándose a lo que dispongan las leyes".

Respecto a este artículo se especifica la facultad y limitación que se da al Ejecutivo en los citados ordenamientos, por lo cual reafirma una vez mas dicha facultad.

Además proclaman un proyecto más para una nueva Constitución, no sólo entre liberales, sino también entre conservadores predominando en esta ocasión los liberales; del cual mencionaremos únicamente, en lo concerniente a nuestro estudio de la multa administrativa.

Proyecto de Constitución (16-junio-1856)

Señala en su Título Primero, Sección primera, Derechos del hombre, artículo 30 lo siguiente: " La aplicación de las penas propiamente tales es exclusiva de la autoridad judicial. La política o administrativa solo podrá imponer como corrección desde diez hasta quinientos pesos de multa, ó desde ocho días hasta un mes de reclusión, en los casos y modo que expresamente determine la ley".

Del citado artículo podemos señalar que es el resumen de todos los antecedentes que se han venido dando respecto de la facultad que se otorga a la autoridad administrativa para imponer multas, sin embargo tiene una pequeña modificación en el límite de la multa, es decir, determina a ésta entre un mínimo y un máximo. Los congresistas no tuvieron discusión al respecto, quedando dicho precepto como sigue, en la:

Constitución Política de la República Mexicana de 1857, que

señala en su Título I, Sección I, De los derechos del hombre, artículo 21 lo siguiente:

"La aplicación de las penas propiamente tales, es exclusiva de la autoridad judicial. La política ó administrativa solo podrá imponer, como corrección, hasta quinientos pesos de multa, ó hasta un mes de reclusión, en los casos y modo que expresamente determine la ley".

Existió conjuntamente al proyecto de Constitución de 1856 el Voto del Sr. Arriaga en el que expone únicamente su apoyo al Gobierno Federal.

Como último documento máximo a este ciclo de contiendas políticas entre liberales y conservadores se encuentra el Estatuto Provisional del Imperio Mexicano (10-abril-1865), expedido por el emperador Maximiliano de Habsburgo. Gobierno que tuvo corta vigencia, dicho documento y gobierno a petición de los conservadores, como un recurso mas para abatir el Gobierno Federal, que ya estaba instaurado con gran predominio. En esta época termina la Guerra de Reforma, y con la Constitución de 1857 se estabilizo el País politicamente. A fines del siglo decinueve el País atraviesa por la dictadura de Porfirio Díaz, en el cual la política se encuentra estatica en relación al pasado periodo. Y surge un cambio radical, hasta con la Revolución de 1910 en donde la clase trabajadora y campesina provocan un cambio social trascendental.

1.1.1 DEBATES DEL CONSTITUYENTE DE 1917

Un nuevo periodo se abren a nuestras instituciones jurídicas con la Revolución Mexicana de 1910, en la que se alcanza una mejoría para la vida nacional, en especial para la clase trabajadora,

así se plasmó en la Constitución de 1917 donde quedó el espíritu de lucha de esta clase, en sus artículos 27 y 123.

Por su parte el legislador originario del 17 tuvo como base y punto de partida para sus sesiones el informe que rindió el C. Primer Jefe de la Nación, en ese entonces, Don Venustiano Carranza, en que se menciona la exposición de motivos del Proyecto de Constitución de 1917, documento que hizo entrega al C. Presidente del Congreso. De dicho documento trataremos únicamente lo relativo a los motivos que fundarán el artículo 21 Constitucional en la parte correspondiente al límite de la multa que aplica la autoridad administrativa, así como lo que concierne a los debates que se llevarón a cabo para dicho precepto.

Así tenemos que, la experiencia y observación que aprecia el Primer Jefe sobre las facultades que estaba investida la autoridad administrativa se prestaban para cometer un sin número de abusos contra la ciudadanía, en base a ello creé en la necesidad de restringir sus facultades y de señalar claramente su competencia para conocer únicamente de las faltas administrativas, reformando el artículo 21 Constitucional consagrado en la Constitución de 1857, de acuerdo a los siguientes motivos:

Los principios consagrados en el artículo 21 de la Constitución de 1857 tuvieron una incongruencia práctica, ya que las autoridades aplicarán éstos no para proteger a los ciudadanos, sino para cometer abusos.

"El artículo 21 de la Constitución de 1857 dió a la autoridad administrativa la facultad de imponer como corrección hasta quinientos pesos de multa, o hasta un mes de reclusión en los casos y modo que expresamente determine la ley, reservando a la au-

toridad judicial la aplicación exclusiva de las penas propiamente tales.

Este precepto abrió una anchísima puerta al abuso, pues la autoridad administrativa se consideró siempre en posibilidad de imponer sucesivamente y a su voluntad, por cualquier falta imaginaria, un mes de reclusión, mes que no terminaba en mucho tiempo.

La reforma que sobre este particular se propone, a la vez que confirma a los jueces la facultad exclusiva de imponer penas, sólo concede a la autoridad administrativa castigar la infracción de los reglamentos de policía, que por regla general sólo da lugar a penas pecuniarias y no a reclusión, la que únicamente se impone cuando el infractor no puede pagar la multa"(1).

Notemos que el principal objetivo del Primer Jefe es señalar claramente la competencia entre la autoridad judicial y la administrativa, para no cometer abusos por ambas autoridades, facultando así una para conocer de delitos, y otra para infracciones, respectivamente; lo cual se establece en el Proyecto de Constitución en su artículo 21, que dice:

"La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial. Sólo incumbe a la autoridad administrativa el castigo de las infracciones de los reglamentos de policía y la persecución de los delitos, por medio del Ministerio Público y de la policía judicial, que estará a la disposición de éste".

Instaurado el Congreso Constituyente, dentro de las sesiones que lleva a cabo para discutir el artículo 21 Constitucional, se

1 Cfr. Exposición de motivos de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de 1917, señalados en el Informe del Primer Jefe de la Nación el día 1º diciembre de 1916, párrafos 33-35

dan conforme al siguiente calendario:

"SESION *****	FECHA *****
Lectura	2 de enero de 1917
Se vuelve a leer	5 de enero de 1917
Es discutido, reiterandolo	
la comisión	5 de enero de 1917
Lectura reformado	12 de enero de 1917
Se discute con el voto	
particular del C. Colunga	13 de enero de 1917
Se aprueba el voto	
particular adicionado	13 de enero de 1917
Es aprobada la minuta de la	
comisión de corrección de estilo....	25 de enero de 1917"(2).

La comisión de Constitución, al tratar el artículo 21 considera en su dictamen que: "En la Constitución de 1857 se limitan las facultades de la autoridad política o administrativa a la imposición de multa hasta de \$ 500.00 y arresto hasta por treinta días; y en el proyecto se ha suprimido este límite. Es innecesario éste, ciertamente en lo que se refiere al castigo pecuniario, supuesto que cualquier exceso de la autoridad a este respecto, quedaría contenido por la prohibición que se establece en el artículo 22"(3), en el mismo dictamen, respecto al Proyecto de Constitución presentado por el Primer Jefe, considera que hay una vaguedad en la redacción del artículo por la incongruencia en relación

2 Congreso Constituyente, Diario de los debates, tomo II, ediciones de la Comisión Nacional para la celebración del sesquicentenario de la proclamación de la Independencia nacional y del cincuentenario de la Revolución Mexicana, México 1960.

3 Ibidem pág. 139

a los motivos en que tratan de fundarlo, es por ello que la Comisión pide que se apruebe el artículo 21 como sigue:

"La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial. Sólo incube a la autoridad administrativa el castigo de las infracciones al Reglamento de Policía, el cual únicamente consistirá en multa o arresto hasta por treinta y seis horas; pero si el infractor no pagare la multa que se le hubiese impuesto, se permutará ésta por el arresto correspondiente, que no excederá en ningún caso de quince días.

La autoridad administrativa ejercerá las funciones de policía judicial que le impongan las leyes, quedando subalternada al Ministerio Público en lo que se refiere exclusivamente al desempeño a dichas funciones"(4).

El no haber fijado limite a la multa impuesta por la autoridad administrativa, fue tema de discusión por algunos diputados que expusieron su inconformidad; así el C. Rivera Cabrera señala: "Como habeis oido, señores diputados, en ese artículo no fija el limite de la multa, y con tal motivo, se deja abierta la puerta a los abusos de las autoridades, tanto mas cuanto que ésta disposición puede ejecutarla las autoridades de baja estofa, digamos así, que no tendrán espacho en esgrimir esa arma terrible en contra de sus enemigos políticos especialmente" (5), además se pregunta ¿quien podrá determinar el limite fijo de ese exceso a que se refiere la consideración de la comisión?, pues, para unos una cantidad sería un limite excesivo y para otros sería demasiado corto, y por último expone un ejemplo de un periodista quien se

4 Ibidem pág. 140

5 Ibidem pág. 141

atrevia a atacar la autoridad por falta de policia en la localidad; por ello el Jefe Político le arresto imponiendole una multa de cien pesos, monto máximo para el que estaba facultado, por lo que considero corta la multa, y se comunico con el Gobernador del Estado para que a su vez impusiera la multa de quinientos pesos; lo cual resulto excesiva, ya que el periodista ganaba un misero sueldo. En este caso como en muchos mas se prestaria a muchos abusos por las altas como bajas autoridades.

Por su parte el C. Palavicini, pide a la Comisión exponga los razonamientos que llevaron a cambiar la redacción de acuerdo con el expuesto en el Proyecto de Constitución presentado por el Primer Jefe.

A su vez la Comisión por conducto del C. Múgica, expresa que la modificación no es substancial, sino simple y sencillamente rectifican el sentido del articulo en discusión expuesto en el Proyecto de Constitución, puesto que seguramente se equivocaron los que le presentaron al Primer Jefe, en la concordancia con los motivos que lo fundan, ya que en ellos se trata de suprimir la confusión de que autoridad debe conocer unicamente de delitos y cual de infracciones, quedando principalmente en dos puntos, que son:

a) La experiencia que todos tienen respecto a los procedimientos que utilizaban las autoridades administrativas para castigar a los individuos que caian bajo su terula;

b) La libertad que el proyecto mismo deja a la autoridad administrativa para imponer el arresto o la pena pecuniaria, es, como ya lo expresamos nosotros (comisión) consecuencia de las garantías que la misma Constitución establece en otro lugar, para

corregir los abusos que pueden dimanarse de los fundamentos que contempla.

En apoyo a este punto ejemplifica, si un individuo gana quince pesos, y se le impone una multa de quince pesos sería una pena gravosa y excesiva. La Constitución prevée actos de esta naturaleza en su artículo 20, el cual nos protege contra cualquier acto de la autoridad administrativa que sea arbitrario. En cambio si un adinerado delinquiese no sería suficiente la multa de quinientos pesos, sino de mil o dos mil pesos, sin producir resultado la pena, ya que llegaría al grado que la autoridad municipal no tuviese facultad de imponerle una multa mayor de quinientos pesos, por tanto las multas, "...es indudable que tienen que ser correlativas a los individuos a quienes se aplican: hay a este respecto un proverbio que dice: 'según la urraca es la escopeta'"(6).

Por su parte el C. Colunga menciona que en la segunda parte del artículo 21 hay dos ideas fundamentales:

1) La facultad a la autoridad administrativa para castigar infracciones a los reglamentos de policía;

2) La relativa a las funciones de la autoridad administrativa como policía judicial.

Y en referencia a la Comisión, le considera un gran acierto el señalar el defecto que presenta el Proyecto de Constitución, en esta parte; donde esta imbuida, es decir, están ecajadas una idea en la otra, es por esto que expresa: "...me parece justificada la separación que la Comisión hace en la segunda parte; primero, de facultar a la autoridad administrativa para castigar las

6 *Ibidem* pág. 144

infracciones a los reglamentos de policía; y segundo de limitar la facultad de arresto mayor de treinta y seis horas. Solamente en caso de que un infractor de los reglamentos de policía no pague la multa, podrá conmutársele ésta en arresto hasta quince días"(7)

En otro aspecto el C. Mácias, integrante de la Comisión, manifiesta que el defecto en el Proyecto de Constitución estriba en no señalar hasta que punto puede aplicarse el castigo de los reglamentos, ya que sólo expresa " 'a la autoridad administrativa sólo corresponde el castigo de la infracción a los reglamentos de policía' con lo que el Primer Jefe creyó con eso bastaba. La Comisión cree, en esto puede haber abuso, por tanto en este caso lo mas obvio era decir sencillamente 'La autoridad administrativa castigará las infracciones al Reglamento de Policía, y las penas, en ningún caso, podrán exceder de tantos pesos de multa o tantos días de arresto'. Y de esa manera quedaba perfectamente satisfecho el objeto de ese artículo, que no es otro, sino que dejar a la autoridad administrativa el castigo de esas infracciones, que no pueden ser del conocimiento de la autoridad judicial, porque entonces sería un trabajo abrumador que se echara sobre ella y se conseguiría lo que la comisión no quiere: que en los reglamentos de policía puedan imponerse multas excesivas, o arrestos excesivos, que es lo que el ciudadano Primer Jefe ha atendido en este artículo"(8)

No obstante, la discusión por señalar límite a la multa impuesta por la autoridad administrativa el C. Mógica, reafirma

7 Ibidem pág. 149

8 Ibidem pág. 153

la posición de la Comisión en no señalar límite a ésta, manifestando al respecto: "...si se limita la pena pecuniaria, entonces tendremos que las autoridades administrativas seguirán imponiendo la misma multa a ricos y pobres a toda esa clase social que no esta dividida más que en dos partes, la pobre y la rica, porque la clase media no es más que la pobre y tampoco es tan ignorante como lo supone la clase adinerada. Bien para la aplicación de este artículo, no hay más que estas dos clases sociales en México, y es preciso que las autoridades tengan la facultad administrativa para calificar una multa, teniendo en consideración la categoría del que infringe la disposición" (9)

A contrario sensu el diputado C. Jara insiste en que se pague limite a la multa, en caso de no hacerlo se deja una terrible arma a la autoridad administrativa en contra de los individuos menesterosos; tal sentido es apoyado por el diputado C. Silva Herrera, señala que lo establecido en dicho artículo que expone la Comisión quedaría trunca si únicamente se fijara limite para el arresto y no para la multa.

Hemos de notar claramente dos posiciones en cuanto la multa se refiere:

1) Por la Comisión, en no señalar limite a la multa que aplica la autoridad administrativa;

2) Por los diputados inconformes, que tratan de fijar un máximo a dicha multa, para evitar con ello posibles atropellos por parte de la autoridad administrativa cuando apliquen una multa a los ciudadanos menesterosos.

Nosotros nos inclinamos por esta última conforme a los

9 Ibidem pág. 154

términos expuestos.

En la siguiente sesión, en que se discute el mencionado precepto, el diputado C. Enrique Colunga presenta un voto particular al artículo 21 Constitucional, apoyándose para éste, en la innovación que realizó la Comisión de contemplar claramente las ideas expuestas por el Primer Jefe, en los motivos considerados; ya que en el Proyecto de Constitución que se presentó, por su mal redacción no se aprecian tales ideas. Además, de manera particular considera que "...no sólo los reglamentos de policía ameritan castigo en caso de ser infringidos, sino también los reglamentos gubernativos. Creo que el castigo de estos últimos debe también atribuirse, en términos generales, a la autoridad administrativa" (10), y así expone:

"Artículo 21. La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial. La persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público y a la policía judicial, la cual estará bajo el mando inmediato de aquél. Compete a la autoridad administrativa el castigo de las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, el cual únicamente consistirá en multa o arresto hasta por treinta y seis horas; pero si el infractor no pagare la multa que se le hubiese impuesto, se permutará ésta por el arresto correspondiente, que no excedera en ningún caso de quince días"

En ese mismo día de sesiones, la Comisión presenta el artículo 21 modificándolo en acorde con los debates que se llevarón a cabo, en la anterior sesión respectivamente. En la siguiente forma:

10 Ibidem pág. 325

"La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial. Incumbe a la autoridad administrativa el castigo de las infracciones a los reglamentos de policía, el cual únicamente consistirá en multa o arresto hasta por 36 horas; pero si el infractor no pagare la multa que se le hubiera impuesto, se permutará ésta por el arresto correspondiente, que no excedera en ningún caso de 15 días. También incumbe a la propia autoridad la persecución de los delitos por medio del Ministerio Público y de la Policía Judicial, que estará a disposición de éste".

En comparación con el artículo que presentó por vez primera, la Comisión, sólo existe un pequeño cambio en lo relativo a la persecución de los delitos, sin contemplar el límite de la multa; lo cual dio origen a nuevas discusiones. Así el C. Alvarez José manifiesta su objeción, señalando el error en que ha incurrido la Comisión, en concordancia al límite de la multa que impone la autoridad administrativa, y expresa a su vez que en caso de no limitarse, un mal grave para la clase necesitada se reanudaría con dicha facultad que se atribuye a la autoridad administrativa.

La intervención de este diputado es, sin duda alguna, para nuestro estudio la mas importante ya que reviste el objeto de conocer el espíritu del segundo párrafo del artículo 21 Constitucional en relación a la multa que se impone a los trabajadores, obreros y jornaleros es por ello que en su mayoría la transcribimos, como sigue:

"El general Múgica no encontró la manera de impedir el abuso que tal autoridad pudiera hacer, imponiendo multas exageradas a los trabajadores, a los jornaleros que por venganza del patrón o por mil otras combinaciones, hubiere interés en encerrarlo en la

prisión, y si bien yo convengo con él en que hay individuos de tan mal gusto, que por darle el de desobedecer las disposiciones, administrativas, aceptan ser multados dos, tres, cuatro o más veces, no creo que deba esto ser causa para que dejemos en manos de las autoridades administrativas esa arma que bien puede servir para ejecutar venganzas ruines. A mi entender, la solución es bien sencilla, y vengo a indicar la forma de una adición al artículo 21, que podría decir así: 'La multa que imponga la autoridad administrativa a los trabajadores o jornaleros, no podrá ser mayor, en ningún caso, que la mitad del salario mínimo correspondiente a 15 días'

Esta será la manera de garantizar los intereses del trabajador contra el abuso de la autoridad. Yo he visto muchas veces parecer de miseria a las familias de los trabajadores, pasando días y más días de hambre y de sacrificios para poder pagar multas excesivas, con el objeto de librar a sus jefes de la prisión.

La adición que propongo aliviará muchos de estos dolores, y ya que esta honorable Asamblea se ha mostrado tan adicta a los obreros, en su nombre y para su provecho os pido que la aceptéis; igual solicitud respetuosa hago a los miembros de la comisión, recordando que es para los obreros para quienes solicito vuestro apoyo y ayuda"(11).

El C. secretario señala tiempo para deliberar si se acepta la adición. Una vez realizada el diputado C. Macías, miembro de la Comisión, esta de acuerdo con la redacción que presenta el voto particular por ser mas exacta y apegada al objeto que se busca, que es el de facultar a la autoridad administrativa para

11 Ibidem pág.367

imponer castigo únicamente por las infracciones a los reglamentos gubernativos y de policía, y fijar límite a la multa impuesta por esta autoridad; para así disminuir los abusos por éstas, además acepta la adición propuesta por el C. Alvarez; retirando la fórmula manifestada por la Comisión.

En vista de la modificación expuesta, la Comisión propone la siguiente redacción para el artículo 21 Constitucional; que ya sin objeciones queda como sigue:

"La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial. La persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público y a la policía judicial, la cual estará bajo la autoridad y mando inmediatos de aquél. Compete a la autoridad administrativa el castigo de las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, el cual únicamente consistirá en multa o arresto por treinta y seis horas; pero si el infractor no pagare la multa que se le hubiere impuesto, se permutará ésta por el arresto correspondiente, que no excederá, en ningún caso, de quince días.

Si el infractor fuere jornalero u obrero, no podrá ser castigado con multa mayor del importe de su jornal o sueldo en un semana" (12).

Notemos un gran acierto del Congreso Constituyente al reducir la multa impuesta a los trabajadores obreros y jornaleros. Siendo un gran adelanto, la adición propuesta por el diputado C. Alvarez, evitándose con ésta la enorme arma que pudiese utilizar la autoridad administrativa contra los trabajadores al impor-

12 Publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 5 de febrero de 1917

nerse las multas excesivas; consiguiendo así una verdadera protección a todos los jornaleros, campesinos y obreros defendiendo su jornal o sueldo.

1.1.2 REFORMA AL ARTICULO 21 CONSTITUCIONAL

El Ejecutivo Federal, con el fin de alcanzar en la sociedad mexicana una administración de justicia que garantice una igualdad de los ciudadanos, y de eliminar las posibilidades de pobreza y marginación que se dan en la práctica, dándose con mayores efectos en la clase trabajadora lo cual acarrea una verdadera lesión a su economía en lo particular, y en general a la economía nacional, es por esto la necesidad de reformar el artículo 21 Constitucional considerando los siguientes motivos:

"La dinámica social ha puesto en entredicho el contenido judicial del artículo 21 de la Constitución Política que, entre otras garantías, dispone que la sanción administrativa por violaciones a los reglamentos gubernativos y de policía sólo podrá consistir en multa o arresto, para así erradicar otras prácticas sancionadoras repugnantes a la dignidad del hombre y a la recta impartición de justicia y que en caso de incumplimiento de la sanción pecuniaria se sustituirá por arresto hasta de 15 días.

Si bien el propósito del Constituyente fue brindarle al infractor de escasos recursos la posibilidad de optar por el arresto en lugar de cubrir la multa que se le impusiere, para así proteger su patrimonio, la realidad socioeconómica del país llevó a que el cumplimiento del arresto impidiera la obtención del salario o jornal...

En tal virtud y atendiendo a un reclamo recurrente del pue-

blo, se propone a esa H. Cámara la reforma del artículo citado para que...en ningún caso la multa a imponer al jornalero u obrero sea mayor a un día de su salario.

Con ese cambio se logrará el equilibrio entre una correcta impartición de justicia por faltas administrativas y las condiciones económicas y sociales de las grandes mayorías nacionales.

Dentro de los anhelos de mejoramiento de la administración de justicia popular administrativa, porque es la que afecta a los ciudadanos en su quehacer cotidiano, para que sea ejemplar y correctiva y, a la vez, proporcional a la magnitud de las infracciones" (13).

Observemos la notoria preocupación del Ejecutivo Federal para proteger a la clase menesterosa.

Una vez turnada la iniciativa que reforma dicho artículo, para estudio y dictamen de las Comisiones Unidas de Gobernación y Puntos Constitucionales, y después de analizados los razonamientos que fundan dicha iniciativa se presentó el dictamen apoyándose en los siguientes considerandos:

"Se mantiene también en la iniciativa, como excepción, la competencia de la autoridad administrativa para conocer las faltas menores, a través de la imposición de las sanciones contenidas en los reglamentos gubernativos y de policía, pero ahora se mejora el texto original, concediendo una protección mayor a los infractores de escasos recursos, que por su propia situación carecen a menudo de una defensa jurídica eficaz...

Se reafirma y acrecienta, por último, en el proyecto del

13 Cfr. Archivo de la Cámara de Diputados, correspondiente al artículo 21 Constitucional, Exposición de motivos, 21/37

Ejecutivo, el espíritu de justicia social que caracteriza al constituyente del 17, perceptible en el profundo interés que manifestó para tutelar los derechos de la clase de los jornaleros y obreros del país. En este mismo afán de no afectar el patrimonio de los trabajadores de escasos ingresos, se reduce de manera notable la sanción pecuniaria establecida en el último párrafo del artículo 21, de una semana a un día de salario o jornal.

La iniciativa contempla el propósito de perfeccionar la justicia popular administrativa y favorecer así, de manera primordial, a los jornaleros y a los obreros: Sumando a este objetivo y considerando que los trabajadores no asalariados constituyen un vasto sector de la población de escasos ingresos, las comisiones acordaron ampliar la iniciativa para extender los beneficios de esta disposición a este grupo social. Asimismo, se consideró necesario hacer una referencia expresa a los trabajadores de ingresos mínimos para que resulten beneficiados por la presente reforma" (14).

Es importante subrayar que, a los infractores de escasos recursos, por la situación en que se encuentran no alcanzan a solventar una defensa jurídica eficaz para impugnar los abusos en su contra por parte de la autoridad, siendo por tanto un gran acierto en la presente reforma; asimismo la notable reducción de la sanción pecuniaria que se impone a éstos, y la consideración de los trabajadores no asalariados en un tercer párrafo, que es plasmado después de los debates" (15), donde no hubo discusión, quedando como sigue:

14 Op cit. Dictamen, 9/XII/1982, 21/38

15 Op cit. pág. Debates, 14/XII/1982, 21/41

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

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

Con estos mandamientos se consagra en su mayor esplendor la garantía de seguridad jurídica de proteger al ciudadano en contra de excesivas sanciones pecuniarias, dando como resultado se evite a éstas personas una lesión económica, no sólo al infractor, sino también a su familia donde surten efectos de dichos abusos, indirectamente, dado que deben sacrificarse racionando sus gastos para poder pagar la multa impuesta al jefe de familia.

Después de haberse llevado a cabo los debates, se turna el expediente que contiene la reforma del artículo en estudio a la Comisión de Trabajo, que al respecto estima:

"...Limitar las multas y arrestos beneficia directamente a la clase trabajadora y en ese sentido la nueva redacción que se ha aprobado para el artículo 21 Constitucional se inscribe en el propósito de alentar la renovación moral de la sociedad y no exceder las consecuencias de un ilícito personal al ámbito familiar y comunitario.

La Comisión considera, que en esta reforma subyace la idea de que no es el castigo el procedimiento mediante el cual la sociedad se pone en acción y que, por ser ineludible, la sanción ha de ser siempre y al mismo tiempo equitativa y aleccionadora" (16).

Luego de ser aprobada tal reforma por las dos Cámaras del H.
16 Op cit. pág. Declaratoria, 2/II/1983, 21/43

Congreso de la Unión, se establece el artículo 21 Constitucional como sigue:

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

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

Trataándose de trabajadores no asalariados la multa no excederá del equivalente a un día de su ingreso" (17).

Tenemos ya contemplados a los sujetos materia de nuestra investigación en la Constitución Federal. Como hemos visto se les ha otorgado derechos que desde nuestra Independencia se exigían, pero que no habían sido escuchados, sin embargo pensamos falta mucho por hacer, y en especial en materia fiscal, para una mejor administración de justicia a la ciudadanía.

1.2 PERSONAS PROTEGIDAS POR EL ARTICULO 21 CONSTITUCIONAL

La Constitución protege a todo individuo que se encuentre en

17 Op cit. Publicación en el Diario Oficial de la Federación el día 3 de febrero de 1983, 21/46

territorio mexicano, así lo establece en su artículo 1º "En los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga la Constitución, las cuales no podrán restringirse, ni suspenderse, sino en los casos y con las condiciones que ella misma establece". De dicha disposición podemos deducir que es únicamente en la Constitución donde se establezcan condiciones para algunos derechos cuando sea necesario. Es por ello que el legislador al establecer el segundo y tercer párrafos del artículo 21 Constitucional, no hace distinción alguna a los trabajadores para cuando se les imponga una multa cuyo monto no debe exceder el equivalente a un día de su salario, jornal o ingreso, pues contempla a toda la clase trabajadora; para fines de nuestro estudio los señalaremos como asalariados y no asalariados, o sea, trabajadores dependientes e independientes.

En el plano del Derecho Fiscal se contempla a todo ciudadano como contribuyente, así en el sector de los trabajadores no hace distinción alguna, y considera a estas personas como contribuyentes. Es en este Derecho donde los estudiaremos en referencia a la multa fiscal que aplica la autoridad fiscal cuando infringen una disposición fiscal.

1.2.1 CONCEPTOS GENERALES EN LA RELACION DE TRABAJO DE LOS ASALARIADOS Y NO ASALARIADOS

Como los asalariados y no asalariados encuadran en el término de trabajador estudiaremos a éste como género, acorde a la naturaleza jurídica, así como la relación de trabajo que desempeñan, como sigue:

A) TRABAJADOR. En una concepción sui generis tenemos que

gran parte de la sociedad es trabajador con diferentes características así desde un empresario, industrial hasta el que desempeña las más modestas labores, sin embargo no todos prestan sus servicios para obtener un ingreso del cual subsistan, es decir, aunque algunos estén en situación de mandar no dejan de realizar un trabajo. Ya que en conformidad con el artículo 5º Constitucional, párrafo primero, parte primera manda: "A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos...", de donde deducimos que todos los ciudadanos que desempeñan una labor, que contribuya a la economía nacional, y desde luego siendo lícita su actividad, será por tanto un trabajador en apego a esta disposición, resaltamos que es una concepción general. Entrando al campo del Derecho Laboral reiteramos lo anterior con el mandamiento que señala el artículo 123 de la Constitución Federal, en su primer párrafo, "Toda persona tiene derecho al trabajo digno y socialmente útil...", del cual partimos para conceptuar en estrictu sensu al trabajador, en concordancia con la Ley Federal del Trabajo, que en su artículo 8º lo señala como: "Trabajador es la persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal subordinado", asimismo en el citado artículo, párrafo segundo establece que debe entenderse por trabajo, "...se entiende por trabajo toda actividad humana, intelectual o material, independientemente del grado de preparación técnica requerido por cada profesión u oficio", de lo cual estudiaremos enfocándolo al trabajador dependiente e independiente desde un aspecto sustantivo y no adjetivo, puesto que hay trabajadores que no son considerados como tal, otros que siéndolo nunca han trabajado, y otros que han trabajado toda su

vida para poder subsistir.

La terminología para conceptualizar al trabajador es muy prolifera en la doctrina, ya que entre otros términos utiliza la de jornalero, obrero, empleado, etcétera sin embargo en nuestra legislación secundaria, como señala el maestro Mario de la Cueva "...la comisión para la ley, uniformó la terminología, a cuyo efecto empleó en la ley, exclusivamente, el término trabajador, para designar al sujeto primario de las relaciones de trabajo..." (18), porque comprende a las demás acepciones, o sea, es más amplio; no obstante se menciona el término de jornalero en el segundo párrafo del artículo 21 Constitucional que establece "Si el infractor fuese jornalero...", es por esto que explicaremos brevemente dicho vocablo.

El legislador de 1856, trató dicha acepción, pero no lo estableció en el artículo 21 de la Constitución de 1857. En la sesión del 7 de julio de 1856, Don Ignacio Ramírez expuso al respecto: "...el jornalero es un hombre que a fuerza de penosos y continuos trabajos arranca de la tierra, ya la espiga que alimenta, ya la seda y el oro que engalana a los pueblos. En su mano creadora el rudo instrumento se convierte en máquina y la informe piedra en magníficos palacios. Las invenciones prodigiosas de la industria se deben a un reducido número de sabios y a millones de jornaleros: donde quiera que existe un valor, allí se encuentra la estigie del trabajador"(19), dicho legislador se refiere con mayor

18 Cueva, Mario de la, El nuevo derecho mexicano del trabajo tomo I, décima edición, editorial porruá S.A., México 1985, p. 152

19 Cit post. Zarco, Francisco, Historia del Congreso Constituyente de 1856-1857, tomo II, editorial talleres de la ciencia jurídica, México 1899, p. 423

énfasis al trabajador del campo.

El concepto que nos señala la Ley Federal del Trabajo, para el trabajador podemos deducir de éste dos elementos, que son:

a) El trabajador tiene que ser una persona física, ya que es quien en realidad realiza el trabajo, a diferencia de la persona moral que aunque es sujeto de derechos y obligaciones, no realiza directamente la labor, sino por medio de sus integrantes que son las personas físicas.

b) El trabajo que se presta es personal porque no se admite la figura jurídica del representante, apoderado u alguna otra, pues de aceptarse sería otra persona quien realice el servicio y no el trabajador.

Notemos que el trabajador tanto en estrictu sensu como en sentido lato es quien desarrolla una labor lícita, ya sea asalariado o no asalariado, en forma material o intelectual.

B) RELACION DE TRABAJO. El concepto legal lo establece el artículo 20 de la Ley Federal del Trabajo, que en su primer párrafo manda: "Se entiende por relación de trabajo cualquiera que sea el acto que le dé origen, la prestación de un trabajo personal subordinado a una persona, mediante el pago de un salario", al establecer el legislador que la relación de trabajo puede formarse mediante cualquier acto es un gran adelanto ya que se contempla a todo trabajador que puede iniciar su relación laboral en forma contractual o extracontractual.

Para un mejor estudio de la relación de trabajo lo haremos conforme a sus elementos.

ELEMENTOS ESENCIALES

1) SUJETOS. Naturalmente que una de las partes es el trabajo

dor del que ya apuntamos, y la otra parte es el patrón, éste último es a quien se presta el trabajo personal subordinado, por el cual debe pagar un salario. El artículo 10 de la Ley Federal del Trabajo lo conceptúa como sigue: "Patrón es la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores", en la doctrina se le conoce también como empleador, dador de trabajo, etc. En la vida cotidiana mucha gente confunde al patrón con otras figuras jurídicas por la función que desarrollan como:

a) El intermediario, que la citada Ley en su artículo 12 señala "Intermediario es la persona que contrata o interviene en la contratación de otra u otras para que presten servicios a un patrón";

b) Los representantes del patrón, que se encuentran considerados en el artículo 11 de la presente Ley, "Los directores, administradores, gerentes y demás personas que ejerzan funciones de dirección o administración en la empresa o establecimiento, serán consideradas representantes del patrón y en tal concepto lo obligan en sus relaciones con los trabajadores". No obstante, de las funciones que desarrollan no dejan de ser trabajadores que prestan un servicio a otra persona física o moral.

2) OBJETO. Es el trabajo o servicio que desempeña el trabajador, o bien como señala el maestro Dionisio J. Kayne, "...es la prestación de un trabajo personal subordinado por una parte, y el pago del salario, por la otra; en materia laboral no podrá existir otro objeto directo del contrato" (20).

20 J., Kayne Dionisio, Estudios y problemática en la aplicación práctica de la ley del seguro social, primera edición, editorial I.E.E., S.A., México 1978, p. 58

3) CONSENTIMIENTO. Es un elemento esencial en la relación de trabajo, aunque como manifiesta el maestro Mario de la Cueva, "...el acuerdo de voluntades no es requisito inevitable para la formación de una relación de trabajo"(21). Aclaremos que si no es indispensable para la formalidad, si lo es para su existencia, pues en caso de no manifestarse en forma escrita o verbal, si se da en forma tácita por ambas partes, por ejemplo, si el dueño de un establecimiento comercial recibe el servicio de limpieza por una persona (trabajador), sin haberlo ofrecido pero acepta que se efectue, estará consintiendo dicho trabajo tácitamente al igual que el trabajador por realizarlo sin haber formalidad alguna. Apuntamos que es un elemento esencial porque entraña el ejercicio de la libertad para desarrollar cualquier trabajo que mas le acomode o guste al trabajador. En otro aspecto el consentimiento del trabajador es muy importante para el trabajo que desarrolle, pues de acuerdo al artículo 5º Constitucional, tercer párrafo manda: "Nadie podrá ser obligado a prestar trabajos personales sin la justa retribución y sin su pleno consentimiento, salvo el trabajo impuesto como pena por la autoridad judicial...". En cuanto a los trabajos obligatorios este mismo precepto señala que tendrán carácter de obligatorios algunos servicios públicos; el de las armas, los jurados, cargos consejiles, los de elección popular directa o indirecta, funciones electorales y censales, y los servicios profesionales de índole social (cuarto párrafo). Fuera de éstos el trabajador decidirá libremente el trabajo que mas le convenga.

21 De la Cueva, op cit. p. 189

ELEMENTOS SECUNDARIOS

4) SUBORDINACION. Este elemento consiste en la obediencia del trabajador al patrón y a sus representantes dentro de la relación de trabajo, y en el lugar y tiempo en que cumple su labor. La subordinación no menoscaba la dignidad del trabajador en cualquier tipo de trabajo, ya que ésta es una obligación por parte del trabajador, y un derecho por parte del patrón con dos limitaciones:

- a) Debe referirse al trabajo estipulado;
- b) Debe ser ejercido durante la jornada de trabajo.

En otro giro la subordinación, es la facultad del patrón de mandar. En la Ley Federal del Trabajo no encontramos específicamente su concepto es por esto que lo interpretamos de los artículos 47, fracción XI donde establece una de las causas de rescisión "Desobecer el trabajador al patrón o a sus representantes, sin causa justificada, siempre que se trate del trabajo contratado", esta disposición la interpretamos a contrario sensu; y del artículo 58 que plasma la jornada de trabajo, literalmente manda: "Jornada de trabajo es el tiempo durante cual el trabajador esta a disposición de patrón para prestar su trabajo". Así es que la subordinación sólo tiene efectos durante la relación de trabajo.

Existen dos clases de subordinación en la relación de trabajo, que son:

A) Técnica, es aquella en que la función realizada por el trabajador, y la dirección de ésta depende del patrón, quien establece las reglas y requisitos para su desarrollo con su total responsabilidad.

D) Jurídico-personal, es la obligación del trabajador de cum

plir el servicio contratado con el patrón o cliente, y la respectiva retribución por dicho servicio.

Ambas clases de subordinación comprenden al trabajador dependiente o asalariado, es decir, al trabajador que presta un servicio personal subordinado por el que recibe un salario. En tanto el trabajador independiente o no asalariado solamente se da la subordinación jurídico-personal, porque desarrolla su función con una autonomía en la que no interviene el cliente, sin que esto afecte la naturaleza de la función, la cual es la misma que en la subordinación técnica.

En una relación de trabajo se puede prescindir de la subordinación técnica, mas no de la jurídico-personal, porque al realizar un trabajo no necesariamente se debe para ello la dirección de un patrón, pero sí de una legalidad; de la subordinación jurídico-personal debido a las obligaciones y derechos de ambas partes, trabajador y patrón.

La subordinación técnica tiene efectos en tres planos, a saber:

1.- Si el trabajador tiene una preparación científico-técnica o profesional, el patrón solo interviene para pedir el resultado del trabajo en la forma que lo requiera. En este plano podemos encuadrar a los profesionistas que trabajan para un patrón.

2.- Si el trabajador realiza actividades materiales, en forma mecánica, el patrón interviene no sólo para pedir el resultado del trabajo, sino además instruir a sus trabajadores para como realizarlo.

3.- Cuando el trabajador no tenga preparación para el trabajo a desarrollar, la dependencia o intervención del patrón será

casi de una manera total porque requerirá de una instrucción mayor aquél para el desempeño de su función.

Como ya apuntamos ésta subordinación no rige al trabajador independiente, debido a que su trabajo lo desarrolla con una autonomía en razón a su preparación profesional, habilidad y competencia, desempeñándolo de una manera habitual, personal y directa, además no presta sus servicios a una sola persona.

La subordinación técnica es un elemento fundamental para determinar cuando se es trabajador dependiente o independiente, y además es un elemento importantísimo, para nuestro estudio, al conceptuar al asalariado y no asalariado.

5) SALARIO. Es la retribución que percibe el trabajador por su servicios, y la principal obligación del patrón por la relación de trabajo. El concepto legal se establece en la Ley Federal del Trabajo en su artículo 82, que señala: "Salario es la retribución que debe pagar el patrón al trabajador por su trabajo". Regularmente se percibe a posteriori del trabajo efectuado. Cuando al inicio de la relación de trabajo no ha sido determinado por las partes, para su monto y forma de pago, el patrón tiene obligación de pagarlo conforme a las disposiciones de la Ley Federal del Trabajo.

El salario conforme a la ley mencionada comprende una serie de derechos y prestaciones que percibe el trabajador por su trabajo, así se establece en su artículo 84 que manda: "El salario se integra con los pagos hechos en efectivo por cuota diaria, gratificaciones, percepciones, habitación, primas, comisiones, prestaciones en especie y cualquiera otra cantidad o prestación que se entregue al trabajador por su trabajo". En otro aspecto el traba-

jador asalariado una vez formalizado la relación laboral percibe el salario al que tiene derecho aún cuando no desarrolle tal trabajo, por ejemplo, el salario comprende los séptimos días, en los cuales el trabajador no desempeña su labor. Tal situación no sucede en el trabajador independiente, ya que sólo perciben retribución por los servicios efectuados, además ésta retribución no comprende los derechos y prestaciones que señala el artículo 84 de la ley, y aunque se establezca en ésta un salario mínimo profesional y tenga la misma naturaleza, no se puede equiparar con aquél; es por esto que no le podemos llamar salario, sino como prácticamente se dice honorario, y porque en éstos trabajadores no rige estrictamente el principio señalado por el artículo 86 de la Ley Federal del Trabajo, "A trabajo igual, desempeñado en puesto, jornada y condiciones de eficiencia también iguales, debe corresponder salario igual", como en el trabajador dependiente, sino que debido a la autonomía de su trabajo, determinan su ingreso en razón a su eficiencia, habilidad, lugar donde se desarrolla, condiciones económicas del cliente, el costo para desempeñar el servicio, etcétera o bien simplemente por el prestigio que goza en su área de trabajo.

Por último en referencia al salario y al trabajador dependiente el maestro Miguel Bermúdez Cisneros manifiesta: "...el salario en realidad debe guardar una equivalencia al trabajo realizado, pues es la prestación otorgada al trabajador en orden a la relación sinalagmática contraída"(22), nosotros lo consideramos como el derecho al trabajador por su labor realizada y como obli

22 Cisneros, Bermúdez Miguel, Las obligaciones en el derecho del trabajo, primera edición, editorial Cardenas editor y distribuidor, México 1978, p. 157

gación del patrón por dicho servicio.

Por su parte el maestro Nestor de Buen señala que "El salario, jurídicamente, es el objeto indirecto de un derecho subjetivo individualista del trabajador..." (23), este se da por la relación laboral.

El salario es pues otro elemento importante, para fines de nuestro estudio, para poder conceptuar al trabajador asalariado y no asalariado; al igual que la subordinación.

1.2.2 LOS ASALARIADOS

El maestro Braulio Ramirez Reynoso manifiesta respecto al asalariado que "Los autores y las legislaciones se ocupan más del término trabajador que del término asalariado. De hecho, ambos tienen los mismos alcances" (24), especifica más adelante el mismo que siempre y cuando se este de acuerdo con lo establecido por la Ley Federal del Trabajo respecto al salario comprendido en los artículos 82, 83, y 84.

Nuestra legislación secundaria unifica la terminología que se utiliza para denominar a esta persona, estableciendolo como trabajador. Y únicamente para fines de nuestro estudio lo denominaremos de una manera mas restringida, es decir, en relación a aquella persona que se encuentra subordinada técnica como jurídico-personal, y quien percibe un salario en razón a la relación de trabajo: como asalariado. Siendo de esta manera las denominaciones que se establecen en el segundo párrafo del artículo 21 Cons-

23 Buen, Lozano Nestor de, Derecho del trabajo, sexta edición, editorial porruá S.A., México 1986, p. 157

24 Ramirez, Reynoso Braulio, comentarista del término asalariado en el diccionario jurídico mexicano, tomo I, primera edición, editado por la UNAM, México 1982, p. 200

titucional de jornalero, obrero, y trabajador encuadran en éste sólo término.

Ahora bien, de acuerdo con lo expuesto en el apartado anterior, la afirmación señalada por el autor anteriormente citado, y desde luego por lo establecido en el artículo 3° de la Ley Federal del Trabajo, podemos señalar que asalariado es "La persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal subordinado por el que percibe un salario".

1.2.3 LOS NO ASALARIADOS

La relación de trabajo que formalizan los trabajadores independientes, es diferente a la relación de trabajo establecida a los trabajadores dependientes o asalariados, porque en los trabajadores independientes no se da la subordinación técnica ni el salario, sino únicamente la subordinación jurídico-personal y el honorario. Además en otro aspecto el tipo de relación de trabajo que formalizan éstos trabajadores, no se da por tiempo determinado o indeterminado, sino, en comparación por las señaladas en Ley, por obra determinada; ya que no está obligado a cumplir con el tiempo que señala para la jornada de trabajo, que es de un máximo de ocho horas diarias (artículo 61 de la Ley Federal del Trabajo, ó bien un resultado de 48 horas al fin de una semana laboral, artículos 61 y 69 de la misma Ley), y porque el cliente acude ocasionalmente a solicitar sus servicios, dando lugar a una relación de trabajo distinta por cada servicio que solicite.

El trabajador independiente al desarrollar su servicio asume una gran responsabilidad puesto que es el perito en la profesión u oficio, por tanto debe asesorar y/o apoyar al cliente que regu-

larmente desconoce la mejor forma de realizar el trabajo, y cuando se obtiene una mayor calidad y cantidad del servicio que requiera, no obstante, dicha responsabilidad no excluye la imposición de la decisión última del cliente, puesto que es él quien solicita el trabajo y quien lo solventa; salvo que por la naturaleza del servicio el cliente se apoya en el conocimiento y labor del prestador de servicio, así por ejemplo, un abogado al llevar un asunto de divorcio a un cliente, será el abogado quien tenga la responsabilidad de asesorar a su cliente para resolver de mejor manera dicho asunto, pero con la decisión última del cliente para que se lleve a cabo tal asunto. En tal servicio se desarrolla con una autonomía el trabajador en relación con el cliente, luego entonces cabe señalar como lo hace el maestro Manuel Alonso García "Es indudable que el profesional liberal -médico o abogado- desarrolla sus funciones si nos atendemos al criterio de la dependencia, con una independencia técnica, es decir, un régimen de autonomía, que nace de la propia y específica naturaleza de la función, no de la índole característica de la relación que le liga con su cliente. Pero es evidente su naturaleza de trabajador por cuenta ajena"⁽²⁵⁾, nosotros a dicha afirmación la extendemos no sólo a los profesionistas independientes, sino también a los que realizan un oficio con independencia, si su función la desempeñan en forma habitual, personal y directa, esto es, sin requerir de otras personas para su desarrollo. Es por esta razón que no incluimos en esta clase de trabajadores a los pequeños empresarios, ni a los titulares de la industria familiar, y a los demás que la

25 Alonso, García Manuel, Curso de derecho del trabajo, cuarta edición, ediciones ariel, España 1973, p. 352

comprenden, porque reciben beneficio de la industria y no por sí mismos.

Así tenemos que los trabajadores independientes son los considerados por el artículo 13, fracción I de la Ley del Seguro Social donde comprende a los sujetos que quieran apegarse al régimen obligatorio, textualmente manda: "Los trabajadores...independientes, como profesionales, comerciantes en pequeño, artesanos y demás trabajadores no asalariados". Tales trabajadores no son contemplados en el resto de nuestra legislación más de esta manera, es decir como no asalariados, excepto en el tercer párrafo del artículo 21 Constitucional que manda: "Tratándose de trabajadores no asalariados...". Pensamos que el legislador al plasmar el artículo 13, fracción I de la Ley del Seguro Social, "...y demás trabajadores no asalariados", contempla a los trabajadores que desarrollan un oficio en forma independiente, esto es, en forma habitual, personal y directa, con una autonomía para su desarrollo.

Ahora bien, en apoyo en lo anteriormente expuesto, como en el apartado a los conceptos generales, y por supuesto en apego a la Ley Federal del Trabajo, en los artículos: 8° donde conceptúa al trabajador; 20, párrafo primero que establece el concepto de relación de trabajo, parte conducente al pago de salario, que en este caso es honorario; y el 82 donde señala que debe entenderse por salario el cual interpretativamente lo apegamos al honorario, siendo éste la retribución que debe pagar el cliente al trabajador independiente por su trabajo, podemos conceptuar al trabajador no asalariado como "La persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal independiente por el que percibe un honorario".

CAPITULO II

LA INFRACCION FISCAL

2.1 CONCEPTO

Siendo la multa una sanción a un ilícito, requiere para aplicarse la configuración de éste, es por ello que para un estudio más completo en lo que se refiere a la multa fiscal debemos estudiar la infracción, o sea el presupuesto de la multa con que se castiga.

Tanto en la doctrina como en la legislación, la infracción fiscal se denomina de distinta manera: contravención, falta, transgresión. En nuestra Carta Magna se contempla como falta y como infracción, así en su artículo 73, fracción XXI señala: "Para definir los delitos y las faltas...", en tanto en el artículo 21 del mismo ordenamiento, se refiere como infracción, pues al señalar a la facultad de la autoridad administrativa para imponer castigos, en el primer párrafo, parte tercera, textualmente manda: "...aplicación de sanciones por las infracciones...". Hemos de observar como nuestro ordenamiento jurídico superior la consagra de dos formas, sin embargo, en el resto de nuestra legislación se concibe como infracción, tomando como base lo dispuesto en el artículo 21 Constitucional, principalmente se da en disposiciones legales que tienen como tronco común al Derecho Adminis-

trativo y en otro tipo de preceptos como el Derecho Fiscal.

Para conceptuar la infracción nos apoyamos en algunos distinguidos autores como lo son: el maestro Luis Delgadillo Gutierrez, quien manifiesta: "Infracción es toda acción u omisión que importa violación al mandato tributario"(1), consideramos que este concepto debe ser mas claro ya que puede llevar a una confusión para aquéllos que sustentan la posición de asimilar la infracción fiscal al delito (2). El catedrático Raul Rodriguez Lobato por su parte señala "Infracción es todo hecho u omisión declarado ilegal y sancionado por una ley"(3), creemos que este concepto al igual que el anterior debe ser mas explicito por la razón antes expuesta. En otro aspecto notemos que ambos autores coinciden en que la infracción es un acto u omisión que sanciona la ley. Para no hacer un enlistado de autores, citaremos uno mas, quien ha realizado un estudio profundo sobre la infracción fiscal, el maestro Miguel Garcia Dominguez, que al respecto menciona: "Infracción es una conducta típica, antijurídica y culpable, con la que se incumple una obligación fiscal, patrimonial o formal, de la que es responsable una persona individual o colectiva, que debe ser sancionada con pena económica, por un órgano de la administración"(4), este concepto nos parece aceptable por comprender todos sus elementos integrantes. A su vez este mismo

1 Delgadillo, Gutierrez Luis Humberto, "El ilícito tributario", Revista de difusión fiscal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, número 12 junio de 1975, México 1975, p. 6

2 Infra apartado tercero de este capítulo

3 Rodriguez, Lobato Raul, "Incumplimiento de las obligaciones tributarias", Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México, año IX número 23 enero-abril, México 1985, p. 27

4 Garcia, Dominguez Miguel, Teoría de la infracción fiscal, primera edición, editorial Cardenas editor y distribuidor, México 1982, p. 73

autor realiza la explicación respectiva de ésta (5), de la cual apuntamos, así tenemos:

Como punto de partida, se requiere el incumplimiento a una obligación para configurar la infracción.

En segundo término, señala el maestro, se necesita que se de una conducta que constituya el incumplimiento antijurídico y culpable de esa obligación; tratase de un incumplimiento total o parcial, e inclusive de un cumplimiento extemporáneo, o realizado de modo diverso o en lugar diferente.

En lo que concierne a la antijuricidad, contempla, como explica el maestro Fernando Castellanos Tena, "...comprende la conducta en su fase externa, pero no en su proceso psicológico causal; ello corresponde a la culpabilidad. La antijuricidad es puramente objetiva, atiende sólo al acto, a la conducta externa..." además señala que para afirmar sea una conducta antijurídica es menester un juicio de valor, estimando entre esa conducta en su fase material y la escala de valores del Estado, por último, afirma "Lo cierto es que la antijuricidad radica en la violación del valor o bien protegido a que se contrae el tipo penal respectivo" (6). Con lo cual concordamos porque procede de igual manera en el tipo que señala la infracción, además porque tal explicación es breve y consisa sobre esta figura jurídica.

Al referirse el maestro García Domínguez, al cumplimiento parcial debemos considerarlo cuando no se cumple en forma total, sino parte de la obligación, por ejemplo, las declaraciones de in

5 Cfr. García Domínguez, pp. 73-75

6 Castellanos, Tena Fernando, Lineamientos elementales de derecho penal, decimonovena edición, editorial Porrúa, México 1984, p. 176

puestos incompletas presentadas al fisco. Y en cuanto al incumplimiento realizado de modo diverso, encuadran los terceros responsables del ilícito.

Debemos tener presente que la conducta ilícita puede darse de dos maneras:

a) Positiva, consiste en una acción, la cual implica un dar o un hacer;

b) Negativa, consiste en una omisión, y se presenta en un no hacer ó bien en un tolerar, ésta implica un dejar hacer, por ejemplo, dejar inspeccionar.

En lo que concierne a la imputabilidad el maestro García Domínguez señala que la imputabilidad es un presupuesto de la culpabilidad, pero no un elemento de ésta y que la responsabilidad es una consecuencia de la propia culpabilidad.

Estamos de acuerdo en que la imputabilidad no es un elemento de la culpabilidad, apoyando lo antes mencionado en la afirmación del catedrático Castellanos Tena, que expresa: "La imputabilidad constituye un presupuesto de la culpabilidad"(7), este mismo autor señala que la imputabilidad es la capacidad de entender y de querer en el campo del derecho; y en lo concerniente a la responsabilidad apunta "Es el deber jurídico en que se encuentra el individuo imputable de dar cuenta a la sociedad por el hecho realizado...y resulta como una relación entre el sujeto y el Estado, según la cual éste declara que aquél obró culpablemente y se hizo acreedor a las consecuencias señaladas por la ley a su conducta"(8). Notemos que al cometer una infracción nuestra conducta

7 Castellanos Tena, op cit. p. 217

8 Castellanos Tena, op cit. p. 219

es imputable porque tenemos capacidad de entender; hemos de notar también que es responsable todo aquel que participe en el incumplimiento de la obligación, ya que al cometerlo se entiende ser acreedor de una sanción.

En tercer lugar, tiene que estar tipificada en la ley la infracción, esto es, debe estar descrita en la ley esa conducta indebida.

Este punto se apega al principio "nullum crimen nulla poene sine lege", el cual consiste en no haber delito, sino esta contemplado en la ley. Ahora bien, respecto a la tipicidad, el maestro Castellanos Tena manifiesta: "No debe confundirse el tipo con la tipicidad. El tipo es la creación legislativa, la descripción que el Estado hace de una conducta en los preceptos penales. La tipicidad es la adecuación de una conducta concreta con la descripción legal formulada en abstracto"(9), luego entonces cuando realizamos la conducta ilícita nos adecuamos al tipo, es decir, a la conducta establecida en la ley, para que pueda configurarse la infracción.

En cuarto lugar, anota el maestro García Domínguez, en la ley tiene que estar establecida también la sanción por el incumplimiento; concretamente a la infracción corresponde la pena económica.

Pensamos que la clase de sanción que se impone a la infracción es la mas adecuada por la finalidad que persigue y por los bienes jurídicos que afecta. Tiene una finalidad reparatoria o indemnizatoria, porque los bienes jurídicos afectados pueden ser reparados o equiparados para satisfacer al afectado, por ejemplo,

9 Castellanos Tena, op cit. p. 165

con una indemnización, en cambio por la gravedad que presenta el bien afectado por un delito no se pueden aplicar estas finalidades, sino represivas, por ejemplo, en el homicidio, el bien afectado es la vida el cual es irreparable. No obstante algunos autores consideran a la multa como represiva, lo cual es aceptable para algunos casos, pero no la podemos comparar con la sanción represiva del derecho penal como lo es la privación de la libertad.

Finalmente en quinto lugar, la competencia para juzgar al infractor y sancionarlo tiene que estar asignada por el ordenamiento jurídico, a un órgano de la administración pública.

Tocante a este punto, para su explicación nos remitimos al párrafo primero del artículo 70 del Código Fiscal de la Federación que establece: "La aplicación de las multas, por las infracciones a las disposiciones fiscales, se hará independientemente de que se exija el pago de las contribuciones respectivas y sus demás accesorios, así como de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal". De donde interpretativamente desprendemos, que corresponde sólo a la autoridad fiscal imponer sanciones por las infracciones fiscales, y a la autoridad judicial toca imponer sanción a los delitos fiscales, apoyado además por lo establecido en el párrafo primero, parte primera del artículo 21 Constitucional que manda "La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial".

Por todo lo antes expuesto, observemos que al cometerse una infracción, la conducta puede presentarse en una acción u omisión, la cual debe ser antijurídica y culpable, así como estar tí

pificada para adecuarla al tipo, o sea, la conducta ilícita estar señalada en ley; para su cometido puede ser de manera directa o indirecta siendo en ambas responsable, es decir, culpable. Luego entonces podemos señalar que "Infracción fiscal es el acto u omisión que viola la ley tributaria la cual debe sancionarse económicamente".

A mayor abundamiento debemos apuntar que el ilícito es el género de la violación a la norma jurídica, presentandose en infracción o delito. El maestro Rafael de Pina Vara lo conceptua como sigue: "Es la acción u omisión consiente en hacer lo que esta legalmente prohibido u omitirlo que, en determinadas circunstancias, se está obligado a realizar"(10), notemos que nuestro concepto de infracción siendo una especie de éste, si encuadra al respecto.

2.2 DIFERENCIA ENTRE INFRACCION Y DELITO

Para iniciar la diferencia entre ambas figuras, nos resta saber que es delito, ya que en lo concerniente a la infracción quedo debidamente expuesta en el apartado anterior; por tanto nos concretaremos a esta figura jurídica sin mencionar la teoría del delito. Para ello nos apegamos al artículo 7º de nuestro Código Penal Federal, que señala: "Delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales". Este concepto daría lugar a un cuestionamiento sobre los delitos no contemplados en las leyes penales, por ejemplo, los comprendidos en el Código Fiscal de la Federación, pero ello no sucede, puesto que el mismo Código Penal en

10 Pina, Vara Rafael de, Diccionario de derecho, deciaotercera edición, editorial porra, México 1985, p. 53

su artículo 6º dispone que a los delitos establecidos en otras leyes se aplica las disposiciones de este Código, textualmente manda: "Cuando se cometa un delito no previsto en este Código, pero si en una ley especial o en un tratado internacional de observancia obligatoria en México, se aplicarán éstos, tomando en cuenta las disposiciones del libro primero del presente Código y, en su caso, las conducentes del libro segundo". Luego entonces -y en particular- los delitos contemplados en el Código Fiscal de la Federación, se aplica en lo que corresponde el Código Penal. A estos delitos se les llama especiales por estar en una ley no penal.

Como el ilícito es el género y el delito la especie así como la infracción, tienen la misma naturaleza o esencia de incumplimiento a la norma jurídica. La diferencia estriba en puntos adjetivos o secundarios como la sanción que se impone, así como los particularismos del derecho fiscal que comprende a la infracción fiscal en comparación con el derecho penal que regula especialmente al delito. Al respecto tenemos las siguientes:

A) En el Derecho Fiscal se sanciona a las personas físicas y morales, en tanto, en el Derecho Penal se sancionan únicamente a las personas físicas. (artículo 1º y 71 del Código Fiscal de la Federación; y artículo 13 del Código Penal Federal, respectivamente);

B) Debemos tener en cuenta que la responsabilidad por infracciones fiscales es simple y objetiva, esto es, como señala el maestro Rafael Bielsa, "Es simple porque se piensa que para el fisco no importa la imputabilidad o inimputabilidad del sujeto, ya que para él sólo hay contribuyentes...Y es objetiva porque la

responsabilidad fiscal no surge solamente de la conducta del sujeto, sino de la existencia misma del bien o acto jurídico gravado..."(11). Teniendo en cuenta que la imputabilidad es la capacidad de entender y querer en el campo del derecho. En cambio en el Derecho Penal, la responsabilidad es subjetiva, ya que atiende al sujeto que cometió el delito, y quien debe sufrir las consecuencias, así como todos aquellos que hayan participado al efecto.

C) El delito se castiga con pena corporal (principalmente) y pecuniaria; en tanto, la infracción fiscal se castiga sólo con pena pecuniaria. (artículo 25 del Código Penal Federal; y 70 del Código Fiscal Federal, respectivamente)

D) Gran parte de los delitos se cometen contra los bienes jurídicos fundamentales como la vida, libertad, etc. En cambio la infracción atenta contra bienes jurídicos secundarios, es decir, en caso de ser afectados, por su naturaleza se pueden reparar o compensar en forma equivalente o bien indemnizar por el daño causado. Aunque también, en el Código Penal comprende a delitos que afectan bienes jurídicos secundarios, por ejemplo, el abuso y ejercicio indebido de las facultades otorgadas a los funcionarios públicos. Es por ello que los colocamos en segundo plano.

Por otro lado el maestro Acosta Romero señala que la diferencia entre la infracción y el delito reside: "Por la entidad del hecho, orden jurídico vulnerado, necesidad de una represión más

11 Cit post. Lomeli, Cerezo Margarita, Derecho fiscal represivo, primera edición, editorial porrúa S.A., México 1979, p. 187

intensa y más rápidamente ejecutada" (12). En cuanto a la entidad del hecho, debemos entender que se trata sobre la peligrosidad que causa el acto o hecho delictuoso en un momento dado a la sociedad. Así tenemos que la infracción fiscal presenta un menoscabo económico al fisco; en cambio los delitos en su mayoría tienen a un mayor peligro aun cuando se traten de un menoscabo económico, por ejemplo, en el sabotaje se utilizan elementos bélicos con el fin de trastornar la vida económica del País. De ahí la afirmación del maestro, para una represión más intensa y rápidamente ejecutada en el delito, en comparación con la infracción.

El tratadista Jiménez de Asúa, por su parte, apunta que "Los delitos y las faltas no se diferencian cualitativamente, sino a lo sumo cuantitativamente" (13), este mismo autor señala que a menudo la contravención no es más que un delito en pequeño, del que reproduce sus elementos y características, y si se quiere diferenciar por la antijuricidad no hay distinción ontológica, sino meramente cuantitativa.

Notemos por lo tanto que no existe diferencia esencial entre la infracción y el delito, sino en cuestiones secundarias. En un aspecto más tenemos que en las clasificaciones que hacen los penalistas del delito, existe una interesante a nuestro estudio, la bipartita, esto es, clasifican al ilícito en delito y faltas (infracción), consideramos que es la que adopta nuestra legislación, y aun más en el Código Fiscal de la Federación, puesto que en su

12 Acosta, Romero Miguel, Teoría general del derecho administrativo, séptima edición, editorial Porrúa S.A., México 1986, p. 711

13 Jiménez, Asúa Luis de, Tratado de derecho penal, tomo III, tercera edición actualizada, editorial Losada, Buenos Aires 1965, p. 152

Titulo Cuarto que corresponde a las infracciones y delitos fiscales, establece un capitulo a cada una de éstas figuras. Por su parte el maestro Castellanos Tena menciona, "Los códigos penales sólo se ocupan de los delitos en general...la represion de las faltas se abandonan a las disposiciones administrativas aplicadas por autoridades de ese carácter"(14).

2.3 NATURALEZA JURIDICA

Respecto al estudio de la naturaleza jurídica de la infracción fiscal, en primer lugar debe estudiarse ésta no sólo como fiscal, sino en forma general, es decir, como administrativa por así referirse la Constitución Federal en el artículo 21, primer párrafo, parte tercera, que señala la facultad de la autoridad administrativa para castigar a las infracciones. Por su parte el doctor Andres Serra Rojas señala en relación a que en un principio, "...el derecho financiero, el derecho aéreo, el derecho municipal y otros, que forman cuerpos autónomos, que han perdido su fisonomía de administrativos y disponen en la actualidad de su propio sistema, teoria, metodos y principios, y constituyen conocimientos científicos independientes"(15). Pero enfocandolo a los particularismos y fines del Derecho Fiscal. Encontramos cuatro corrientes que tratan la naturaleza de la infracción fiscal, para su estudio seguimos a dos destacados maestros, Miguel Garcia Dominguez (16), y Giuliani Fonrouge (17), quienes hacen un excelen-

14 Ibidem p. 135

15 Serra, Rojas Andres, Derecho administrativo, tomo II, decimo-segunda edición, editorial porruá S.A., México 1983, p. 464

16 Cfr. pp. 100-105

17 Giuliani, Fonrouge Carlos M., Derecho financiero, volumen II, ediciones depalma, Buenos Aires, pp. 548-559

te resumen de cada corriente doctrinaria, al respecto tenemos:

A) Corriente penalista: Sostiene que la represión de la infracción fiscal corresponde al derecho penal ordinario, argumentando: 1) El legislador es tanto fiscal como penal, su objetivo es restringir la actividad ilícita del individuo; 2) Es un derecho pecuniario del Estado al recabar impuestos, por tanto la fortuna corresponde a la comunidad; 3) Los móviles que impulsan al infractor fiscal son los mismos que justifican las penalidades ordinarias. Por su parte el maestro Giuliani señala, que las normas del derecho financiero no son incompatibles con la aplicación simultánea del derecho penal ordinario. Los principales exponentes son: Schwaiger, Meyer, Wagner, Vocke, Von Bar, Rocco, Massari y Aftalión.

B) Tendencia administrativa: Surge como reacción a la corriente penalista. Su principal exponente es James Goldschmidt, quien parte del contraste que encuentra entre las violaciones libres y de buen obrar social, y las que atacan al orden jurídico administrativo, de lo cual dedujo dos tipos de ilicitud: lo que viola el orden jurídico y la que contradice las normas protectoras del bien común estatal. Por su parte Schönke, citado por Giuliani, resume la teoría de Goldschmidt de la siguiente manera: 1) La contravención administrativa es la omisión de prestar ayuda a la administración estatal dirigida a favorecer el bienestar público; 2) La pena no es de corrección o de seguridad, tampoco de mera intimidación, sino de orden; 3) Rigen principios especiales para fijar la culpabilidad; 4) Debe admitirse la falta de conocimiento no culpable de la disposición administrativa infringida; 5) Se aplican normas especiales de punibilidad a las personas

Juridicas y de terceros. Otros exponentes son Spiegel y Bindig.

C) Corriente tributaria o autónoma: Señala que las infracciones y sanciones fiscales tienen naturaleza propia, diferente a las de carácter penal y de las administrativas propiamente dichas. Sostienen que al tipificar el delito intentan proteger el bien jurídico y evitar con la sanción, se produzca la conducta y en consecuencia se produzca el daño; en cambio al tipificar la infracción se trata de inducir a que se cumpla con la obligación que marca la ley. Respecto a la sanción fiscal su objetivo es impulsar el cumplimiento voluntario, en tanto la sanción penal su objetivo es el castigo de la conducta reprochable, quedando el delito configurado por una acción, en tanto la infracción por una omisión. A su vez, el maestro Giuliani expone: esta tendencia no postula claramente la autonomía pero deja entrever el futuro autónomo. Los exponentes son: Giovanni, Carano-Donvito.

D) Tendencia dualista: Conciben al ilícito fiscal en posición intermedia y lo fraccionan en categorías distintas según la naturaleza penal o administrativa de las sanciones que se imponen. Por su parte el maestro Giuliani cita a Dino Jarach, colocarlo en esta tendencia; que a su vez considera la dificultad de encuadrar las infracciones fiscales al derecho penal común o al penal administrativo; en otro aspecto, considera que la idea de penal no se limita exclusivamente al derecho penal, sino que está en todo derecho y aún más en el derecho civil. Además las sanciones referentes a infracciones por obligaciones sustanciales corresponden al derecho tributario penal; en tanto por las obligaciones formales, corresponden al derecho administrativo penal.

Hemos de notar que cada corriente doctrinaria atiende a sus

finas principalmente, esto es, el derecho administrativo al orden jurídico administrativo, y así respectivamente con los demás. Lo cierto es, como manifiesta el maestro Giuliani que "Las infracciones tributarias no constituyen una desobediencia a las órdenes administrativas, pues el elemento material del delito no quebranta un fin administrativo, a su vez el derecho penal, la ilicitud radica en la subversión del orden jurídico o un quebrantamiento a los bienes jurídicos individuales"(18), luego entonces las infracciones fiscales deben ser estudiadas por el derecho fiscal no con una aonomia tajante, sino con cierta relación con las demás ramas del derecho.

Particularmente nuestra legislación no presenta el problema de que tipo de derecho debe estudiar la naturaleza jurídica de la infracción fiscal, pues claramente se encuentra definida en nuestro Código Fiscal Federal, sin olvidar los principios generales del derecho penal.

2.4 CLASIFICACION

Para clasificar a la infracción fiscal debe realizarse en forma general ya sea atendiendo a sus características, por su gravedad o bien por la materia; y no en forma casuística pues ello implicaría confusiones ya que el ilícito que hoy se califica como infracción se puede calificar mañana como delito atendiendo a razones de territorio, tiempo, y materia. A su vez el maestro Juan del Rosal manifiesta: "En cada situación histórica concreta, el Estado considera como contravención lo que hasta entonces era delito, o bien eleva la cuantía del daño fijado en las faltas o ti-

18 Giuliani Fonr. Juge, op cit. p. 560

pifica como delitos lo que eran simples faltas"(19). Dándose incluso en una sola rama del derecho, así por ejemplo, en la Ley Aduanera considera al contrabando como infracción; en cambio en el Código Fiscal de la Federación, lo plasma como delito, nosotros nos inclinamos en este último ordenamiento por el menoscabo económico considerable al fisco. Por su parte el maestro Giuliani señala "No existe un criterio uniforme para definir y clasificar las diversas infracciones tributarias y hasta la terminología ofrece variantes...La doctrina se manifiesta influenciada por las normas del derecho positivo de cada país y éste, a su vez, responde a tradiciones y modalidades locales que lo privan de generalidad"(20). Esta afirmación la consideramos acertada de acuerdo con lo anteriormente apuntado, en el pasado apartado, y además porque se considera de distinta manera en las diversas legislaciones, como lo apunta este mismo autor en la forma siguiente:

<u>"PAIS</u>	<u>CLASIFICACION</u>
México	Infracciones y delitos.
Italia	Ilícito penal e ilícito administrativo o civil.
Francia y Belgica	Infracciones administrativas e infracciones penales.
Alemania.....	Tiene sólo seis infracciones y prescinde de la terminología penal, y omite la creación de categorías jurídicas.

19 Cit pos. Jiménez de Asúa, p. 151

20 Ibídem p. 585

SuizaPor su orientación germanica muestra preferencia de pocas categorías de infracciones"(21)

Por su parte el catedrático Raul Rodriguez Lobato realiza una clasificación de la infracción fiscal atendiendo a sus características, de la siguiente manera:

"a) Delitos y faltas.

b) Instantaneas y continuas. Las primeras son las que se agotan en el momento mismo de cometerlas; las segundas se agotan no en el momento de cometerlas, sino hasta que cese la conducta.

c) Simples y complejas. Las primeras transgreden una disposición legal; las segundas violan dos o mas disposiciones legales.

d) Leves y graves. En las primeras se cometen por negligencia o descuido, pero no se tiene una evasión fiscal; en las graves se cometen conscientemente y se realiza la evasión fiscal"(22).

A su vez el maestro Yañez Franco Carlos hace una clasificación de la infracción fiscal conforme a la materia, la cual nosotros complementamos con el numero de artículo en que se establece por el Código Fiscal de la Federación, así tenemos:

"A.- Las infracciones que atañen a las contribuciones internas son:

a) Las que originan omisión de contribuciones. Art. 76

b) Las relacionadas con el registro federal de contribuyentes. Art. 79

22 Rodriguez, Lobato Raúl, "Incumplimiento de las obligaciones tributarias", Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México, año IX número 23 enero-abril, México 1985, p. 27

21 Ibidem pp. 586-588

c) Las relacionadas con la obligación de pago de contribuciones, así como de presentación de declaraciones, solicitudes, avisos o expedir constancias. Art. 81

d) Las relacionadas con la obligación de llevar contabilidad. Art. 83

e) Las relacionadas con el ejercicio de la facultad de comprobación. Art. 85

f) Las que cometen servidores públicos en ejercicio de sus funciones. Art. 87

g) Las que constituyen responsabilidad sobre terceros. Artículo 89^o (23).

Debemos señalar que las clasificaciones antes mencionadas son enunciativas más no limitativas.

A manera de conclusión, la infracción se realiza con una acción u omisión; luego entonces si un asalariado o no asalariado comete una infracción fiscal, debe atender a las características del derecho fiscal, y ser sancionado económicamente, apegándose al máximo que establece el artículo 21 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

23 Cfr. Yañez, Franco Carlos, "El castigo por incumplimiento de las obligaciones tributarias", Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México, año VIII número 20 enero-abril, México 1985, p. 27

CAPITULO III

LA SANCION FISCAL

3.1 CONCEPTO

La sanción, podemos decir, es la parte complementaria para hacer cumplir la obligación establecida en ley en caso de no acatarla. La obligación y la sanción son dos normas diferentes, una que impone un deber y otra que señala las consecuencias derivadas del incumplimiento de aquélla, es así que el maestro Eduardo García Maynez acertadamente expresa, sanción es "La consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce en relación con el obligado" (1), este mismo autor señala que la omisión de la conducta ordenada por el primer precepto constituye el supuesto jurídico del segundo (2), asimismo expresa la fórmula kelseniana: Si A es, debe ser B; si B no es, debe ser C. Nosotros interpretativamente la concebimos de la siguiente manera: A es la obligación fiscal, cuyo cumplimiento es B; pero si se da el incumplimiento, o sea, si B no es, se configura la infracción, debe ser C, es decir la sanción, en otras palabras debe castigarse la falta cometida.

1 García, Maynez Eduardo, Introducción al estudio del derecho, trigésimo cuarta edición, editorial porruá S.A., México 1982, p. 295

2 Ibidem p. 296

Por otra parte algunos autores consideran a la sanción como un estímulo para dar cumplimiento a la obligación, esto es, de acuerdo a la gravedad de la sanción se promoverá su acatamiento. El contribuyente tendrá presente ésta en caso de querer faltar a la obligación, ya que si la sanción es pequeña, la violará no una, sino varias veces junto con la sanción, claro esta si su posición económica le permite; en tanto si la sanción es grave, el contribuyente por la carga que presenta no deseará infringir la obligación. Entre los autores que sustentan esta posición se encuentra el tratadista Francisco Carnelutti, quien manifiesta: "La sanción genéricamente considerada debe ser definida como la consecuencia derivada de observancia o inobservancia de la norma jurídica toda vez que el estímulo que motiva al cumplimiento de ésta puede derivar tanto de la ventaja o beneficio implicado en su observancia como de la desventaja o perjuicio con que es amenazada su observancia" (3), pensamos que en esta definición contempla hasta cierto punto la psicología de convencimiento con la cual se induce al cumplimiento de la obligación jurídica, ésto último es compartido con el maestro Yañez Franco, que a su vez nos da un ejemplo del como opera: "Cuando en una norma jurídica señala 'Debes presentar declaración', con ello no es suficiente distinguir si es una regla obligatoria o es una recomendación; en cambio si agregamos a ésta otra norma de contenido sancionador, 'Si no la presentas seras castigado con...'" (4), cierto es que teniendo presente la sanción nos vemos forzados a cumplir con la

3 Carnelutti, Francisco, comenta el concepto de sanción, Enciclopedia jurídica omeba, tomo XXV, editorial Draskill S.A., Argentina 1980, p. 161

4 Yañez Franco, op cit. pp. 44-45

obligación, además debemos tener en cuenta que las normas jurídicas no siempre se presentan completas, sino que van entrelazadas y su fuerza coactiva existe en la conexión de unas con otras.

A su vez otro distinguido jurista, Du Pasquier, define a la sanción como: "La consecuencia establecida por el derecho a la violación de una regla jurídica" (5), el mismo jurista sigue anotando que es una reacción desfavorable al autor de la violación. Hemos de notar que en los tres conceptos anteriores coinciden en ser la sanción la consecuencia por el incumplimiento del primer supuesto jurídico ya sea deber u obligación, y como lo señala este último autor es una reacción negativa del infractor. El concepto que nos parece mas completo y acertado es el expuesto por el maestro Garcia Maynez porque no solamente contempla la causalidad del incumplimiento de la obligación con la sanción, sino además a quien sufre el castigo, y porque, cuando se refiere a la consecuencia jurídica, contempla el estímulo que señala el maestro Cagnelutti, para hacer cumplir la obligación; la cual debe estar comprendida en ley para, aplicarse conforme a derecho, como manifiesta el jurista Du Pasquier, y sea una reacción para el infractor.

3.2 FINALIDAD

Hemos mencionado que al incumplir una norma jurídica (deber) se es merecedor de una sanción, y de acuerdo a la materia transgredida será la finalidad que persiga, así lo concordamos con el maestro Francisco de la Garza que expresa: "Las sanciones para

5 Du, Pasquier Claude, Introducción a la teoría general del derecho y a la filosofía jurídica, traducción del francés y notas por Juan Bautista de Lavalle, primera edición en español, editorial lima, (s.l.), 1944, p. 123

los ilícitos civiles son fundamentalmente la nulidad, el cumplimiento forzoso y la indemnización. Tienen finalidad fundamentalmente compensatoria o reparatoria del daño causado, vía cumplimiento o vía de pago de daños. La sanción para los ilícitos penales consiste en una variedad de actos cuyo denominador es que tienen una finalidad o un efecto represivo, intimidatorio y punitivo"(6), por su parte el maestro Emilio Margain Manautou señala que: "En el derecho del trabajo, la finalidad de la sanción es indemnizar al perjudicado por el incumplimiento del contrato de trabajo...En cambio, en el derecho tributario la finalidad que se busca con la sanción, es que el contribuyente cumpla puntualmente sus obligaciones fiscales, con el objeto de asegurar la eficiencia y regularidad de los servicios públicos o de las necesidades sociales que se están a cargo del Estado"(7), además como afirma el maestro Du Pasquier: "El fin de la sanción es evidentemente ejercer una presión sobre los justificables para que obedezcan el derecho"(8), en efecto es necesario una presión para cumplir con los deberes jurídicos y así no cometer infracciones, en particular al derecho fiscal que trae consigo un menoscabo económico al Estado, es por ello que, además de la finalidad señalada por el maestro Margain Manautou a la sanción fiscal, el catedrático Miguel García Domínguez indica que: "Las sanciones por el incumplimiento de las obligaciones fiscales tienen una finalidad represiva e intimidatoria y no simplemente reparatoria del daño"(9),

6 Garza, Sergio Francisco de la, Derecho financiero mexicano, cuarta edición, editorial porrúa S.A., México 1986, p. 830

7 Margain, Manautou Emilio, Introducción al estudio del derecho tributario mexicano, octava edición, editorial Universitaria Potosina, México 1985, p. 339

8 Du Pasquier, op cit. p. 123

9 García Domínguez, op cit. p. 17

acorde con esta afirmación, la magistrada Margarita Loselí Cerezo ejemplifica: "No cabe pensar que la clausura de un negocio o industria, o la suspensión de actividades gravadas, sean medidas que tengan por objeto la reparación del daño producido al fisco, ya que precisamente al privar al contribuyente de la fuente de sus ingresos, se imposibilita tal reparación, siendo indudable, por tanto, su carácter aflictivo o intimidatorio"(10), además manifiesta que la multa tiene un fin predominantemente represivo, con lo cual estamos de acuerdo porque como se desprende del ejemplo, quizá, en principio la finalidad sólo sea reparatoria, pero al quedar el contribuyente sin su *modus vivendi* no podrá cubrir los gastos que requiere su negocio o actividad a que se dedique, no cubrirá sus gastos familiares, y no podrá cubrir la sanción im puesta; resulta entonces represiva y aflictiva tal finalidad de la sanción. Sin embargo, como ya apuntamos no podemos comparar el grado de represión de esta sanción con la sanción impuesta en el Derecho Penal a causa de un delito.

En otro aspecto, el maestro García Domínguez forma un cuadro que abarca las diversas finalidades de la sanción, en la siguiente forma:

"I.- Las sanciones que se imponen para que se remueva la vigilancia, o sea, para colocar las cosas, tanto como sea posible en el estado en que se encontrarían de no haberse cometido la infracción, es decir, de haberse cumplido la obligación; puede ser de dos clases:

A) Que tienen un fin satisfaciente o de retribución, es de-

10 Loselí, Cerezo Margarita, Derecho fiscal represivo, primera edición, editorial porra S.A., México 1979, p. 195

cir, que buscan se cumpla, aun cuando sea extemporaneamente, la obligación original.

B) Que tienen un fin compensatorio y reparatorio, o sea, que pretenden reparar el daño, compensar el perjuicio causado por el incumplimiento, imponiendo una obligación adicional, indemnizatoria.

2.- Las sanciones que tienen finalidades intimidatorias, preventivas, represivas, aflictivas, expiatorias y ejemplarizantes, que se aplican porque la violación se ha producido"(11). Sobre este segundo punto pensamos que falta especificar cada finalidad. Así tenemos que la finalidad preventiva, como su nombre lo indica su objeto es impedir que se cometa o siga cometiendo el incumplimiento a un deber, las sanciones que encuadran en esta finalidad son el embargo precautorio, medidas cautelares, arraigo domiciliario, etc. La intimidatoria tiene por objeto causar temor al infractor para que deje de vulnerar la norma jurídica. Por su parte las represivas y aflictivas se dan cuando en la violación de los bienes jurídicos fundamentales, el daño es irreparable, pues no se puede colocar al bien afectado en el lugar que se encontraría antes de ser afectado, por ejemplo, en el homicidio el bien jurídico afectado es la vida, el cual es irreparable. En otro aspecto toda sanción tiende a ser ejemplar, pues como indica el maestro Castellanos Tena, al referirse a los fines y caracteres de la pena, es "Ejemplar, al servir de ejemplo a los demás y no sólo al delincuente, para que todos adviertan la efectividad de la amenaza estatal..."(12).

11 García Domínguez, op cit. pp. 38-39

12 Castellanos Tena, op cit. p. 307

En otro aspecto, debemos saber que significa cada finalidad, para mejor entendimiento a nuestro estudio, así tenemos que:

En la reparación, existen varias formas, entre ellas están:

- civil, es aquella obligación que se impone al que ha cometido un hecho delictuoso o civil, y que consiste en el pago de daños y perjuicios al beneficiario o afectado.

- constitucional, es la que tiene por objeto evitar que se estime consentida la infracción legal que se atribuye a la autoridad responsable.

- del daño, es el resarcimiento económico a quien ha sufrido un menoscabo en su patrimonio por causa del ilícito o delito (13).

Retribuir es pagar o compensar un favor, servicio, etcétera. (14).

Reprimir es aplicar penas y correctivos por delitos y faltas.

Afligir es producir molestia o sufrimiento físico // producir tristeza o angustia moral (15).

Intimidación es la acción y efecto de causar miedo o dejarse arrastrar por él. Hay intimidación cuando se inspira a otro un temor racional y fundado de sufrir un mal inminente y grave en su persona o bienes, o en la de su conyuge, ascendientes o descendientes. Concepto obtenido del diccionario de Fernandez de León (16).

Represión es la acción de reprender, o sea, de corregir, amonestar a uno vituperando o desaprobando lo que ha dicho o hecho.

13 Palomar, Miguel Juan de, Diccionario para juristas, primera edición, ediciones mayo, México 1981, p. 1194

14 Palomar, op cit. p. 1179

15 Palomar, op cit. p. 57

16 Fernandez, León Gonzalo de, Diccionario jurídico, tomo III, segunda edición, editorial ABECE de S.R.L., Buenos Aires 1961, p. 105

Concepto expuesto en la enciclopedia jurídica omeba (17).

Inhabilitación es la sanción accesoria de determinados delitos que priva a quienes los cometen del ejercicio temporal o permanente de ciertos cargos o funciones. Concepto anotado por el maestro Rafael de Pina (18).

Indemnización es la reparación o resarcimiento de los daños morales o materiales causados a alguien en su persona, bienes o derechos (19). Dándose en cantidad de dinero o cosa que se entrega al perjudicado.

Compensación es la forma de extinguir obligaciones vencidas, cumplideras en dinero o en cosas fungibles, entre personas que son acreedores y deudores recíprocamente; y consiste en dar por pagada la deuda de cada uno en cuantía igual a la de su crédito, que se da por cobrado en otro tanto (20).

Finalmente cabe mencionar que para realizar la finalidad de la sanción, en caso de no cumplirse voluntariamente por el sujeto activo de la violación a la norma, se exigirá el cumplimiento de la sanción en forma coactiva, ya que la coacción es la aplicación forzosa de la sanción a través de los medios con que cuenta el Estado.

Por otro lado como fin general de la sanción es que el castigo al infractor sea ejemplar para todos aquellos que pretendan afectar a la norma jurídica, además de disciplinar al sancionado, en este punto concordamos con el maestro Raul Rodriguez Lobato, al respecto expresa: "El incumplimiento de los deberes que impo-

17 Enciclopedia jurídica omeba, tomo XXIV, editorial bibliográfica Argentina S.R.L., Argentina 1967, p. 706

18 Pina Vara, op cit. p. 302

19 Fernandez de León, op cit. p. 163

20 Palomar, op cit. p. 278

nen las normas jurídicas debe tener como consecuencia la aplicación de una sanción que discipline al infractor y estimule a la observancia de la norma y al cumplimiento pleno y oportuno del deber que impone para la eficacia de la propia norma"(21), estamos de acuerdo que con la severidad de la sanción evita se cometan infracciones. Además es también aflictiva, pues la sanción de traer consigo una molestia al infractor por tal acción u omisión contra la ley.

3.3 CLASIFICACION

Existen diversas formas de clasificar a la sanción, pero no todas contemplan una generalidad, es decir, algunas sólo atienden a uno o dos aspectos, por ejemplo, de acuerdo al derecho de que se trate es sanción administrativa, sanción laboral, etcétera o bien son muy simples, por ejemplo, atendiendo a su gravedad se dividen en graves y leves; por eso es que la clasificación debe ser general, así como atendiendo a su finalidad (como ya anotamos en el apartado anterior) contempla a todo tipo de sanción. Por su parte el maestro García Maynez señala que "Las sanciones jurídicas deben ser clasificadas atendiendo a la finalidad que persiguen y a la relación entre la conducta ordenada por la norma infringida y a la que constituye el contenido de la sanción"(22), este mismo autor señala: las sanciones se traducen relativamente al sujeto a quien se sanciona y al incumplimiento de un deber jurídico, que engendra a cargo del infractor, un deber constituido

21 Rodríguez, Lobato Raul, "Incumplimiento de las obligaciones tributarias", Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México, año IX número 23 enero-abril, México 1983, p. 32

22 Loc cit. p. 298

de la sanción; sin confundir el deber derivado de la sanción como una nueva obligación, pues de ser así tendríamos dos obligaciones a cumplir, lo cual no es aceptable, ya que una es la obligación y la otra es consecuencia de ésta; en otro aspecto dicho autor menciona: "La sanción estriba, a menudo, no en nuevas obligaciones, sino en la pérdida de derechos preexistentes"(23), con lo cual estamos de acuerdo, ya que surte efectos directos en los derechos subjetivos de quien haya infringido la norma jurídica, y surte efectos indirectos para aquellos que dependen de él, por ejemplo, su familia teniendo en cuenta que es ó puede ser el apoyo económico único.

Siguiendo al maestro García Maynez, de acuerdo con la segunda clasificación que menciona, es decir, a la relación entre la conducta ordenada por la norma infringida y a la que constituye el contenido de la sanción, indica el maestro, para tener un mayor entendimiento de esta clasificación, se divide en: las de coincidencia, y las de no coincidencia, de lo cual hacemos el siguiente extracto:

De coincidencia.- Se da cuando el contenido de la sanción coincide con el de la obligación, un ejemplo claro, es el cumplimiento forzoso, el cual consiste en exigir oficialmente, y de manera perentoria, la observancia del primer supuesto jurídico, apercibiendo al sancionado que de no cumplir con aquél supuesto se le aplicará la sanción de modo violento o coactivo, por medio de un órgano sancionador; el cual coactivamente castiga al infractor para que observe la obligación y la sanción, esto es, cuando el sancionado se niega a cumplir con la sanción de modo esponta-

23 Ibidem p. 299

neo. En este caso la obligación y la sanción tienen casi el mismo contenido, y la sentencia no hace mas que condenar al infractor para el cumplimiento de aquella.

De no coincidencia.- Se da cuando la sanción no coincide con el primer supuesto jurídico, y para hacerlo observar se manda en el segundo supuesto (sanción) en una forma equivalente de satisfacción, a modo de compensar el derecho transgredido indemnizándolo. La indemnización se da con un fin compensatorio, pues quien comete la inobservancia debe pagar los daños y perjuicios ocasionados, es decir, debe pagar económicamente lo que dejó de realizar, y las consecuencias materiales y morales implicadas. Notemos claramente, no hay coincidencia pero si una relación de equivalencia.

Por otro lado, cuando el daño ocasionado es irreparable y no es suficiente cubrirlo de manera económica o coactiva, se da una tercera forma para sancionar, que es el castigo. Opera cuando la violación es muy grave y el daño ocasionado es, acaso irreparable no se trata de corregirlo, sino de imponer al violador una pena, por ejemplo, la pena corporal. Debemos entender que el maestro García Maynez es un estudioso del derecho, inclinándose por la filosofía del derecho, donde se estudia a éste ontológicamente; es por esto, que realiza la distinción teleológica del castigo, para dar aplicación exacta de su alcance; se puede decir que le da una connotación estricta a dicha sanción, siendo la mas correcta. Pues, en un análisis mas general se confunde el castigo con el término de pena o sanción, lo cual ocurre a menudo en la vida práctica del derecho, y mas aun en la vida común. Ahora bien, acorde con la postura del maestro García Maynez, podemos decir

que el castigo es la especie y la sanción es el género. Por otro lado entre los diversos textos donde existe confusión del término castigo se encuentran: el Diccionario de la Lengua Española concéptuandolo como pena que se impone al que ha cometido un delito o falta (24); el diccionario para juristas de Juan Palomar, lo concibe de igual manera al anterior citado, y además señala: pena es el castigo que impone la autoridad legítima al que ha cometido falta o delito (25); por su parte el maestro Rafael de Pina Vara señala al castigo como pena o sanción (26). Aclaremos que el diccionario de la Lengua Española no precisamente es un texto de derecho pero si se tiene como base para dar un significado correcto de las palabras castellanas; y en los correspondiente a los textos jurídicos como ya anotamos, se confunde el significado del término castigo, podemos decir, lo consideran en un aspecto amplio, o sea, en latu sensu. En la vida práctica del derecho los particulares en general consideran a cualquier tipo de sanción como castigo, tratése de una indemnización ó de una pena corporal, es por esto que los estudiosos del derecho consideran a este punto de vista como vulgar. Debemos tener en cuenta respecto de los particulares los valores sociológicos de la comunidad, pues, por ejemplo, si se trata de una persona avariciosa, por multarsele aún con diez pesos será un castigo severo para ella; o bien cuando un contribuyente que siempre ha cumplido puntualmente con sus obligaciones, al imponerse una multa pequeña le será un castigo grave; a contrario sensu, si un contribuyente ha cometido diver-

24 Diccionario de la Lengua Española, tomo I, vigésima edición, editorial Espasa-Calpe S.A., España 1984, p. 289

25 Palomar, op cit. p. 1000

26 Pina Vara, op cit. p. 141

estas infracciones conscientemente, y se sanciona por una o dos de ellas con multa de un alto monto la cubriera sin objetaria, a sabiendas, si lo hace motivará a la autoridad fiscal a que investigue mas a fondo su situación en relación al fisco descubriendo así infracciones mas graves, este tipo de contribuyente no considera tal sanción como un castigo por su situación ilícita. Observemos como se concibe de manera diferente a la sanción acorde a los valores sociológicos del particular. Nosotros consideramos, en otro aspecto, a las personas que perciben el salario mínimo, al imponerles una multa aunque pequeña les será un verdadero castigo, por ejemplo, los asalariados y no asalariados, pues con su percepción económica apenas alcanzan a subsistir; por esto consideramos señalar un máximo a la multa impuesta a estos trabajadores, tal máximo lo encontramos plasmado en los párrafos segundo y tercero del artículo 21 Constitucional.

En otro aspecto algunos autores consideran, en México y en especial en el derecho fiscal, se tiene como verdaderas sanciones a las de tipo represivo y aflictivo, así lo considera el maestro Raul Rodríguez Lobato quien manifiesta: "En México, en materia fiscal sólo las aflictivas son consideradas como sanciones, pues a las satisfactorias, aunque se exige al violador de la norma la conducta, no se les considera sanciones.

Es este orden de ideas, en el derecho tributario mexicano las sanciones se reducen única y exclusivamente a los castigos o penas, o sea, a medidas disciplinarias que se imponen independientemente de que existan daños o perjuicios para el fisco, por lo tanto, se gradúan en relación a la gravedad de la infracción"

(27), sobre esto concordamos cuando el contribuyente sea menesteroso como lo es el asalariado y no asalariado al imponerles una sanción que aún cuando sea de finalidad satisfaciente les será un castigo, lo cual no se da con un adinerado. Por su parte la magistrada Margarita Lomeli Cerezo apunta el concepto de sanción "En sentido estricto, es decir, consideramos como sanciones propiamente dichas sólo a las del tipo aflictivo o represivo, que tienen un propósito de castigar las violaciones cometidas, sin perseguir un fin de restitución o satisfacción del interés protegido por la norma"(28).

Graficamente el maestro García Maynez, presenta a la clasificación de la sanción en relación a la coincidencia de la siguiente manera:

	Cumplimiento forzoso (Su fin consiste en obtener coactivamente la observancia de la norma infringida)
Coincidencia	
Relaciones entre el deber jurídico primario y el constitutivo de la sanción	I. Indemnización (Tiene como fin obtener del sancionado una prestación económicamente equivalente al deber jurídico primario)
No	
Coincidencia	II. Castigo. (Su finalidad inmediata es aflictiva. No

27 Rodríguez, Lobato Raul, Derecho fiscal, segunda edición, editorial Harla, México 1986, pp. 186-187

28 Lomeli Cerezo, op cit, p. 18

persigue el cumplimiento del deber jurídico primario ni la obtención de prestaciones equivalentes.

En este cuadro sólo se muestra las sanciones simples, y para las sanciones mixtas o complejas, que son la combinación o suma de aquéllas, las presenta como sigue:

- 1.- Cumplimiento mas Indemnización
- 2.- Cumplimiento mas Castigo
- 3.- Indemnización mas Castigo
- 4.- Cumplimiento mas Indemnización mas Castigo

Ejemplificando de acuerdo a este último cuadro y conforme a nuestra materia fiscal tenemos:

Primer caso: Cuando un contribuyente presenta un cheque a las autoridades fiscales en tiempo, y no sea pagado; dará lugar al cobro del monto del cheque (cumplimiento), y a una indemnización siendo siempre del 20 % del valor de éste (indemnización). Artículo 21, párrafo séptimo del Código Fiscal de la Federación.

Aclaremos que en materia fiscal los recargos tienen naturaleza de indemnización, lo cual podemos verificar en el primer párrafo del artículo 21 del citado Código.

Segundo caso: Cuando un contribuyente omite solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes; deberá registrarse en determinado tiempo (cumplimiento), y además cumplir de tres meses a tres años de prisión (castigo). Artículo 110, fracción I del Código Fiscal de la Federación.

Tercer caso: Cuando un contribuyente corrige su situación fiscal -en forma personal sin visita de un auditor-, sin el pago

de recargos, la autoridad podrá posteriormente exigir se cubran los recargos correspondientes (indemnización), mas el pago de una multa (castigo). Artículo 81, fracción I de Código en cita.

Cuarto caso: En el mismo ejemplo del cheque cuando no se cubra la contribución por falta de fondos; la sanción corresponde al pago del monto que incumbe al cheque (cumplimiento), mas los recargos (indemnización), y por último la responsabilidad penal que en su caso procediere (castigo). Artículo 21, párrafo séptimo, parte última del Código Fical Federal.

Por último, señala el maestro García Maynez, "El caso de las sanciones mixtas no debe ser confundido con el de acumulación de sanciones. Aquéllas son consecuencia de una sola violación; la acumulación supone la existencia de varios hechos violatorios, cometidos por una sola persona"(29).

Por otro lado, el maestro García Domínguez, realiza una clasificación de la sanción como consecuencia del ilícito, contemplandola en su género, exponiendolo de la manera siguiente:

A.- Corporal

- a) prisión
- b) arresto

B.- Pecuniaria

- a) multa
- b) reparación del daño
- c) indemnización

C.- Pérdida de bienes o derechos

- a) pérdida de los instrumentos del ilícito
- b) suspensión o privación de derechos

29 García Maynez, op cit. p. 304

c) inhabilitación

d) destitución o suspensión de funciones o empleos"(30)

En el punto C, consideramos, son sanciones accesorias para algunos delitos, porque al cometer un ilícito como el fraude o usurpación de funciones se sanciona por éste delito y además se destituye o suspende de las funciones que se tenga; o bien en el delito de contrabando se castiga por realizarlo y se pierde los instrumentos del con que se cometio el delito.

Queda apuntar como último punto, que la multa, de acuerdo con lo anterior, para aquella impuesta a los asalariados y no asalariados, tiene una finalidad de tipo represivo y aflictivo, ya que les causa un verdadero castigo por su escaso ingreso económico y porque además de afectar sus derechos subjetivos, como dejar de percibir su salario ya sea en parte o totalmente, deja de aportar ingresos a su familia que es donde tiene efectos indirectos dicha sanción; ya que la mayoría de esta clase de contribuyentes es el apoyo principal o único de su familia. De allí el interés de conocer el límite a esta sanción establecido en los párrafos segundo y tercero del artículo 21 Constitucional, para no afectar a éstos contribuyentes.

30 García Domínguez, op cit. p. 394

C A P I T U L O I V

LA MULTA EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION A LAS PERSONAS FISICAS

4.1 EL PODER SANCIONADOR DE LA AUTORIDAD FISCAL

Una vez estudiado las figuras jurídicas esenciales en que se encuadra la infracción y la multa analizaremos por último, el sistema de multas que establece el Código Fiscal de la Federación para lo cual se estudiará el poder sancionador de la autoridad administrativa, su apoyo constitucional y legal, así como el ámbito de sus facultades, la descripción de las multas contenidas en el Código Fiscal antes señalado y su validez a la luz del artículo 21 Constitucional, concluyendo con un análisis de un caso concreto del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito.

La facultad que corresponde a la autoridad fiscal para sancionar, es de vital importancia para hacer cumplir las obligaciones que tocan al contribuyente en caso de inobservancia. Para entender el concepto de poder sancionador debemos conocer el significado de Poder; dentro de los distintos conceptos asignados, el más apropiado a nuestro estudio es el expresado por el maestro Rafael de Pina en su diccionario de derecho, concibiéndolo como: "Imperio, dominio o jurisdicción que se tiene para ordenar, man-

dar o hacer una cosa y que en la esfera política se manifiesta como poder Ejecutivo, Legislativo y Judicial"(1), con lo cual concordamos, pues el *jus imperii* incumbe al Ejecutivo para ordenar, mandar o hacer una cosa. Aunado a este concepto debemos saber que se entiende por potestad disciplinaria o poder disciplinario, siguiendo al autor antes citado apunta: "Es la atribución conferida a un órgano de autoridad para sancionar, de acuerdo con lo establecido al efecto, los actos que no revisten carácter penal, constituyen infracción de alguna norma obligatoria para persona o personas determinadas"(2), es necesario que tal atribución se encuentre establecida en la ley para fijar los límites de la misma. Ahora bien, interpretando ambos conceptos tenemos que "El poder sancionador de la autoridad fiscal es la atribución que tiene para castigar las infracciones a las leyes fiscales". Respecto a la potestad sancionadora, el distinguido maestro Villegas Basavilbazo señala: "La potestad sancionadora de la administración, es una de las facultades propias de los poderes estatales que la misma administración posee para el cumplimiento integral de la función administrativa. Esas potestades son las siguientes: reglamentaria, imperativa, sancionadora, ejecutiva y jurisdiccional"(3), como el imponer una sanción no es suficiente para su cumplimiento, en la mayoría de los casos se recurre a la coacción para realizar dicho cumplimiento, pues como señala el maestro García Maynez la coacción constituye la aplicación o realización efectiva de la sanción, textualmente la define "Coacción es, por tanto, la aplica-

1 Pina Vara, op cit. p. 388

2 *ibidem*.

3 Cit post. Loreli Cerezo, Derecho fiscal repressivo, p. 28

ción forzada de la sanción"(4). De acuerdo a esto último el tratadista Manuel María Díez manifiesta: "La doctrina enseña que no debe confundirse la coacción administrativa con la potestad que tiene la administración para imponer sanciones. Puede recurrirse a la coacción para que una sanción se cumpla. Así para cobrar una multa impuesta como sanción puede recurrirse a la coacción sobre el patrimonio"(5), a su vez los maestros Pablo Macedo y Emilio Pardo señalan al respecto: "Importa, sin embargo, no confundir la facultad de imponer penas, con las de hacerlas efectivas, ésta última es de pura ejecución y comprende al ejecutivo, al poder administrativo, porque de esa manera, cada poder se mantiene en su órbita sin invadir perturbadoramente la de los otros. El Legislativo señala la pena aplicable, el Judicial la aplica, y el Ejecutivo la ejecuta y hace efectiva"(6). Además es necesario recurrir a la coacción únicamente cuando no cumpla voluntariamente el infractor con la sanción impuesta.

Por su parte la magistrada Margarita Lomelí Cerezo expresa acerca de la potestad sancionadora de la administración: "Es un atributo indispensable para la realización de sus fines y derivado de la soberanía misma del Poder Público, es una institución que tiene carta de naturaleza en la teoría y la práctica del Derecho administrativo moderno"(7). Aclaremos que los autores antes citados se refieren al poder sancionador, comprendiendo a toda la administración federal, es decir, al Poder Ejecutivo Federal, en-

4 García Maynez, op cit. p. 298

5 María, Díez Manuel, Derecho administrativo, tomo IV, editorial plus ultra, Buenos Aires 1975, p. 99

6 Macedo Pablo y Pardo Jr. Emilio, Compendio de los derechos y obligaciones del hombre y del ciudadano, segunda edición, editorial talleres tipograficos "La economía", Jalapa 1928, p. 58

7 Lomelí Cerezo, op cit. p. 29

contrandose en éste la autoridad fiscal.

Al ejercer el poder sancionador la autoridad fiscal, implica para tal supuesto, por una parte a la autoridad que lo aplica y por la otra a quien se impone la sanción, constituyendo así un acto soberano por parte de la autoridad, el cual debe estar comprendido en ley, al respecto el maestro Valdez Villarreal Miguel señala, "Destaca también la significación de la ley en cuanto es producto de un acto soberano que una vez realizado ata u obliga incluso a quienes ejercen la soberanía, en tanto la ley no cambie o derogue. Así se dice que en un Estado de Derecho se gobierna conforme a las leyes y no según las personas" (8). En otras palabras en cumplimiento a la garantía de legalidad, el poder sancionador encuentra sus límites en la ley para evitar que la autoridad sancione a los particulares basándose en un interés propio.

4.1.1 CONSTITUCIONALIDAD DEL PODER SANCIONADOR DE LA AUTORIDAD FISCAL

El fundamento constitucional del poder sancionador que incumbe a la autoridad fiscal ha sido materia de discusión en la doctrina, en razón a que algunos autores consideran el fundamento de éste en: el artículo 21 de la Constitución Federal, en su párrafo primero, parte tercera "Compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía...", y en lo establecido por la fracción I del artículo 89 de la misma Constitución, de donde emanan algunas de las funciones del Ejecutivo Federal, establece "Promul

8 Valdez, Villarreal Miguel, Estudios fiscales y administrativos (1964-1981), editado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México (s.f.), p. 48

gar y ejecutar las leyes que expida el Congreso de la Unión, proveyendo en la esfera administrativa a su exacta observancia", entre los autores que apoyan esta posición se encuentran el maestro Miguel García Domínguez (9), y Margarita Lomeli Cerezo, quienes argumentan que la administración tiene la facultad de proveer todo lo necesario para hacer cumplir la ley de carácter administrativo en la esfera de la misma, entre ello el de aplicar coactivamente las sanciones establecidas en las leyes administrativas por las infracciones cometidas a éstas, de acuerdo con los artículos antes mencionados; así la magistrada Lomeli Cerezo expone: "Dentro de la facultad que para ejecutar las leyes concede a la autoridad administrativa el artículo 89, fracción I, de la vigente Constitución, está la de emplear los medios coactivos necesarios a tal fin. Y recordemos que entre éstos, se encuentra la aplicación de sanciones que obran indirectamente para asegurar la ejecución o cumplimiento de las obligaciones consignadas en las leyes. Por tanto, si el Poder administrativo está facultado por el citado precepto constitucional para ejecutar las leyes expedidas por el Congreso de la Unión, y si en ellas se establecen sanciones que la propia autoridad gubernativa debe aplicar cuando se cometan violaciones que no constituyan delitos, resulta incongruente interpretar el artículo 21 Constitucional en el sentido de que sólo autoriza a la administración para castigar las infracciones de los reglamentos de policía y buen gobierno..."(10).

En tanto otros doctrinarios como Servando J. Garza (11), y

9 García Domínguez, op cit. pp. 41-43

10 Loc cit. p. 41

11 Garza, J. Servando, Las garantías constitucionales en el derecho tributario mexicano, editorial CULTURA I.G.S.A., México 1949, p. 143

Emilio Margain Manautou, opinan que el artículo 21 Constitucional no contempla a las leyes administrativas y mucho menos a las fiscales, por tanto la autoridad administrativa carece de la facultad para sancionar violaciones a dichas leyes al igual que transgresiones a los reglamentos tributarios, sin embargo reconocen el poder sancionador de la autoridad administrativa apoyandose en la jurisprudencia emitida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Así este último autor señala para fundamentar a tal facultad "...que los tribunales judiciales federales acudieran en auxilio de la administración pública, declarando a dicha institución como apegada y conforme a las normas de la ley fundamental" (12), mas adelante explica claramente el poder sancionador de dicha autoridad: "Al referirse el artículo 21 de la Constitución a que a la autoridad administrativa le compete sancionar la violación de los reglamentos gubernativos y de policia, olvidó el Constituyente hacer referencia a la competencia de la autoridad administrativa para sancionar la violación de las leyes u ordenamientos de carácter administrativos o tributarios, es decir, que nuestra Constitución tiene una laguna respecto a la constitucionalidad de la facultad de la autoridad hacendaria para imponer penas pecuniarias, ya que, se repite, la ley y el reglamento de carácter tributario no pueden asimilarse o reputarse reglamentos gubernativos o de policia" (13).

Estamos de acuerdo con esta posición doctrinaria conforme a los términos mencionados. En otro aspecto, y dentro de esta misma posición doctrinaria el distinguido maestro Gabino Fraga mencio-

12 Margain Manautou, op cit. p. 20

13 Ibidem p. 236

na: el artículo 21 de la Constitución de 1957 si se contemplaba dicha facultad, puesto que la autoridad administrativa podía imponer correcciones en los casos y modos que expresamente determinaba la ley; en cambio en el actual artículo 21 Constitucional sólo se refiere a reglamentos gubernativos y de policía, textualmente señala: "La cuestión así propuesta ha sido ignorada por la legislación administrativa, que en una forma invariable sigue atribuyendo el poder administrativo la facultad de imponer las sanciones que las mismas leyes establecen. Por su parte, los tribunales no han llegado a penetrar al fondo de la argumentación, pero de modo uniforme han reconocido la competencia de la autoridad administrativa"(14), además continua señalando que el artículo 21 Constitucional vigente no ha cambiado de espíritu en comparación con el anterior, por lo tanto no ha sido necesario reformarlo por "...que ha sido interpretado por jurisprudencia de la Suprema Corte en el sentido de no ser necesaria la intervención de la autoridad judicial cuando se hace aplicación de bienes para el pago de impuestos o multas"(15).

Ahora bien, en lo correspondiente a la primera posición doctrinal, mencionaremos los puntos del porque no estamos de acuerdo. Así tenemos que dicha doctrina señala:

1) El ejecutivo cuenta con los medios necesarios para hacer cumplir la ley administrativa, acorde con lo dispuesto en la fracción I del artículo 89 Constitucional, entre estos medios se encuentra el de imponer sanciones con apoyo en la ley de conformidad al artículo 21 Constitucional.

14 Fraga, Gabino, Derecho administrativo, octava edición, editorial Porrúa S.A., México 1960, p. 283

15 Ibidem p. 283

El artículo 21 Constitucional faculta a la autoridad administrativa para fijar sanciones, pero sólo para las infracciones a los reglamentos gubernativos y de policía y no a la ley administrativa, por lo tanto, si se pretende fundamentar al poder sancionador de la autoridad administrativa para castigar la infracción a la ley administrativa, acorde al mandato literalmente establecido será éste inconstitucional.

2) La relación entre los artículos 21, párrafo primero, parte tercera y el 89, fracción I Constitucionales, en que se basa dicha doctrina se da en razón a un enlace entre las normas de nuestro ordenamiento jurídico.

En efecto existe una estrecha relación en nuestro ordenamiento jurídico, sin embargo para sancionar algún ilícito ya sea delito o infracción contemplado en ley, debemos seguir el principio penal "nullum crimen nullum poena sine lege", esto es, no hay delito sin ley, ni pena sin delito, luego entonces no podemos aceptar tal argumentación de la facultad sancionadora, sino se apega a la ley y a la Constitución.

3) La facultad reglamentaria que señala el artículo 89 Constitucional en su fracción I, es únicamente para reglamentar la ley más no para legislar una ley; en caso de querer fundamentar la facultad sancionadora de la autoridad administrativa por las infracciones a la ley administrativa acorde con el artículo 21 Constitucional, tal fundamento resultaría legislativo, considerando en que faculte aquél precepto a la autoridad administrativa para proveer todo lo necesario y así hacer cumplir la ley.

Debemos tener presente que entre el reglamento y la ley existe gran diferencia, pues como se expone en el diccionario jurídi-

co mexicano: "Las leyes por su propia naturaleza no pueden prever todos los supuestos posibles, por lo que su grado de generalidad y abstracción debe ser amplio y onnicomprensivo; los reglamentos en contraste tienden a detallar los supuestos previstos en la ley para que la individualización y aplicación del orden jurídico sea clara y efectiva"(16), para que esto último sea posible, concordamos con el maestro Felipe Tena Ramírez quien expone al respecto "Esta suordinación del reglamento a la ley, se debe a que el primero persigue la ejecución de la segunda, desarrollando y complementando en detalle las normas contenidas en la ley. No puede, pues, el reglamento ni exeder el alcance de la ley ni tampoco contrariarla, sino que debe respetarla en su letra y en su espíritu. El reglamento es a la ley lo que la ley a la Constitución, por cuanto la validez de aquél debe estimarse según su conformidad con la ley...es el eslabón entre la ley y su ejecución, que vincula el mandamiento abstracto con la realidad concreta"(17). Por último el reglamento es como se define en el diccionario jurídico mexicano: "Una norma de carácter general, abstracta e impersonal, expedida por el titular del Poder Ejecutivo, con la finalidad de lograr la aplicación de una ley previa"(18). La importancia de éste en el derecho fiscal la señala el maestro Servando J. Garza, "La importancia que tiene el reglamento en el derecho tributario radica en su calidad de una norma complementaria de la ley, que hace posible la aplicación de ésta. Un reglamento no constituye

16 Diccionario jurídico mexicano, coautorista Manuel González Oropeza a este concepto, segunda edición, editorial porrúa--- UNAM, México 1988, p. 2751

17 Tena, Ramírez Felipe, Derecho constitucional mexicano, vigésima edición, editorial porrúa S.A., México 1984 p. 468

18 *Ibidem*

en sí mismo el acto de ejecución pero sí establece los medios para que la ley pueda ser aplicada" (19).

Siendo de esta manera no podemos concebir esta postura por ser dos facultades diferentes del Ejecutivo, una de sancionar, y otra de reglamentar, resultando ser en este aspecto dos figuras diferentes.

Ahora bien, en cuanto corresponde a la segunda posición doctrinaria, estamos de acuerdo en los siguientes puntos:

A) El artículo 21 Constitucional no contempla a la ley tributaria ni al reglamento tributario.

En efecto dicho precepto en su primer párrafo, parte tercera contempla el poder sancionador de la autoridad administrativa, pero sólo a reglamentos gubernativos y de policía, los cuales no tienen ninguna relación con la ley tributaria.

B) Las autoridades judiciales a través de sus resoluciones reconocen en la autoridad administrativa la facultad de imponer sanciones por infracción a las disposiciones de leyes administrativas

Efectivamente, las decisiones de nuestra Suprema Corte de Justicia de la Nación reconoce dicha facultad de sancionar, ya que de otra manera ninguna autoridad administrativa podría imponer sanción alguna por infracción a las leyes administrativas, sin que la autoridad judicial pudiera ejercer tal facultad al quedar fuera de sus atribuciones.

La jurisprudencia ha dado fundamento al poder sancionador de la autoridad fiscal aunque es cierto que existe una laguna en el artículo 21 Constitucional, párrafo primero, parte tercera al no

19 J. Garza, op cit. p. 166

contemplar a la autoridad administrativa y las leyes administrativas para la aplicación de sanciones en caso de infringir a las disposiciones de éstas, sino que al estar facultado nuestro máximo órgano judicial para interpretar la Constitución llena esa laguna por medio de la jurisprudencia. Además por otro lado, el legislador no ha considerado necesario legislar sobre este aspecto, pues en su caso lo hubiera realizado en la reforma que se llevo a cabo de dicho precepto en febrero de 1983.

Por último, dentro de las tesis jurisprudenciales en que nos apoyamos para fundamento de la facultad sancionadora de la autoridad fiscal, es también señalado por la magistrada Lomeli Cerezo. Se encuentran las siguientes:

"MULTAS

Si las que impongan las autoridades administrativas no se ajustan estrictamente a la ley, contra ellas precede el amparo.

Quinta Epoca:

TOMO XII, pág. 214. Agente del Ministerio Público del sexto circuito

TOMO XII, pág. 440. Duran Carlos M.

TOMO XIII, Pág. 750. Agente del Ministerio Público del sexto circuito.

TOMO XIV, pág. 1107. Tellez Corona Francisco.

TOMO XVIII, pág. 67. González Eusebio" (20)

Al respecto la magistrada Lomeli Cerezo señala que en dicha tesis no solamente se considera para sustentarla a la autoridad administrativa, sino también a las leyes fiscales como: la Ley de Alcoholes y su Reglamento, la Ley del Impuesto del Timbre, y la 20 Apéndice 1983, tesis 276, p. 460, segunda sala

Ley de Hacienda del Distrito Federal (21).

"INFRACCIONES. AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS

Si bien es cierto que la Constitución las faculta para castigar las infracciones a los reglamentos gubernativos y de policía, también lo es que la imposición de tales castigos debe ser, no al arbitrio de quien las impone, sino con estricta sujeción a lo que dispongan los mismos reglamentos u otra ley, en lo que no se oponga al artículo 21 Constitucional.

Quinta Epoca:

TOMO XV, pág. 16. Garza Gutierrez José

TOMO XV, pág. 421. Clark Antonio Salvador

TOMO XVI, pág. 364. González Jesús

TOMO XXI, pág. 186. Rogelio Gomez y Hnos.

TOMO XXI, pág. 367. Vázquez Adolfo" (22)

"MULTAS. QUE TIENEN CARACTER FISCAL CUANDO EL CREDITO PRINCIPAL DEL QUE DERIVAN TIENE ESA NATURALEZA

Cuando una resolución contiene varios conceptos que se apoyan en una ley fiscal, como lo es la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, la multa que se impone con motivo de la infracción de los preceptos de dicha Ley y además con fundamento en un reglamento gubernativo, tiene también el carácter de fiscal, puesto que aquella es un accesorio del crédito principal que es de esa naturaleza.

Sexta Epoca:

R.F. 408/1957- Alonso Rubio Rangel. 5 votos. Sexta Epoca, vol.

XVI. Tercera parte, pág. 53

21 Ibidem p. 43

22 Apéndice 1985, tesis 378, pág. 647, segunda sala, tercera parte

R.F. 65/1950- Manuel Quintana Bazan y Coags. 4 votos. Sexta Epoca, vol. XVI. Tercera parte, pág. 62

R.F. 31/1958- Mauro Rojas Hernandez. 5 votos. Sexta Epoca, vol. XVII. Tercera parte, pág. 65

R.F. 364/1958- Gabriel Aguilar Flores. 4 votos. Sexta Epoca, vol. XXIV. Tercera parte, pág. 15

R.F. 95/1959- Margarita Solomon de Gonzalez. 4 votos. Sexta Epoca, vol. XXXI. Tercera parte, pág. 54" (23)

Hemos de notar que si tiene fundamento jurisprudencial, la facultad sancionadora de la autoridad fiscal para imponer castigo a las infracciones cometidas a las leyes fiscales, en apego al párrafo primero del artículo 21 Constitucional.

4.1.2 PODER DISCRECIONAL DE LA AUTORIDAD FISCAL

La facultad discrecional o poder discrecional se confiere a la autoridad del Estado como unidad, manifestandose en sus tres funciones: Legislativa, Judicial, y Ejecutiva, de las que únicamente nos ocuparemos de esta última. Aunque esta facultad no tenga fundamento, literalmente hablando, en la Constitución Federal, si lo establece en varias de sus disposiciones, de manera indirecta al señalar otras facultades a la autoridad administrativa, por ejemplo, en el artículo 21 al mencionar el poder sancionador de la autoridad administrativa a las infracciones, se hace uso de la facultad discrecional en el momento de aplicar la sanción.

Estarémos frente a esta facultad en los supuestos que acertadamente señala el doctor Miguel Angel Decartz, "...cuando el órgano administrativo se encuentra investido de facultades o poderes

23 Apéndice 1917-1975, tercera parte, p. 397. segunda sala

para obrar o no obrar, para obrar en una o en otra forma, para obrar cuando lo crea oportuno, o para obrar según su discreto leal saber y entender para la mejor satisfacción de las necesidades colectivas que constituyen la razón de su obrar, por cuanto la ley le otorga cualquiera de esas posibilidades en forma expresa o tacita, entonces decimos que nos hallamos frente al ejercicio de facultades discrecionales"(24). Ahora bien, para encuadrar mejor su estudio dividiremos a las facultades que incumben a la autoridad administrativa en dos grupos:

a) Regladas, son aquellas que se encuentran bien delimitadas por la ley, señalando autoridad competente para como y en que forma debe obrar sin hacer acopio de su voluntad o apreciación subjetiva;

b) Discrecionales, que al respecto el maestro Acosta Romero manifiesta: "Consiste en la facultad que tienen los órganos del Estado para determinar, su actuación o abstención y, si deciden actuar, qué limite le darán a su actuación, y cuál será el contenido de la misma; es la libre apreciación que se le da al órgano de la Administración Pública, con vistas a la oportunidad, la necesidad, la técnica, la equidad, o razones determinadas, que puede apreciar circunstancialmente en cada caso, todo ello, con los limites consignados en la ley"(25).

Sin embargo dicha clasificación no la podemos delimitar estrictamente, pues, en toda facultad discrecional esta contemplada a su vez la facultad reglada, por ejemplo, la facultad del Ejecu-

24 Becartz, Miguel Angel, comentarista de "Las facultades discrecionales y facultades regladas ligadas o vinculadas a la ley", Enciclopedia jurídica oesba, tomo XI, editorial driskill S.A., Argentina 1981, p. 808

25 Acosta Romero, op cit. p. 686

tivo para reglamentar la ley.

La facultad discrecional es necesaria en la actividad administrativa, ya que los fines que persigue así lo requiere, siendo el interés general de tal finalidad, ésta a su vez se presenta en fin mediato e inmediato, el mismo autor antes citado se refiere en los siguientes terminos: "El fin inmediato será la satisfacción concreta y definida de la actividad pública, como por ejemplo, una clausura, o la imposición de una multa. El fin inmediato será castigar una infracción o evitar la realización de actos perjudiciales a la sociedad. El fin mediato consistirá en velar por la seguridad social, bienestar público, etc."(26). Si la actividad administrativa tiende al beneficio colectivo, luego entonces cabe señalar como lo manifiesta el maestro Fernando R. Velazco, "...la discrecionalidad no es por lo tanto consecuencia de una omisión legislativa o de una incapacidad o negligencia del legislador. Su existencia resulta técnicamente imprescindible, no sólo para evitar que se interrumpa la continuidad de la actividad administrativa, sino para la mejor satisfacción de las necesidades públicas que esa actividad administrativa debe atender, cualesquiera que sean las condiciones cambiantes que se operen en el tiempo o en el espacio"(27).

Por otra parte el poder discrecional lo podemos conceptualizar de acuerdo como lo señala el tratadista Rafael Bielsa, "...puede definirse el poder discrecional de la Administración Pública, como la facultad de ejercer sus funciones según la dirección y contenido que la ley imprima a su actividad, de acuerdo con cierta

26 Ibidem p. 687

27 Cit post. Miguel Angel Becartz, op cit. p. 810

apreciación subjetiva" (28).

Ahora bien, debemos señalar donde se da la facultad discrecional, el maestro Acosta Romero menciona las áreas donde conviene otorgar dicha facultad, a saber son:

"1) En tratándose de Jefes de Estado y Jefes de Gobierno, los cuales tienen que tomar decisiones basadas muchas veces más en criterios políticos que jurídicos, y por ello pudiera ser necesario el ejercicio de esa facultad; por ejemplo...la facultad de nombrar y remover a los funcionarios públicos a que se refieren las fracciones II, III y IV del artículo 89 Constitucional...

2) ...En materias que requieren, o bien conocimiento especializado, o la conjunción de requisitos técnicos o, de oportunidad, para el ejercicio de la actividad administrativa; y, en este supuesto, se justifican precisamente por la necesidad o conveniencia de apreciar estas circunstancias, por parte del funcionario que ejercita las facultades discrecionales (exenciones, alza o baja de tarifas arancelarias, conforme al artículo 131 Constitucional).

3) ...en busca de fines de justicia y de equidad, que no siempre pueden obtenerse a través del otorgamiento de facultades vinculadas y de la aplicación casi matemática del supuesto legal, sino que, precisamente para apreciar la gravedad, por ejemplo, de una falta, la reiteración de la misma, la intención que pudo haber tenido el infractor, su capacidad económica y el daño que cayó se a la sociedad con su infracción, se concede a la autoridad facultad discrecional, a fin de lograr con ello acercarse al con-

28 Bielsa, Rafael, Derecho administrativo, tomo V, quinta edición, editorial depalma, Buenos Aires, Argentina 1957, p. 116

cepto de justicia, a través de aplicar el derecho en forma equitativa al caso concreto" (29). En este último punto se encuentra nuestro estudio, ya que al aplicar una sanción a un asalariado o no asalariado, se hará con los fines de justicia y equidad.

Respecto al primer punto podemos decir que entre más elevada sea la jerarquía del funcionario tendrá más número y amplias facultades discrecionales.

Para muchos titulares de un órgano, por el cargo que ostentan cometen un sin número de faltas, porque confunden la facultad discrecional con la arbitrariedad. Una autoridad actúa arbitrariamente cuando parte de una satisfacción personal impulsado por sus pasiones, caprichos, preferencias, o del buen o mal humor que tenga en un momento dado, violando así las garantías individuales de los gobernados. A contrario sensu, la autoridad ejerce la facultad discrecional cuando parte de una base legal en donde encuentra su competencia y limitación para tal efecto; y en caso de no estar señalado por la ley, el límite existirá siempre porque debe actuar con una finalidad colectiva. Siendo de esta manera el doctor Miguel Ángel Becartz menciona: "...la discrecionalidad es una necesidad de la administración pública sometida en su ejercicio a los límites positivos y negativos que la divorcian de la arbitrariedad y consiguientemente, del contralor jurisdiccional que asegura su juricidad" (30).

Los límites a la facultad discrecional en nuestro Código Fundamental, los consagra en el apartado a las garantías individuales en los artículos 14 y 16, como la garantía de legalidad; en

29 Acosta Romero, op cit. pp. 674-695

30 Ibidem pág. 809

el primer precepto, segundo párrafo manda: "Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho". Y el artículo 16 en su párrafo primero, parte primera establece: "Nadie puede ser molestado en su persona, familia, domicilio, papeles o posesiones, sino en virtud de mandamiento escrito de la autoridad competente, que funde y motive la causa legal del procedimiento". En ambos preceptos se encuentra la garantía de legalidad, aunque más claramente en este último, pues, como expresa el maestro Servando J. Garza, "...la existencia de varias garantías que albergan el mismo principio, enfocando de diversos ángulos, encuentra su justificación plenaria en su estudio genético al explicar las garantías como limitaciones o prohibiciones al poder de los gobernantes..."(31). La garantía de legalidad contempla los lineamientos o límites que debe cumplir la facultad discrecional, los cuales son: Competencia de la autoridad, fundamentación, motivación, en forma escrita, y que la ley este expedida con anterioridad al hecho.

Para efectos de la facultad discrecional, la motivación tiene una gran relevancia porque debe señalarse claramente los motivos y disposiciones en que se funda la autoridad para aplicar la sanción en una forma lógica-jurídica, de acuerdo con los hechos, antecedentes, razones u orígenes que causaron el acto, en otras palabras, de acuerdo con la gravedad de la infracción, la capacidad económica del infractor, el dolo con que obra, si es reinci-

31 Loc cit. pág. 170

dente, y el daño que causo a la sociedad; en si todos los atenuantes y agravantes en que incurrió el infractor para cometer el ilícito. Respeto a la motivación el maestro Cuauhtemoc Resendiz Nuñez expresa: "La motivación legal de un acto de autoridad esta condicionada a la satisfacción de tres elementos: uno de caracter formal, que consiste en que el texto del mandamiento, orden o resolución, se expresen los antecedentes que provocan la acción de la autoridad, y dos elementos de fondo o sea que los antecedentes o motivos tengan existencia real, es decir, que esten comprobados y que, conforme a las leyes, sean bastantes para provocar el propio acto" (32).

Por último, el maestro Servando J. Garza señala sobre la aplicación correcta de la facultad discrecional: "El uso correcto de la facultad discrecional consiste en determinar la medida de la sanción en relación con la gravedad de la infracción, y esta se determina por dolo, peligrosidad, impuesto omitido, etc. La falta de adecuación entre la gravedad de la infracción y el monto de la sanción, por ser este excesivo frente aquélla, constituye el uso arbitrario de la facultad, con desvío de poder. En el fondo el problema se traduce en atenuantes o agravantes" (33), con lo cual concordamos, en dichos términos.

4.2 LAS MULTAS ESTABLECIDAS EN EL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

Como parte última de nuestro estudio en el que interesa la

32 Resendiz, Nuñez Cuauhtemoc, "Elementos para la caracterización de la sanción fiscal", Memorial del primer congreso nacional de derecho financiero, editado por la Universidad Veracruzana, Xalapa Veracruz, verano de 1967, p. 385

33 Ibidem p. 175

imposición de la multa fiscal a los asalariados y no asalariados, conforme en lo establecido por los párrafos segundo y tercero del artículo 21 Constitucional, haremos una breve síntesis de los capítulos anteriores, donde apuntamos las argumentaciones, apoyo, para analizar las multas establecidas en el Código Fiscal de la Federación.

Para aplicar una multa es necesario que se cometa una infracción a las leyes fiscales, es decir, desacatar una obligación fiscal. Tal infracción debe establecerse en ley para dar cumplimiento al principio "Nullum crimen nulla poene sine lege", esto es, no hay delito sin ley, ni sanción sin delito. Y conforme a la gravedad de la infracción se determinará el monto de la multa (34).

El aplicar una sanción implica el incumplimiento a un deber, o sea, un primer supuesto (obligación) y una consecuencia; dichos supuestos deben ser cumplidos por el infractor, y en caso de no hacerlo espontáneamente, se hará cumplir coactivamente por los medios con que cuenta el Estado.

El objetivo que tiene la sanción fiscal es que el contribuyente cumpla puntualmente con sus obligaciones fiscales, aun extemporáneamente; induciendo para ello una psicología de convencimiento por medio de la severidad de la sanción.

La sanción de la infracción fiscal tiene como finalidad tres aspectos:

- A) Represiva, porque se trata de corregir al infractor;
- B) Compensatoria, porque se trata de reparar el daño causado al fisco con una indemnización;
- C) Aflictiva, porque causa un malestar al infractor que vul-

34 Vid supra 2.1

nera la ley (35).

Para el asalariado y no asalariado debido a su situación económica causa un verdadero castigo y sufrimiento. A este directamente e indirectamente a su familia, ya que por lo general, en esta clase social el ingreso, jornal, o salario que percibe es el único o principal sosten económico, que se ve disminuido por la sanción (36). Siendo éste un aspecto importante que debe apreciar la autoridad, al momento de aplicarles una multa.

Ahora bien, la clasificación que establece nuestro Código Fiscal de la Federación a la multa atiende a la facultad reglada, y discrecional de la autoridad, o sea, la multa fija, y multa discrecional, así lo señala el artículo 70, párrafo segundo: "El monto de las multas que este Capítulo lo establece en cantidades determinadas o entre una mínima y otra máxima...", situación que no se daba en los anteriores Códigos Fiscales; de 1938, y de 1966, en donde sólo se apreciaban las discretionales, al igual que el vigente, se determinan entre un mínimo y un máximo.

La autoridad al momento de aplicar la multa fiscal debe apearse a las siguientes reglas:

1) Cumplir con el principio de legalidad, el cual comprende los lineamientos de: competencia, fundamentación, motivación, por escrito, y que la ley sea expedida con anterioridad al hecho. Artículos 14 y 16 Constitucionales.

2) La situación económica del infractor, pues en ello se contempla el mandato de los párrafos segundo y tercero del artículo 21 Constitucional respecto a los asalariados y no asalariados.

35 Vid supra 3.2

36 Vid supra 3.3

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

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

3) No imponer multa cuando se cumpla con la obligación en forma espontanea, es decir, fuera de los plazos señalados por la ley, y sin ser exigida por la autoridad. Artículo 73, párrafo primero del Código Fiscal de la Federación;

4) No imponer multa cuando se haya incurrido en infracción a causa de fuerza mayor o de caso fortuito. Artículo 73, párrafo primero del citado Código;

5) Los agravantes en que incurra el infractor. Artículo 75, fracciones I a IV, del Código en estudio;

6) Cuando por un acto u omisión se infrinjan diversas disposiciones fiscales a las que correspondan varias multas, sólo se aplicará la que corresponda a la infracción cuya multa sea mayor. Artículo 75, fracción V del Código Fiscal de la Federación.

Los agravantes que contempla el artículo 75 del Código fiscal son los siguientes:

I La reincidencia. Dándose cuando:

a.- La infracción tenga como consecuencia la omisión del pago de contribuciones incluso las retenidas o recaudadas, la segunda o posteriores veces en que se sancione al infractor;

b.-La infracción no implique omisión en el pago de contribuciones, la segunda o posteriores veces que se sancione al infractor.

II Será agravante cuando:

a) Se usen documentos falsos ó en los que se señalen operaciones

inexistentes;

b) Se utilicen documentos expedidos a tercero para deducir su importe al calcular las contribuciones o para acreditar cantidades trasladadas por concepto de contribuciones;

c) Se lleven dos o mas sistemas de contabilidad con distinto contenido;

d) Se lleven dos o mas libros sociales similares con distinto contenido;

e) Se destruya, ordene o permita la destrucción total o parcial de la contabilidad;

f) Se microfílen documentos para efectos fiscales sin los requisitos establecidos por la ley, aún cuando carezcan de valor.

III La omisión en el entero de contribuciones que se hayan retenido o recaudado de los contribuyentes.

IV Cuando la infracción sea en forma continuada.

Una vez anotadas las argumentaciones correspondientes podemos exponer, la clasificación que contempla el Código en estudio, a saber:

A.- Multas fijas o determinadas

Como ya mencionamos esta clase atiende a la facultad reglada de la autoridad, es decir, cuando la ley establece claramente la aplicación de dicha sanción, al respecto el maestro Emilio Margain Manautou expone, aquí la autoridad no tiene "...el problema de razonar el monto de la multa que se impone, sino que basta que precise la omisión en que se incurrió y citar los preceptos que la tipifican como infracción y la multa fija que para esa infracción corresponde" (37). De estas multas las encontramos en los si-

37 Ibidem pág. 345

güentes artículos:

Artículo 76. Dispone que se apliquen las siguientes multas: cuando la infracción origine la omisión total o parcial en el pago de contribuciones, incluyendo las retenidas o recaudadas; excepto tratándose de contribuciones al comercio exterior:

I. El 50 % de las contribuciones omitidas, cuando el infractor las pague junto con sus accesorios antes de la notificación de la resolución que determine el monto de las contribuciones que omitió;

II. El 150 % de las contribuciones omitidas en los demás casos;

Cuando se declaren pérdidas fiscales mayores a las realmente sufridas, la multa será el 30 % de la diferencia que resulte entre la pérdida declarada y la que realmente corresponda.

Lo anterior también se aplica, cuando las infracciones consistan en devoluciones, acreditamientos o compensaciones indebidos o en cantidad mayor de la que corresponda. En estos casos las multas se calcularán sobre el beneficio indebido.

Artículo 78 en su parte primera, del único párrafo dispone: "Tratándose de la omisión de contribuciones por error aritmético en las declaraciones, se impondrá una multa del 20 % de las contribuciones omitidas.

En los artículos 79 a 82, donde primero se establece la infracción y después la multa correspondiente, esto es: en el artículo 79 señala las infracciones relacionadas con el registro federal de contribuyentes, y en el artículo 80 las multas correspondientes; en el artículo 81 señala las infracciones relacionadas con las obligaciones de pago de las contribuciones, así como de

presentación de declaraciones, solicitudes o avisos o expedir constancias incompletas o con errores; y en el artículo 82 señala las multas que les corresponde.

La multa fija a las contribuciones omitidas en pago total o parcial incluso las retenidas o recaudadas, pueden ser aumentadas ó disminuidas según el caso conforme al artículo 77. En su fracción I establece cuándo se aumentarán.

I. Se aumentarán:

a) En un 70 % del monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido, cada vez que se reincida o cuando la infracción sea en forma continuada.

b) En un 60 % del monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido, cuando se incurra en los agravantes señaladas en la fracción II del artículo 75 de este Código;

c) En una cantidad igual al 50 % del importe de las contribuciones retenidas o recaudadas y no enteradas, cuando se incurra en la agravante que señala la fracción III del artículo 75 de este código.

En los casos comprendidos por las fracciones I y II del artículo 76, el aumento de las multas, a que se refiere esta fracción se determinará por la autoridad fiscal correspondiente, aun después de que el infractor hubiera pagado las multas en los términos del artículo precedente.

Respecto a este último párrafo en relación con las fracciones I y II del artículo 76, tenemos como multa final no lo mandado en dichas fracciones, sino el 100 % y 200 % respectivamente, de acuerdo con el segundo párrafo del inciso c), fracción I del artículo 77.

En otro aspecto, la multa fija a las contribuciones omitidas en pago total o parcial, incluso las retenidas o recaudadas, serán disminuidas, cuando se este en lo señalado por la fracción II del artículo 77.

II. Se disminuirán:

a.- En un 25 % del monto de las contribuciones omitidas que hayan sido objeto de dictamen, o del beneficio indebido, si el infractor ha hecho dictaminar por contador público autorizado, sus estados financieros correspondientes al ejercicio fiscal en el cual incurrió en la infracción. No se aplicará lo dispuesto en este inciso cuando exista alguno de los agravantes señalados en la fracción II del artículo 75 de este código.

b.- En un 20 % del monto de las contribuciones omitidas o del beneficio indebido; en el caso de la fracción II del artículo 76 y siempre que el infractor pague o devuelva los mismos con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a la fecha en que surta efectos la notificación de la resolución respectiva. Para aplicar la reducción contenida en este inciso no se requiere modificar la resolución que impuso la multa.

También se encuentra una disminución a la multa fija en los artículos siguientes:

Artículo 78 en su parte segunda de su único párrafo manda: "En caso de que dichas contribuciones se paguen junto con sus accesorios, dentro de los quince días hábiles siguientes a la fecha en que surta sus efectos la notificación de la diferencia respectiva, la multa se reducirá a la mitad, sin que para ello se requiera resolución administrativa". La disminución que señala, se refiere a la omisión de contribuciones por error aritmético en

las declaraciones.

Artículo 75 en su fracción VI, señala la disminución similar a la establecida en el artículo 77 inciso b), fracción II; y la segunda parte del párrafo único del artículo 78.

B.- Multas entre un mínimo y un máximo o discrecionales

En estas multas al igual que las anteriores se debe tener presente para su determinación el Índice Nacional de Precios al Consumidor, para que sea actual con el estado económico del País. Además la multa se actualizará del momento en que debió efectuarse el pago, hasta el momento en que se efectúe, pues, así lo manda el artículo 70 en su segundo y tercer párrafos, respectivamente del código en estudio.

Esta clase de multas se aplicarán a las infracciones relacionadas con:

1) La obligación de llevar contabilidad, siempre que sean descubiertas en el ejercicio de las facultades de comprobación. Artículo 83.

2) El ejercicio de la facultad de comprobación. Artículo 85.

3) En las infracciones que incurran los funcionarios o empleados públicos en el ejercicio de sus funciones. Artículo 87.

4) En infracciones cuya responsabilidad recaer sobre terceros Artículo 89.

La multa discrecional, menor, se determina entre \$ 24,000.00 a \$ 603,000.00 que se aplica a:

Las infracciones que se cometan, por no presentar los libros de contabilidad para sellarse cuando lo exija la autoridad de acuerdo a las disposiciones fiscales, artículo 83, fracción V, la multa correspondiente se encuentra en la fracción IV del art. 84.

Y por no expedir comprobante de sus actividades, o expedirlos sin los requisitos fiscales, cuando lo exija la ley, artículo 83, fracción VII. La multa se encuentra señalada en la fracción VI del artículo 84.

La multa discrecional, mayor, se determina entre:

\$ 121,000.00 a \$ 4'828,000.00 que se aplica a:

Las infracciones cometidas por no conservar la contabilidad o parte de ella, así como la correspondencia que los visitadores les dejen en depósito, artículo 85, fracción II, la multa respectiva se encuentra en el artículo 86, fracción II que señala el monto antes mencionado.

Y a la infracción cometida por funcionario o empleado público en ejercicio de sus funciones, cuando asiente falsamente que se ha dado cumplimiento a las disposiciones fiscales o que se practicaron visitas en el domicilio fiscal ó incluir en las actas relativos datos falsos, artículo 87, fracción II. La sanción se establece en el artículo 88, fracción II. Dicha sanción se aplica también cuando tal funcionario o empleado público exija una prestación que no se encuentre en la ley, artículo 87, fracción II.

4.3 EL LIMITE DE LA MULTA FISCAL A LOS ASALARIADOS Y NO ASALARIADOS

Las personas que protege el artículo 21 Constitucional en los párrafos segundo y tercero son: los jornaleros, obreros y en sí a todo trabajador sobre, todo aquellos que se encuentran en una situación menesterosa (38). Dichos trabajadores los clasificamos en asalariados y no asalariados de quienes ya hablamos en el pri-
38 Vid supra 1.2

er capítulo de este estudio, los cuales conceptuamos como: Asalariado es la persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal subordinado por el que percibe un salario; y No Asalariado es la persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal independiente por el que percibe un honorario. La protección que manda el artículo Constitucional antes citado a los trabajadores la podemos notar claramente, ya que señala límite a la multa (fiscal) que se les impone por cometer una infracción, cuyo monto no debe ser mayor al importe de su jornal, salario o ingreso de un día. Dicho límite constitucional no lo encontramos contemplado en las multas que establece el Código Fiscal de la Federación, ya que en el derecho fiscal se considera a toda persona como contribuyente obligada a contribuir con el gasto público, y en esta rama del derecho no hace distinción si es o no trabajador, por tanto, cuando se les impone una multa fija cuyo monto mínimo es de un 100 % del monto de la contribución omitida sea parcial o total, e incluso las retenidas o recaudadas, acorde con el artículo 76, fracción I del Código Fiscal de la Federación, donde señala un 50 %, en relación con el artículo 77, fracción I, inciso c) que señala otro 50 %. En términos más específicos, si la contribución omitida tiene un monto de \$ 25,000.00 el monto de la multa será de \$ 25,000.00 que junto con la contribución omitida dará un total de \$ 50,000.00. Ahora bien, si el salario diario que percibe el trabajador es de \$ 15,000.00 no estará obligado a cubrir dicha multa de acuerdo con lo señalado en el artículo 21 Constitucional, pues ello significa el equivalente a un día, dos terceras partes más de salario diario. En el caso de los no asalariados, de igual manera si sus honorarios es de \$

20,000.00 diarios, para cubrir dicha multa requiere del equivalente a un día y una cuarta parte mas de honorarios, luego entonces, tal multa resulta inconstitucional, al igual que el Código Fiscal de la Federación en este aspecto. Para que ello no suceda cuando se aplique multa a estas personas, la autoridad debe considerar minuciosamente su situación económica, para así cumplir estrictamente con los principios de proporcionalidad, equidad y justicia; y la multa que señale no sea mayor al equivalente a un día de su salario u honorario, dando cumplimiento de esta manera a los párrafos segundo y tercero del artículo 21 Constitucional.

Un ejemplo mas lo podemos señalar en artículo 82 del Código Fiscal de la Federación, que en su fracción II, inciso a) establece la multa de \$ 24,000.00 por la infracción de no poner el nombre o ponerlo equivocadamente en la presentación de declaraciones, solicitudes, avisos o constancias establecida en el artículo 81, fracción II. Notemos que dicha multa es elevada en concordancia por lo mandado en el segundo y tercer párrafos del artículo 21 Constitucional.

Respecto a las multas discrecionales se debe atender con mayor cuidado a los principios de fundamentación y motivación así como el límite señalado por los párrafos segundo y tercero del artículo 21 Constitucional, ya que en esta clase de multas la mínima se determina entre \$ 24,000.00 a \$ 603,000.00 y la máxima entre \$ 121,000.00 a \$ 4,028,000.00 es de notar que si se aplicare esta multa al asalariado o no asalariado, sería clara su inconstitucionalidad por ser excesiva conforme al precepto constitucional antes citado.

Pensamos es un gran acierto y adelanto del Constituyente de

1917 al proteger la clase trabajadora, de las multas que se les imponga, al plasmar en el párrafo segundo del artículo 21 Constitucional, ya que consideró el sin número de arbitrariedades que se cometían contra los ciudadanos en esta época como a lo largo de nuestra historia (39). El legislador además de proteger al trabajador, protege también a la familia de éste, puesto que los efectos de la sanción impuesta a aquél recae en la retribución que percibe, y siendo por lo general la única o principal percepción económica que tienen; causa a su familia privación de necesidades primarias y secundarias como el de los alimentos, etc. Tal protección al trabajador se manifiesta una vez más en la reforma a dicho precepto, en la que se contempla además a los trabajadores no asalariados, disminuyendo la multa de una semana a un día de su salario, jornal e ingreso (40).

El artículo 21 Constitucional sólo establece a la multa un máximo pero no un mínimo, como hemos de notar en el segundo y tercer párrafos: "Si el infractor fuese jornalero, obrero o trabajador, no podrá ser sancionado con multa mayor del importe de su jornal o salario de un día.

Tratándose de trabajadores no asalariados, la multa no excederá del equivalente a un día de su ingreso"; luego entonces cuando se les imponga una multa a éstos trabajadores, puede ser de un peso hasta el equivalente a un día de su percepción salarial, la cual podrán cubrir por estar a su alcance. Así por ejemplo, en el reciente Reglamento para protección de los no fumadores en el Distrito Federal, que en su Capítulo VI, De las sanciones, artículo

39 Vid supra 1.1.2

40 Vid supra 1.1.3

19 señala "Si el infractor fuese jornalero, obrero o trabajador, la multa no será mayor al importe de su jornal o salario de un día. Tratándose de trabajadores no asalariados, la multa no excederá del equivalente a un día de su ingreso"(41).

Ahora bien, de acuerdo con el rango del ordenamiento jurídico, tenemos que la Constitución Federal es nuestra norma fundamental, es decir, la norma que esta en la cúspide del ordenamiento jurídico; en tanto el Código Fiscal de la Federación es una norma secundaria que debe apegarse a aquella por ser de menor grado. Luego entonces la autoridad que imponga la multa fiscal al asalariado o no asalariado debe atender lo señalado por nuestra Carta Magna para no transgredir a ésta, en otras palabras debe atender al limite de la multa que manda en los párrafos segundo y tercero del artículo 21 Constitucional.

Por otro lado, la facultad sancionadora de la autoridad administrativa que señala el mencionado precepto constitucional en su párrafo primero, debemos apuntar que al referirse a ésta autoridad, contempla a toda aquella que pertenece a la administración pública activa, la cual comprende al sector centralizado, conforme al primer párrafo del artículo 90 Constitucional. En éste sector se encuentra la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, o sea, la autoridad fiscal.

Por otro lado el limite de la multa que mandan los párrafos segundo y tercero del artículo 21 Constitucional no sólo se contempla y aplica por la ley y autoridad administrativa, sino también por la ley penal y autoridad judicial, acorde con la juris-

41 Publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de agosto de 1990

prudencia señalada por la Suprema Corte de Justicia, según se desprende del fallo de la Primera Sala:

"MULTA. DATO TORAL Y RECTOR QUE DEBE SERVIR PARA SU CUANTIFICACION.

Atento al hecho de que la multa, como pena pecuniaria, repercute substancialmente en el patrimonio del delincuente y no en su persona física, es menester para su cuantificación tomar en cuenta su condición económica en la medida que sea palpable a través de las constancias procesales, por lo que si de éstas se llega al conocimiento de que el reo es de oficio jornalero, que carece de bienes y que con lo que gana en el reclusorio ayuda a un familiar, es obvio que la multa de diez mil pesos señalada en la sentencia reclamada, es desproporcionada a su paupérrima condición y, tanto, deja de llenar su finalidad, que es la de hacer sentir en el infractor, y concretamente en su patrimonio por la merma que sufre por la imposición de una sanción pecuniaria, la magnitud de su castigo, siempre y cuando ésta sea congruente con los bienes que constituyan aquél, y cuyo, fundamento encuentra apoyo en otra pena de igual naturaleza a la que se examina, como lo es la reparación del daño, y la cual es graduada con base, entre otras condiciones, en la capacidad económica del obligado".

Amparo directo 3937/1969. Juan Lorenzo García Cisneros. Febrero 16 de 1970. Unanimidad.

Ponente: Mtro. Ezequiel Burguete Farrera. Srío: Lic. Benito Rebolledo Leal.

I' SALA- Informe 1970, pág. 42.

Asimismo, la sala auxiliar de dicho tribunal establece la protección constitucional de los particulares en caso de multas,

de conformidad con el artículo 22 de nuestro máximo ordenamiento, en la siguiente tesis:

"MULTAS; CASOS EN QUE SON INCONSTITUCIONALES

Una multa, en su verdadero alcance constitucional, sólo podrá contrariar lo que disponen los artículos 14, 16 y 22 de la Carta Magna del País, si es impuesta por una autoridad que no tiene competencia para ello, no está prevista en una ley o resulta ser excesiva".

Amparo en revisión 3569/1959. Compañía Embotelladora Nacional, S.A. Noviembre 18 de 1970. Unanimidad 5 votos. Ponente: Mtro. Luis Felipe Canudas Brezza.

Notemos, pues la protección a la clase trabajadora que señala nuestro más alto tribunal para en caso de imponerles una multa.

4.4 RESOLUCION DEL TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO QUE INTERPRETA EL SEGUNDO PARRAFO DEL ARTICULO 21 CONSTITUCIONAL

La interpretación del Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito que realiza al segundo párrafo del artículo 21 Constitucional, la señalaremos en relación a un caso práctico en que concretamente da resolución; exponiendo en primer lugar el asunto en especial, y después la interpretación que efectúa, así tenemos:

El señor Aurelio García Velázquez causó baja en la empresa en donde prestaba sus servicios como asalariado y como consecuencia de la declaración anual que presentó solicitó la devolución de las cantidades de más. La autoridad fiscal, al revisar las de-

ducciones hechas, encontró irregularidades en la documentación que las amparaban y como resultado de ello rechazó la solicitud fincándole, además diferencias a pagar e imponiéndole una multa equivalente al 150 % de las contribuciones omitidas.

Contra tal acto acudió dicho contribuyente al juicio de nulidad ante el Tribunal Fiscal de la Federación, formándose el expediente 9853/86, cuya Tercera Sala Regional Metropolitana declaró la validez de la resolución impugnada. La parte actora, con tal motivo, promovió el juicio de amparo, dando origen al Exp. DA.1257/87, en el que se esgrimió, como último concepto de violación, la inconstitucionalidad del artículo 76 fracción III del Código Fiscal de la Federación, al establecer este precepto como multa fija tanto y medio de lo omitido, no obstante que el segundo párrafo del artículo 21 Constitucional establece que 'Si el infractor fuese jornalero, obrero o trabajador, no podrá ser sancionado con multa mayor del importe de su jornal o salario de un día' y la multa de tanto y medio que se le había impuesto excedía extraordinariamente del importe de su salario de un día.

El Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito, ante quien recayó la demanda de amparo, negó la inconstitucionalidad, sosteniendo:

'Y no es verdad que al imponérsele la multa a que alude en su escrito de garantías se viole en su perjuicio el artículo 21 Constitucional, por lo siguiente: Porque el artículo 21 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos establece el beneficio que en el mismo se consigna respecto de los infractores de reglamentos gubernativos y de policía, y en el caso a estudio, no se viola uno de esos reglamentos, lo que se viola son dig

posiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta. Además de que para que sea procedente tal beneficio es necesario que se acredite que el infractor es realmente obrero o jornalero, cuestión que no se acreditó en los autos del juicio de donde le viene la resolución que ahora se impugna.

Ahora bien, el primer párrafo del artículo 21 expresa:

"Artículo 21.- La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial. La persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público y a la Policía Judicial, la cual estará bajo el mando inmediato de aquél. Compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía, las que únicamente consistirán en multa o arresto hasta por treinta y seis horas; pero si el infractor no pagare la multa que se le hubiere impuesto, se permutará ésta por el arresto correspondiente, que no excederá en ningún caso de treinta y seis horas" (42).

Nosotros pensamos que dicha resolución viola lo establecido en el artículo 21 Constitucional específicamente en su primer párrafo, parte tercera, pues como expusimos anteriormente, en dicho precepto no contempla a las leyes fiscales habiendo en ello una laguna, la cual ha sido conformada por la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, que en apego a este precepto constitucional sí comprende a toda ley de tipo administrativo con la facultad de la autoridad administrativa para castigar las infracciones a las disposiciones de éstas leyes; y aun más en las doctrinas que tratan el poder sancionador de la autoridad adminis

42 Cfr. Boletín jurídico, despacho Emilio Margain y asociados, S.C., Director Emilio Margain Manautou, año 12 número 134, publicación mensual, México 1989, pp. 1-2

trativa para su fundamento Constitucional, en ambas considerarán a las leyes de tipo administrativo (43). Por su parte el maestro Emilio Margain Manautou cita una tesis jurisprudencial sustentada por nuestro máximo Tribunal en razón a la inconstitucionalidad de la resolución del mencionado Tercer Tribunal Colegiado, en el citado boletín jurídico, la cual es:

"SANCIONES. PUEBEN ESTABLECERLAS LEYES DISTINTAS A LA PENAL (LEY FEDERAL SOBRE DERECHOS DE AUTOR).- La Ley Federal sobre el Derecho de autor, en sus artículos 135, 136 y 144 establece sanciones para diversos casos de violación a sus disposiciones.

Es incontrovertible que en uso de la facultad para legislar sobre la materia de que se trata y con el propósito de realizar el objeto de la ley, el Congreso de la Unión que la expidió pudo establecer las infracciones a sus disposiciones, así como las sanciones que deben imponerse cuando son violadas; pues la norma vale por su origen y caracteres, no por el cuerpo legal en el que se encuentre incertada.

Amparo en revisión 4890/73. José Cervantes Gallardo. 13 de agosto de 1974. (Publicado en el boletín de la Suprema Corte de Justicia de la Nación correspondiente al mes de agosto de 1974, p. 17)" (44).

Además el citado maestro señala que "Conforme a este criterio del pleno de nuestro más alto tribunal, el primer párrafo del artículo 21 Constitucional no impide que el legislador autorice en los ordenamientos que expida el que la autoridad administrativa quede facultada para sancionar..." (45).

43 Vid supra 4.1.1

44 Boletín jurídico p. 2

45 Ibidem p. 2

Cierto es que la infracción cometida por este contribuyente merece una sanción, pero sin que se viole la garantía de seguridad establecida en el mencionado mandato Constitucional, ya que históricamente trata de proteger al trabajador de las sanciones que se le impongan para no lesionar su economía, así lo hemos anotado en los antecedentes de dicho precepto, en los debates del Constituyente de 1917, y aún más en los motivos que dieron lugar a la reforma que sufrió este artículo en febrero de 1983, donde se subraya tal protección, estableciendo como máximo de la multa que se imponga a los trabajadores, jornaleros, obreros, y no asalariados el equivalente a un día de su percepción de salario u honorario; luego entonces, el sentido de la resolución que emite el mencionado Tercer Tribunal Colegiado viola la garantía de seguridad pecuniaria plasmada en los párrafos segundo y tercero del artículo 21 Constitucional.

Ahora bien, en relación a que el infractor no acreditó ser obrero o jornalero, el maestro antes mencionado señala que "...el conflicto tuvo origen con motivo de la liquidación que se le hizo por separación de su trabajo, esto es, por la indemnización que se le otorgó en los términos del artículo 123 Apartado "A" de la Constitución Federal" (46), en efecto si tal situación tuvo en su origen el desprendimiento de su trabajo, y además si la infracción señalada consiste en la declaración que presentó y solicitó la devolución de las cantidades pagadas de más, se da en razón por la liquidación de su trabajo, por lo tanto, es un trabajador el cual está protegido por el artículo 21 Constitucional en sus párrafos segundo y tercero.

46 Ibidem p. 2

CONCLUSIONES

PRIMERA

Entre los documentos que influyeron en la vida Constitucional de nuestra nación de 1808 a 1823, sólo el Reglamento Provisional Político del Imperio Mexicano se refirió al caso de la imposición de multas a los ciudadanos, fijándole un máximo para su aplicación.

SEGUNDA

Algunos documentos máximos como el Proyecto de Reforma de las Leyes Constitucionales (1840), las Bases Organicas (1843), y el Estatuto Organico Provisional de la República Mexicana (1856) se refieren a la multa en el supuesto de ofensa al Jefe del Ejecutivo Federal.

TERCERA

En 1842, la minoría de la Comisión Revisora del Proyecto de Constitución en un Voto Particular establece la necesidad de fijar un límite al monto de las sanciones pecuniarias impuestas por la autoridad administrativa. Que por nueva ocasión en un documento fundamental, Segundo Proyecto de la Constitución Política de la República Mexicana consagra el límite al monto de las multas impuestas por la autoridad administrativa, la cual se plasma en el artículo 21 de la Constitución de 1857.

CUARTA

El Constituyente de 1917 siguiendo los postulados de la

Revolución Mexicana modifica el artículo 21 Constitucional señalando como límite máximo a la multa impuesta a los trabajadores, jornaleros u obreros una cantidad equivalente hasta una semana de salario con la finalidad de proteger la economía de tales personas y su familia.

QUINTA

En vista del desarrollo de los problemas económicos por los que atravesaba nuestro País, se reformó la Constitución en su artículo 21 (1983), con el objetivo de reducir el monto de la multa al equivalente hasta un día de salario según sea trabajador, obrero o jornalero.

SEXTA

Una adición importante en dicha reforma Constitucional de 1983, es la inclusión de las personas no asalariadas, a quienes se protege contra las multas que se le imponen, fijando como límite máximo el equivalente hasta un día de su ingreso.

SEPTIMA

Los términos, obrero y jornalero se incluyen en uno solo, asalariado, que se define como la persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal subordinado por el que percibe un salario.

OCTAVA

El trabajador no asalariado es la persona física que presta a otra, física o moral, un trabajo personal independiente por

el que percibe un honorario.

NOVENA

Infracción fiscal es el acto u omisión que viola una ley tributaria, la cual debe sancionarse económicamente.

DECIMA

La infracción y el delito fiscal difieren cuantitativamente y no cualitativamente, pues entre otras razones, la primera se castiga pecuniariamente y el segundo principalmente con la pérdida de la libertad corporal.

DECIMOPRIMERA

La infracción se clasifica en 1) Delitos y faltas; 2) Instantaneas y continuas; 3) Simples y Complejas; 4) Leves y graves.

DECIMOSEGUNDA

La sanción es la consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce en relación con el obligado.

DECIMOTERCERA

La finalidad de la sanción al ilícito será a) Satisfaciente o de retribución cuando se busca el cumplimiento de la obligación aún extemporaneamente; b) Compensatorio o reparatorio cuando se trata de reparar el daño causado o bien compensando al afectado con una indemnización; c) Tendrá un fin intimidatorio, preventivo, represivo, aflictivo y ejemplarizante cuando se

aplica la sanción en razón a una mayor gravedad de la violación que se ha producido.

DECIMOCUARTA

La clasificación a la sanción que sigue nuestro Código Fiscal de la Federación atiende, a la relación entre la conducta ordenada por la norma infringida y a la que constituye el contenido de la sanción, la cual se presenta por: coincidencia, o no coincidencia entre la obligación y la sanción; en la primera encuadra el cumplimiento forzoso que consiste en hacer cumplir coactivamente la obligación; la segunda comprende la compensación al afectado con una indemnización, y cuando el bien jurídico es irreparable se aplica un castigo. Las cuales se presentan en forma mixta o compleja, esto es: 1) Cumplimiento mas indemnización; 2) Cumplimiento mas castigo; 3) Indemnización mas castigo; 4) Cumplimiento mas indemnización mas castigo.

DECIMOQUINTA

La finalidad que persigue la multa establecida en el Código Fiscal de la Federación es: compensatoria por reparar el daño causado al fisco; represiva por tratar de corregir al infractor; aflictiva porque causa un malestar a la economía del infractor; y sobre todo que el contribuyente cumpla puntualmente con sus obligaciones fiscales.

DECIMOSEXTA

El poder sancionador de la autoridad fiscal es la atribución que tiene para castigar las infracciones a las leyes

fiscales.

DECIMOSEPTIMA

El fundamento Constitucional al poder sancionador de la autoridad fiscal para aplicar castigo a la infracción cometida a la ley fiscal, de acuerdo con la jurisprudencia sustentada por la Suprema Corte de Justicia de la Nación lo es el artículo 21 Constitucional en el cual señala la facultad a la autoridad judicial para aplicar penas propiamente dichas, y ésta a su vez reconoce competencia a la autoridad administrativa para aplicar castigo no sólo a los reglamentos gubernativos y de policía, sino también a la ley administrativa.

DECIMOCTAVA

El poder discrecional de la autoridad administrativa es el ejercicio de sus funciones según la dirección y contenido que la ley imprime a su actividad, de acuerdo con cierta apreciación subjetiva.

DECIMONOVENA

La facultad discrecional de la autoridad administrativa tiene cavidad sólo en tres casos:

1) Cuando los Jefes de Estado y Jefes de Gobierno basan sus decisiones en criterios políticos y no jurídicos;

2) En materias que requieren conocimiento especializado o la conjunción de requisitos técnicos o, de oportunidad para el ejercicio de la actividad administrativa;

3) Cuando en la aplicación de la norma jurídica no se puede

realizar estrictamente, y para lo cual debe apreciarse las circunstancias del caso concreto, buscando así fines de equidad y justicia.

VIGESIMA

La facultad discrecional debe apegarse estrictamente a los mandatos señalados en los artículos 14 y 16 Constitucionales, en razón a la apreciación subjetiva de la autoridad para aplicar la norma jurídica, toda vez que debe apuntar claramente los motivos en que se apoya para sancionar, así como la fundamentación legal.

VIGESIMOPRIMERA

Las multas establecidas en el Código Fiscal de la Federación en su Título Cuarto, Capítulo I se clasifican de acuerdo con la facultad de la autoridad que las aplica, esto es, en determinadas o fijas, y entre un mínimo y un máximo o discrecionales.

VIGESIMOSEGUNDA

El límite Constitucional a la multa aplicable a los trabajadores, obreros, jornaleros, y no asalariados plasmado en el artículo 21 párrafos segundo y tercero son aplicables a las multas señaladas por el Código Fiscal Federal por ser aquél un mandato fundamental, comprendido como garantía de seguridad jurídica del gobernado.

VIGESIMOTERCERA

Los montos de las multas contempladas en el Código Fiscal Federal rebasan generalmente el monto señalado por los párrafos segundo y tercero del artículo 21 Constitucional, por tanto, resulta inconstitucional dicha multa cuando se aplica a un jornalero, obrero, trabajador, y no asalariado.

VIGESIMOCUARTA

El monto de las multas establecidas por el Código Fiscal de la Federación no debe rebasar el monto señalado por los párrafos segundo y tercero del artículo 21 Constitucional que es el equivalente a un día de jornal, salario o ingreso de los asalariados y no asalariados.

VIGESIMOQUINTA

Los tribunales administrativos y judiciales al aplicar una multa deben emitir sus resoluciones en apego por lo dispuesto al segundo y tercer párrafos del artículo 21 de nuestra Carta Magna cuando el que vulnere la ley sea un jornalero, obrero, trabajador, y no asalariado; en acorde con la jurisprudencia establecida por la Suprema Corte de Justicia de la Nación.

VIGESIMOSEXTA

La sentencia de amparo emitida por el Tercer Tribunal Colegiado en Materia Administrativa del Primer Circuito en el expediente DA- 1257/87 resulta contraria al artículo 21 Constitucional, puesto que el límite a la imposición de la multa establecido en los dos últimos párrafos de dicho precepto es aplica-

ble tanto a leyes como a los reglamentos gubernativos y de policia, ya que de lo contrario se llegaría a sostener que de acuerdo con la jurisprudencia de la Suprema Corte las multas impuestas por autoridades administrativas con fundamento en una ley son válidas, pero el limite fijado en él mismo no les es aplicable, sino sólo a tales reglamentos, lo cual iría en contra de la jurisprudencia mencionada.

BIBLIOGRAFIA

TEXTOS

Acosta, Romero Miguel, Teoría general del derecho administrativo, séptima edición, editorial porrúa S.A., México 1986.

Alonso, García Manuel, Curso de derecho del trabajo, cuarta edición, ediciones ariel, España 1973.

Bielsa, Rafael, Derecho administrativo, tomo V, quinta edición, editorial depalma, Buenos Aires 1957.

Buen, Lozano Nestor de, Derecho del trabajo, sexta edición, editorial porrúa S.A., México 1986.

Castellanos, Tena Fernando, Lineamientos elementales de derecho penal, decimonovena edición, editorial porrúa S.A., México 1984.

Cisneros, Bermudez Miguel, Las obligaciones en el derecho del trabajo, primera edición, editorial Cardenas editor y distribuidor, México 1978.

Cueva, Mario de la, El nuevo derecho mexicano del trabajo, tomo I, décima edición, editorial porrúa S.A., México 1985.

Du, Pasquier Claude, Introducción a la teoría general del derecho y a la filosofía jurídica, traducción del francés y notas por Juan Bautista de Lavalle, primera edición en español, editorial lima, (s.l.) 1944.

Fraga, Gabino, Derecho administrativo, octava edición, editorial porrúa S.A., México 1960.

García, Domínguez Miguel, Teoría de la infracción fiscal, primera edición, editorial Cardenas editor y distribuidor, México

1984.

García, Maynez Eduardo, Introducción al estudio del derecho, trigésima cuarta edición, editorial porrua S.A., México 1982.

Garza, Sergio Francisco de la, Derecho financiero mexicano, decimocuarta edición, editorial porrua S.A., México 1986.

Garza, Servando J., Las garantías constitucionales en el derecho tributario mexicano, editorial cultura I.G.S.A., México 1949.

Giuliani, Fonrouge Carlos M., Derecho financiero, volumen II, ediciones depalma, Buenos Aires 1965.

Jimenez, Asúa Luis de, Tratado de derecho penal, tomo III, tercera edición, editorial losada, Buenos Aires 1965.

Kayne, Dionisio J., Estudios y problemática en la aplicación práctica de la Ley del Seguro Social, primera edición, editorial I.E.E., S.A., México 1973.

Lohato, Rodriguez Raul, Derecho fiscal, segunda edición, editorial harla, México 1986.

Lomeli, Cerezo Margarita, Derecho fiscal Represivo, primera edición, editorial porrua, México 1979.

Macedo Pablo y Pardo Jr. Emilio, Compendio de los derechos y obligaciones del hombre y del ciudadano, segunda edición, editorial talleres tipograficos "La economía", Jalapa, Veracruz 1928.

Maria, Diez Manuel, Derecho administrativo, tomo IV, editorial plus ultra, Buenos Aires 1975.

Margain, Manautou Emilio, Introducción al estudio del derecho tributario mexicano, octava edición, editorial Universitaria Potosina, México 1985.

Serra, Rojas Andres, Derecho administrativo, tomo II, decimo

segunda edición, editorial porrúa S.A., México 1983.

Tena, Ramírez Felipe, Derecho constitucional, vigésima edición, editorial porrúa S.A., México 1984.

Valdez, Villarreal Miguel, Estudios fiscales y administrativos (1964-1981), editado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, México (s.f.).

Zarco, Francisco, Historia del Congreso Constituyente de 1856-1857, tomo II, editorial talleres de la ciencia jurídica, México 1979.

DICCIONARIOS

Diccionario de la lengua española, tomo II, vigésima edición, editorial espasa-calpe S.A., España 1984.

Diccionario jurídico mexicano, tomos I y IV, segunda edición, editorial porrúa-UNAM, México 1983.

Enciclopedia jurídica omeba, tomos XI, XXIV, XXV, editorial driskill S.A., Argentina 1981.

Fernández, León Gonzalo de, Diccionario jurídico, tomo III, segunda edición, editorial ABECE de S.R.L., Buenos Aires 1961.

Palomar, Miguel Juan de, Diccionario para juristas, primera edición, ediciones mayo, México 1981.

Pina, Vara Rafael de, Diccionario de derecho, decimotercera edición, editorial porrúa S.A., México 1985.

REVISTAS Y PUBLICACIONES

Archivo de la Cámara de Diputados correspondiente al artículo 21 Constitucional.

Boletín jurídico, despacho Emilio Margain y asociados, S.C.,

director Emilio Margain Manautou, publicación mensual, abril 1989, año 12 número 134, México 1989.

Diario Oficial de la Federación.

Congreso Constituyente, Diario de los debates, tomo II, ediciones de la comisión nacional para la celebración del sesquicentenario de la proclamación de la Independencia Nacional y del cincuentenario de la Revolución Mexicana, México 1960.

Informe del Primer Jefe de la Nación de 1° de diciembre de 1916.

Memorial del primer congreso nacional de derecho financiero, editado por la Universidad Veracruzana, Xalapa Veracruz, verano 1987.

Revista de difusión fiscal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, número 12 junio de 1975, México 1975.

Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México, año VIII, número 20 enero-abril. México 1984.

Revista del Tribunal Fiscal del Estado de México, año IX, número 23 enero-abril, México 1985.

LEGISLACION Y DOCUMENTOS FUNDAMENTALES

Acta del Ayuntamiento de México en la que se tiene por insubsistente la abdicación de Carlos IV y Fernando VII (9-julio-1808).

Bando de Hidalgo (6-diciembre-1810).

Elementos Constitucionales de Rayón (1813).

Sentimientos de la Nación ó 23 Puntos dados por Morelos (14-septiembre-1813).

Acta Solemne de la Declaración de la Independencia de Améri-

ca Septentrional (6-noviembre-1813),

Decreto Constitucional para la Libertad de la América Mexicana (24-octubre-1814)

Plan de Iguala (1-marzo-1821).

Tratados de Cordoba (24-agosto-1821).

Reglamento Provisional Politico del Imperio Mexicano (10-enero-1823).

Acta Constitutiva de la Federación (31-enero-1824).

Constitución Federal de los Estados Unidos Mexicanos (4-octubre-1824).

Leyes Constitucionales (30-diciembre-1836).

Proyecto de Reforma de las Leyes Constitucionales (30-junio-1840).

Primer Proyecto de la Constitución Política de la República mexicana (25-agosto-1842).

Voto Particular de la Comisión del Proyecto de Constitución de los Estados Unidos Mexicanos (26-agosto-1842).

Segundo Proyecto de la Constitución Política de la República Mexicana (3-noviembre-1842).

Bases de Organización Política de la República Mexicana (1843).

Voto Particular de Otero (1847).

Actas de Reforma (5-abril-1847).

Acta Constitutiva y de Reforma (21-mayo-1847).

Base para la Administración de la República Hasta la Promulgación de la Constitución (22-abril-1853).

Plan de Ayutla (1854).

Estatuto Organico Provisional de la República Mexicana (15-

mayo-1856).

Proyecto de Constitución (16-junio-1856).

Constitución Política de la República Mexicana (1857).

Estatuto Provisional del Imperio Mexicano (10-abril-1867).

LEGISLACION VIGENTE

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos

Código Fiscal de la Federación

Código Penal Federal

Ley Federal del Trabajo

Ley del Seguro Social.

Reglamento para la protección de los no fumadores en el
Distrito Federal.

Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación
salas 1', 2', y auxiliar.