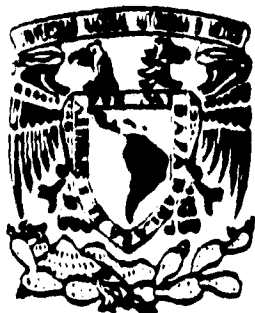


141  
2Ej



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES  
CAMPUS ARAGON

ESTUDIO DOGMATICO Y PROCESAL  
DEL DELITO DE DEFRAUDACION  
FISCAL FEDERAL EN MEXICO

**T E S I S**  
QUE PARA OBTENER EL TÍTULO DE  
LICENCIADO EN DERECHO  
P R E S E N T A:  
MINERVA DE LA FUENTE GONZALEZ

SAN JUAN DE ARAGÓN, EDO. DE MÉXICO. 1996



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 esta 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.

A MI MADRE:

Solo te puedo decir, que te agradezco infinitamente todo el apoyo con el que siempre he contado. Gracias por todo lo que me has dado y enseñado.

A MI PADRE:

Te agradezco el inculco a la responsabilidad, a la perceberancia, y todo el apoyo moral y economico que a lo largo de la vida siempre me has brindado incondicionalmente.

A MI HERMANA:

Porque siempre he encontrado en ti respaldo, comprensión, y apoyo. Gracias por todo.

A NOÈ MENDEZ:

Porque en todo momento siempre  
me has brindado tu ayuda. Gracias.

Al Lic. Juan Jesús Juárez Rojas.

Le agradezco sinceramente la  
colaboración y orientación que me  
brindo para la realización de esta  
tesis.

A LA UNIVERSIDAD NACIONAL  
AUTÓNOMA DE MÉXICO Y A MIS  
MAESTROS.

Agradezco la oportunidad  
que me brindaron, y las armas que  
me dieron como universitaria hoy,  
mañana como profesionista.

**ESTUDIO DOGMATICO Y PROCESAL DEL DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL  
FEDERAL EN MEXICO.**

**I N D I C E.**

<b>INTRODUCCIÓN.</b>	<b>1</b>
----------------------	----------

**CAPÍTULO I.**

<b>CONTEXTO HISTÓRICO DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL FEDERAL EN MÉXICO.</b>	<b>3</b>
--	----------

1. ANTECEDENTES DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL FEDERAL EN MÉXICO.	3
2. DEFINICIÓN.	11

**CAPÍTULO II.**

<b>ESTUDIO DOGMÁTICO DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL FEDERAL.</b>	<b>16</b>
---	-----------

1. DEFINICIÓN.	16
2. ELEMENTOS.	28
2.1 LA CONDUCTA.	28
2.1.1 DELITOS DE ACCIÓN, OMISIÓN, COMISIÓN.	28
2.1.2 OBJETO DEL DELITO.	29
2.1.3 SUJETOS DEL DELITO.	29
2.1.4 LA ACCIÓN.	30
2.1.5 EL RESULTADO.	31
2.1.6 EL NEXO CAUSAL.	32
2.1.7 LA DEFRAUDACIÓN FISCAL.	32
2.2 LA TIPICIDAD.	35
2.2.1 CLASIFICACIÓN DEL TIPO.	36
2.2.2 LA DEFRAUDACIÓN FISCAL Y LA TIPICIDAD.	39
2.3 LA ANTIJURIDICIDAD.	40
2.4 LA IMPUTABILIDAD.	41
2.5 LA CULPABILIDAD.	43
2.6 LA PUNIBILIDAD.	44

3. ELEMENTOS NEGATIVOS DEL DELITO.	48
3.1 AUSENCIA DE LA CONDUCTA.	48
3.1.1 LA OMISIÓN.	48
3.1.2 LA DEFRAUDACIÓN FISCAL.	49
3.2 AUSENCIA DEL TIPO	51
3.3 CAUSAS DE EXCLUSIÓN DEL DELITO.	53
3.4 LA INIMPUTABILIDAD.	54
3.5 LA INculpABILIDAD.	56
3.6 EXCUSAS ABSOLUTORIAS.	62

### CAPITULO III.

<b>CLASIFICACIÓN DEL DELITO EN ESTUDIO.</b>	67
1. POR SU EJECUCIÓN.	67
3.1.1 DELITO DE ACCIÓN.	67
3.1.2 DELITO DE OMISIÓN.	68
3.1.3 DELITO DE COMISIÓN POR OMISIÓN.	70
2. POR SU CULPABILIDAD.	72
3.2.1 DOLOSA.	72
3.2.2 CULPOSA.	76
3. POR SU DURACIÓN.	78
3.1 INSTANTÁNEO.	78
3.2 PERMANENTE O CONTÍNUO.	80
3.3 CONTINUADO.	82

### CAPITULO IV.

<b>SUBSTANCIACIÓN DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL</b>	84
1. DECLARATORIA DE PERJUICIO.	84
2. DECLARATORIA DE QUERRELLA DE LA PARTE OFENDIDA.	91
3. AVERIGUACIÓN PREVIA.	94
4. ACCIÓN PENAL.	100
5. SOBRESEIMIENTO DE LA ACCIÓN PENAL DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL	105

6. PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL	109
--	-----

## CAPÍTULO V.

<b>EL PROCEDIMIENTO.</b>	115
1. INSTRUCCIÓN.	118
1.1 AUTO DE FORMAL PRISIÓN.	126
1.2 AUTO DE SUJECIÓN A PROCESO.	136
1.3 AUTO DE LIBERTAD POR FALTA DE ELEMENTOS PARA PROCESAR.	138
2. MEDIOS DE PRUEBA.	139
2.1 PRUEBA CONFESIONAL.	143
2.2 INSPECCIÓN JUDICIAL.	145
2.3 PRUEBA PERICIAL.	146
2.4 PRUEBA TESTIMONIAL.	148
2.5 PRUEBA DOCUMENTAL.	149
2.6 PRUEBA PRESUNCIONAL.	153
3. CONCLUSIONES.	155
4. AUDIENCIA.	159
5. SENTENCIA.	160
 CONCLUSIONES.	 164
 BIBLIOGRAFIA.	 169

## INTRODUCCIÓN

En los últimos años la materia Fiscal ha retomado su importancia en la vida jurídica y económica de nuestro país; con el pago de los impuestos un país puede tener grandes avances a nivel salud, educativo, industrial, laboral, entre otros; ahora bien, cuando los contribuyentes que deben realizar los pagos de los impuestos, lo hacen de una forma dolosa, es decir, obtienen un lucro indebido y perjudica con esto al Fisco Federal, estaremos en presencia del delito de Defraudación Fiscal Federal.

Dada la importancia de la materia, se hace necesario introducirse en un fenómeno jurídico que por su trascendencia afecta el patrimonio de todo individuo y la prosperidad de un país.

Bajo este aspecto, el presente trabajo de investigación documental pretende aportar un estudio de la figura delictiva de la defraudación fiscal bajo el marco legal en que éste se encuentra.

El trabajo de investigación se encuentra dividido en cinco capítulos; en el primero de ellos, se hace un esbozo histórico del delito en nuestro país.

El segundo capítulo, contiene los elementos teóricos del delito así como los prácticos del mismo.



Se analizaràn en particular los elementos tanto positivos como negativos del delito de defraudaciòn fiscal federal.

El tercer capitulo desarrolla la clasificaciòn de la conducta, de la culpabilidad y la duraciòn del delito en estudio.

El cuarto capitulo es motivo del anàlisis de la declaratoria de querella hasta la averiguaciòn previa.

Finalmente, el quinto capitulo contiene un estudio desde la Instrucciòn hasta la sentencia en la primera instancia.

A grandes rasgos, lo anterior, es el esquema de nuestra investigaciòn, que no tiene otra intenciòn que, la de realizar una pequeña aportaciòn al amplio campo del Derecho.

## CAPITULO I

### CONTEXTO HISTÒRICO DEL DELITO DE DEFRAUDACIÒN FISCAL FEDERAL EN MÈXICO.

#### 1. ANTECEDENTES DEL DELITO DE DEFRAUDACIÒN FISCAL FEDERAL EN MÈXICO.

El hombre a travès de la historia se ha visto obligado a dar tributos o impuestos, los cuales fueron establecidos por el capricho de un soberano llegando incluso las consecuencias del pago del mismo hasta con la muerte de los súbditos, "las primeras leyes tributarias autènticas existieron en Egipto, en China y en el territorio comprendido entre el Eufrates y el Tigris, es decir, Mesopotamia. Ya hace casi 5000 años, textos antiguos en escritura cuneiforme afirman que se puede amar a un príncipe, se puede amar a un rey, pero ante un recaudador de impuestos, hay que temblar.

"Una forma tributaria muy antigua es la presentaciòn personal que, tambièn en Europa se conservò hasta el siglo pasado. Aquí se paga con trabajo físico."<sup>(1)</sup>

El Derecho Fiscal tiene sus antecedentes en Mèxico desde la època antigua, pues siempre se ha brindado un tributo al Estado, para

---

<sup>1</sup> Sànchez Leòn, Gregorio; Derecho Fiscal Mexicano, Parte General; 2a. Ed.; Edit. Talleres Gràficos de la Tipografia Mercantil; Michoacan, Mèxico; 1970; Pp. 7 y 8

que èste pudiera sustentar sus gastos, asi tenemos que en la època de los aztecas "no sòlo se les debia entregar cigarros, bolas de caucho para el juego sagrado de pelota, àguilas, serpientes como alimento de las reales pajareras, sino tambièn anualmente, cierto nùmero de mancebos, a los que naturalmente con motivos religiosos se les arrancaba solemnemente el corazòn"<sup>(2)</sup> o bien, se les castigaba con la pena de muerte.

Es en la època colonial, donde existiò "una fiscalizaciòn en favor de la Corona Real, ingresos necesarios a la Corona Española para poder sostener sus guerras en Europa, mismas que regularmente perdian, o bien para construir la inmensa cantidad de iglesias y conventos que adornan actualmente a España y a Mèxico. Las sanciones en el caso de infracciones tributarias iban de la pena de muerte a la del decomiso de los bienes del deudor o de càrcel por periodos màs o menos largos que sufrìa el infractor."<sup>(3)</sup>

En la època independiente de Mèxico, hubo un reglamento de distribuciòn de comisos, pero es hasta "en la Ordenanza de Aduanas del 12 de junio de 1891 donde se establecieron tres tipos de infracciones fiscales, a saber:

"delitos, contravenciones y faltas.

---

<sup>2</sup> Sánchez León, Gregorio; Ob.Cit.; P.9  
<sup>3</sup> Urbina Nandayapa, Arturo de Jesùs; Los Delitos Fiscales en Mèxico; Edit. Pac.S.A. de C.V.; Mèxico, D.F.; 1994; P.98.

"Los delitos comprendían el contrabando, cohecho, peculado, concusión, alteración de documentos oficiales, falsificación de documentos, quebrantamiento doloso de sellos o candados fiscales, desobediencia y resistencia de particulares, así como la omisión culpable.

"Las contravenciones eran; la defraudación, (sin connivencia con los empleados, suplantando en calidad, cantidad o ambas cosas, mercancías que legalmente manifestadas causarían mayores derechos), omisión de requisitos esenciales en documentos relativos a la importación de mercancías, e infracción de los preceptos cuya finalidad era evitar la duda y dar seguridad.

"Las faltas consistían en la inexactitud en documentos aduanales. De estas violaciones a los ordenamientos hacendarios sólo los delitos estaban sancionados con pena corporal, además de la sanción administrativa.

"En la Ley del Impuesto General del Timbre del 25 de abril de 1893 se establecieron dos clases de responsabilidades:

"a) POR INFRACCIONES SIMPLES; Y

"b) POR INFRACCIONES CON RESPONSABILIDAD CRIMINAL.

"El primer grupo comprendía a su vez las violaciones cometidas por causantes por falta de pago del impuesto. Estas infracciones estaban afectadas por una sanción administrativa.

"Dentro de las infracciones con responsabilidad penal son más importantes:

"A) Cuando los causantes lleven dos o más libros de contabilidad, y;

"B) Los que verifiquen la defraudación fiscal o contribuyen a ella por medio de algunos de los actos que el Código Penal castiga. En este caso se aplica la sanción administrativa en cuanto al aspecto fiscal de la contravención y la sanción correspondiente del Código Penal según el delito que ha servido de medio para la comisión de la defraudación. En dicha legislación por tanto no se consideraba a la defraudación como delito en sí sino en cuanto se valía el causante de un delito se sancionaba." ( 4 )

"Con la llegada de los nuevos gobiernos revolucionarios se trató en principio de establecer un gobierno fuerte, lo que puede decirse logrado hasta 1928 al impedirse la reelección de Álvaro Obregón. A partir de ese momento la administración fiscal empieza a tomar conciencia de la necesidad de instrumentar medios de control

---

<sup>4</sup> Hernández Esparza, Abdonon; El Delito de Defraudación Fiscal. Estudio Dogmático; Edit. Botas-México; México, D.F.; 1962; Pp. 41-43

para aumentar la recaudación impositiva federal--en primer lugar, y en segundo, tratar de abatir la defraudación fiscal. A este efecto son las Convenciones Nacionales Fiscales de 1928, 1932 y 1947."<sup>5</sup>)

Es en 1947 como consecuencia de las Convenciones el Gobierno Federal inició una revisión en la legislación impositiva con apoyo en los principios siguientes:

"1.- Una Hacienda Pública fuerte y organizada, no puede basarse en la desconfianza recíproca entre el fisco y los causantes.

"2.- Es necesario iniciar una política de mutuo entendimiento y lealtad.

"3.- El fisco declara su fe en las declaraciones de los causantes y suprime los procedimientos de inspección y calificación, como forma de controlar los nuevos gravámenes.

"4.- Unificación y simplificación de diversos impuestos.

"5.- En principio cada causante no debe pagar sino un impuesto.

"6.- Se establece la pena corporal como castigo para el fraude al fisco.

---

<sup>5</sup> Urabina Nandayapa ,Arturo de Jesús;Ob.Cit.;P.99

"En la citada convención se expidió al parecer el 30 de diciembre de 1947 La Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Federal, y se buscaba tutelar el interés del estado encaminado al normal funcionamiento de su administración pública, ya que el bien jurídico tutelado en la nueva ley es el patrimonio del Estado. La Secretaría de Hacienda y Crédito Público al promover la expedición de una ley en la que se tipifican conductas que entrañan una defraudación al fisco estimaba que las prevenciones del Código Penal en su capítulo del fraude no eran del todo precisas, y así en esta nueva ley el delito de defraudación impositiva se cometía en los siguientes casos:

"1.- Simular un acto jurídico que importe omisión total o parcial del pago de impuesto.

"2.- Declarar ante las autoridades fiscales ingresos o utilidades menores que los realmente obtenidos o hacer deducciones falsas en las declaraciones presentadas para fines fiscales.

"3.- No entregar a las autoridades fiscales dentro del plazo señalado en el requerimiento legal de pago, las cantidades retenidas a los causantes por concepto de impuesto.

"4.- Omitir la expedición de documentos en que conforme a las leyes fiscales deba cubrir su impuesto.

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

"6.- Resistirse a proporcionar a las autoridades fiscales los datos necesarios para la determinación de la producción gravable o proporcionarla con falsedad.

"7.- Ocultar ante las autoridades fiscales, total o parcialmente, la producción sujeta a impuestos.

"8.- Negarse a proporcionar a las autoridades fiscales los datos necesarios para la determinación de los impuestos al comercio o proporcionarlos con falsedad.

"9.- Ocultar ante las autoridades fiscales, total o parcialmente, el monto de rentas o ingresos gravados.

"En esta ley se aplicaba una sanción de tres meses a dos años de prisión si el monto de lo defraudado o de lo que se intentó defraudar, era inferior a cincuenta mil pesos y prisión de dos a nueve años si excedía dicha cantidad. En caso de no poder precisar la cantidad defraudada, la pena fluctuaba de tres meses a nueve años. La determinación de las cantidades se hacía tomando en cuenta lo defraudado y lo que se intentó defraudar dentro de un ejercicio fiscal, aún cuando se trate de impuestos distintos.



"Además, el juez estaba facultado para imponer la suspensión de uno a cinco años e inhabilitación definitiva para el ejercicio de la profesión, industria o actividad de los que emanen los créditos tributarios de la defraudación.

"Aproximadamente un año después de la Vigencia de la Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Fiscal de la Federación, se adicionó el Título 6to. En donde se encuadraron los llamados delitos fiscales, dispersos antes en distintas y diferentes leyes." (6)

De lo anterior podemos decir que los impuestos siempre han existido y quien no cumplía con los tributos para el rey, príncipe, o el Estado era castigado; muchas veces las sanciones o los castigos a que eran sometidos quienes querían engañar a los soberanos eran puestos en ridículo ante la sociedad entera y eran penados con la muerte.

Es latente la preocupación del Gobierno por dar una política fiscal con perfiles nuevos basados en la confianza, lealtad, responsabilidad, entre los gobernados y el fisco, los cuales deben declarar sus impuestos conforme a la verdad de cada uno, para que así el País pueda realizar obras en beneficio de todos, pero si esta

---

<sup>6</sup> Cfr. Sánchez Cortés Alberto; "El Primer Código Penal Mexicano en Materia Fiscal"; Criminalia; Año XVII; No.1; Edit. Ediciones Botas, S.A.; México, D.F.; Pp.13-26.

confianza que es depositada en los ciudadanos no responde de igual forma y se transforma en engaños, entonces aparece la figura delictiva de la defraudación fiscal.

## 2. DEFINICIÓN.

Como hemos visto, los delitos fiscales tienen como objeto primordial una protección al fisco federal a través de conductas descritas en el Código Fiscal de la Federación, el cual en adelante denominaremos CFF.

Por delito fiscal se entiende "la acción u omisión sancionada por la ley fiscal. Deben cumplirse tres elementos: acción u omisión exteriorizada; voluntad intencional o imprudencial; y tipificación de una sanción."<sup>(7)</sup> Por sanción entendemos que "es el castigo que la autoridad impone a quien viola una disposición legal, por dejar de hacer lo que ordena o por realizar lo que prohíbe."<sup>(8)</sup>

Otra definición de delito fiscal es la que nos da el Autor Sergio Francisco de la Garza, quien nos dice que "los delitos fiscales son aquellos ilícitos o infracciones en sentido lato, que se distinguen de las contravenciones en virtud de que establecen penas

---

<sup>7</sup> Sánchez Hernández, Mayolo; Derecho Tributario; 2a. Ed.; Edit; Cárdenas Editor y Distribuidor; México, D.F.; 1988; P. 542

<sup>8</sup> Ibidem; P. 531

que por su naturaleza puede imponer sólo la Autoridad Judicial, como son los que importan privación de la libertad." <sup>(9)</sup>

El profesor Jiménez Asenjo, manifiesta que: "El delito tributario se configura normalmente bajo el concepto técnico de la defraudación, en su más amplio significado, en el sentido de maquinación, artificio, simulación o engaño maliciosamente hecho por el contribuyente con el propósito de ocultar al fisco las bases ciertas de los impuestos y provocar con ello una tributación más baja que la real o bien, evadirse del pago total del mismo." <sup>(10)</sup>

El delito de defraudación fiscal, toma su antecedente del Código Penal para el Distrito Federal en Materia del Fuero Común, y para toda la República en Materia de Fuero Federal, el cual denominaremos en adelante CP, ya que el artículo 386 señala "Comete el delito de fraude el que engañando a uno o aprovechándose del error en que éste se halla se hace ilícitamente de alguna cosa o alcanza un lucro indebido .." y el artículo 108 del CFF, dice que "Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamientos de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.."

---

<sup>9</sup> Derecho Financiero Mexicano, 4a. Ed ; Edit. Porrúa S.A.; México, D.F.; 1993; P.811

<sup>10</sup> El Delito de la Defraudación Fiscal; Edit. Botas; México, D.F.; 1962; P.12

De lo anterior, podemos decir que el fraude fiscal y el fraude del CP se diferencian porque el primero es una conducta que se caracteriza porque el daño lo sufre en su patrimonio el sujeto pasivo, que es el Estado o Erario en su administración económica; y el segundo, el daño lo sufre un particular que como sujeto pasivo no es el Estado en cuanto tiene el perjuicio directamente en su economía.

El Autor Gregorio Sánchez León, en cita de Ramírez Moreno comenta que "Fisco significa el tesoro público o erario, y proviene del latín '*fiscus*' que era la cestilla de mimbre en que se recogían los tributos debidos a los emperadores romanos; posteriormente se hizo extensivo a todo saco, talega o bolsa destinada a dicho objeto, y aún al mismo dinero en esta forma guardado. Con el tiempo sirvió para denominar al tesoro privado de los emperadores y distinguirlo del tesoro público o erario."<sup>(11)</sup>

"En la época de los romanos los impuestos que no eran para fines locales iban al '*aerarium*' que representaba el patrimonio del pueblo romano: que en el imperio, al lado del '*aerarium*' se encontraba el '*ficus*' o tesoro del emperador a donde iba la recaudación de las provincias imperiales; y que como poco a poco fueron desapareciendo las provincias senatoriales, el '*aerarium*' acabó por representar la caja de la Ciudad de Roma."<sup>(12)</sup>

---

<sup>11</sup> Ob.Cit.;P.53

<sup>12</sup> Idem.

- Podemos decir que por Fisco se entiende todo lo referente a las contribuciones (impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras).

El Fisco ha tenido ciertos privilegios, así vemos que en México "el primer privilegio del Fisco es que en sus determinaciones son de aplicación inmediata, esto es, a virtud de ellas las autoridades fiscales pueden exigir el pago de los créditos en favor del Estado, sin que el deudor puede invocar la garantía que protege el artículo 14 de la Constitución Federal, de que nadie puede ser privado de lo que tiene sino en virtud de sentencia que se dicte en juicio seguido en su contra. Ese privilegio del Fisco, que se conoce con el nombre de 'ejecutoriedad' de las resoluciones fiscales".<sup>(13)</sup>

Antes de pasar al estudio del delito en particular es conveniente mencionar que por defraudación se entiende "en sentido amplio, esta voz comprende cuantos perjuicios económicos se infieren abusando de la mala fe. Delito que comete quien se sustrae dolosamente al pago de los impuestos públicos..."<sup>(14)</sup>

---

<sup>13</sup> Sánchez León, Gregorio; Ob. Cit.; P. 61

<sup>14</sup> Cabanellas de Torres, Guillermo; Diccionario Jurídico Elemental; Edit. Healista S.R.L.; Argentina; 1988; P. 89

Y por Fiscal se entiende "En cuanto adjetivo, perteneciente al Fisco o Erario público; como bienes fiscales o tasa fiscal."<sup>(15)</sup>

En el CFF hay una diferencia entre defraudación fiscal genérica y defraudación fiscal equiparada, donde se mencionan una serie de conductas todas ellas encaminadas a obtener un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal, las que más adelante se mencionarán.

De lo anterior podemos decir que en el delito de defraudación fiscal se describe una conducta que comete el infractor mediante un engaño o un aprovechamiento de error; omitiendo total o parcialmente el pago de alguna contribución; o bien obtenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal.

El bien jurídico tutelado en este delito es el patrimonio del fisco, pudiendo ser el sujeto activo cualquier persona ya sea física o moral que omita total o parcialmente el pago de sus contribuciones, y el sujeto pasivo va a ser el Estado en cuanto a su Erario directamente.

Se tipifica en el CFF una conducta genérica que es el de la defraudación fiscal, y una conducta específica que es la defraudación fiscal equiparada.

---

<sup>15</sup> Cabanellas de Torres, Guillermo; Ob. Cit.; P. 134

## CAPITULO II

### ESTUDIO DOGMÁTICO DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL FEDERAL.

#### 2.1 DEFINICIÓN.

El delito de defraudación fiscal federal toma sus lineamientos del delito de fraude sancionado en el CP, pero para poder comprender mejor la naturaleza jurídica del delito en estudio, es necesario recordar que el delito es "ante todo una conducta humana"<sup>16</sup>), el cual ha tenido diversos conceptos a través de la historia.

Así tenemos que en la escuela clásica, el principal exponente es Francisco Carrara, donde Luis Jiménez de Asúa dice que a "Carrara se le ha vinculado la doctrina del delito 'ente jurídico', según la propia definición de Carrara, el delito es 'la infracción de la ley del Estado, promulgada para proteger la seguridad de los ciudadanos, resultante de un acto externo del hombre, positivo o negativo, moralmente imputable y políticamente dañoso' el propio Carrara explica la definición del delito, ha dicho que es la infracción de la ley, porque 'un acto se convierte únicamente en delito cuando choca contra ella'; pero para que no se confunda con el 'vicio', 'que es el abandono de la ley moral', y

---

<sup>16</sup> Castellanos, Tena Fernando; lineamientos Elementales de Derecho Penal; 30a. Ed.; Edit. Porrúa, S.A.; México, D.F.; 1991; P.147

con el 'pecado', 'que es la violación de la ley divina', se afirma que es la ley del Estado, promulgada a los ciudadanos, porque sin ello no sería 'obligatoria'; se consigna que es para proteger la seguridad, para que resulte manifiesta la 'idea especial del delito' que no está en transgredir las 'leyes que protegen los intereses patrimoniales', violadas por mero 'incumplimiento de una obligación'; ni en el quebrantamiento de las que 'promueven la prosperidad del Estado', que originaría 'una transgresión, pero no un delito', que reside 'en la agresión a la seguridad'; se hace constar de los ciudadanos para expresar 'suficientemente la idea de la tutela general que preside a la ley punitiva', necesaria para proteger el derecho; se considera resultante de un acto externo, porque las 'opiniones', 'deseos' y 'pensamientos' 'se sustraen' al dominio de la ley penal, se dice del hombre, porque solo él puede ser sujeto activo del delito figura en la definición que ese acto puede ser positivo o negativo, para abarcar acciones y omisiones; consta que ha de estimarse moralmente imputable, porque 'el hombre está sometido a las leyes criminales en virtud de su naturaleza moral', y 'la imputabilidad moral es el precedente indispensable de la imputabilidad política'; finalmente, 'se añade después la fórmula políticamente dañosa, para explicar mejor la idea que ya se contiene en la definición de las palabras seguridad de los ciudadanos', y que consiste en que el delito debe perturbar moralmente, en todos los ciudadanos, la opinión de la seguridad, presentando así el daño mediato además del inmediato". (17)

---

<sup>17</sup> Tratado de Derecho Penal, El Delito; T. III; 2a. Ed.; Edit. Losada S.A.; Argentina; 1958; P. 42



Para los sociólogos, cita Castellanos Tena, "el delito es un fenómeno natural, resultado necesario de factores hereditarios, de causas físicas y de fenómenos sociológicos, Rafael Garafalo, el sabio jurista del positivismo."<sup>18</sup>) define al delito natural o social "como una lesión de aquella parte del sentido moral que consiste en los sentimientos altruistas fundamentales (piedad y probidad) según la medida en que se encuentran en las razas humanas superiores, cuya medida es necesaria para la adaptación del individuo a la sociedad."<sup>19</sup>)

"Débase a Garafalo el haber afirmado esta verdad de modo enérgico, valiéndose de la sentencia romana *quaedam natura turpia sunt, quaedam civiliter et quiasi more civitatis* (algunas cosas son reprobables por naturaleza, otras civilmente, casi en virtud de la costumbre o tradición social), enseñó que el verdadero delito, o sea la acción con contenido intrínseco delictuoso, es el delito natural, esto es, el delito no creado artificialmente por la ley, sino reconocido universalmente y conforme a la *recta ratio diffusa in omnes* (a la recta razón a todos difundada).

"Garafalo se ingenió para determinar el contenido universalista del delito natural diciendo que éste es la ofensa a los sentimientos profundos e instintivos del hombre sociable. Con esto

---

<sup>18</sup> Ob.Cit.;P.126

<sup>19</sup> Jimenez de Asua, Luis; La Ley y el Delito; 3a.Ed.; Buenos Aires, Argentina; Edit. Losada S.A.; 1959; P.204

limitò y debilitò su teoria. En primer lugar, circunscribiò la nociòn de derecho natural a la civilizaciòn contemporànea, dejando fuera las razas bàrbaras inferiores, en segundo lugar, mientras incluyò en el àmbito del derecho natural las agresiones contra la vida y la incolumidad personal, contra la libertad y la personalidad moral, contra la propiedad y la fè pùblica, etc., excluyò de èl los atentados al pudor, la religiòn y el Estado de exclusiòn arbitraria desde el punto de vista històrico y filosòfico, inspirada tan sòlo en el ambiente de agnosticismo e indiferentismo politico-religioso en que fue escrita la Criminologia.

"Garafàlo entreviò, la nociòn del delito considerado en su contenido específico. Advirtiò la necesidad de situar un delito natural al lado del delito positivo o legal. Pero entendiò mal esta naturalidad al buscarla en el consentimiento unànime de los pueblos, en una especie de universalidad històrica. El delito desde el aspecto ideal es, todo acto que ofende gravemente el orden ètico y exige una expiaciòn en la pena.

"La definiciòn antes dada tiene caràcter normativo y directivo. Nos enseña què acciones merecen ser acriminadas y cuàles no. Y en particular nos ayuda a distinguir el delito, en sentido juridico del pecado y de lo moralmente ilicitos que no pueden ser llamados delitos (como los pecados del pensamiento, los propòsitos criminales no manifestados, etc.)." (20 )

---

<sup>20</sup> Maggiore, Giuseppe; Derecho Penal, Vol. I.; 5a., Ed.; Edit. Temis; Bogota; 1954; Pp. 255-257

"Históricamente se han manifestado dos tendencias para obtener una adecuada explicación de la esencia del delito:

"1.- La totalizadora o unitaria, y

"2.- La analítica o atomizadora.

"La concepción unitaria del delito lo considera como un todo orgánico, como la ha expresado Antolisei, es una especie de bloque monolítico, el cual puede ciertamente presentar aspectos diversos, pero que de ninguna manera es fraccionable. La verdadera esencia - se podría decir también - la realidad del delito no se encuentra en cada uno de los componentes del mismo y tampoco en la adición de ellos sino en el todo y en su unidad intrínseca.

"En contraposición, la concepción analítica no niega la unidad del delito, por el contrario, pero estima que el análisis no es la negación de la unidad, sino el medio para realizarla, y por tanto es indispensable desintegrarlo en sus diversos elementos pero sin dejar de considerarlos en íntima relación por ser coetáneos y existir una vinculación en virtud de la unidad intrínseca del delito.

"Los elementos constitutivos del delito los podemos obtener dogmáticamente puesto que la actividad del dogmático tiende a encontrar - dice Grisigni - un contenido más amplio y diverso en las normas de

aquél que hasta entonces se había advertido, por consiguiente debemos recurrir a la dogmática juridico-penal a fin de encontrar dichos elementos.

"En la dogmática juridico-penal o ciencia del derecho penal, como la llama Grispigni, a quien corresponde la interpretación, descubrimiento, construcción y sistematización de los principios que se encuentran en el seno del ordenamiento penal. Si bien la dogmática no nos da un conocimiento total, integral del fenómeno jurídico, si nos permite ciertamente encontrar los elementos y principios fundamentales.

"Dogmáticamente, el doctor Porte Petit ha obtenido el concepto del delito como una conducta o hecho típica, antijurídica, imputable, culpable, que requiere a veces alguna condición objetiva de punibilidad y punible. De esta concepción integral del delito se derivan los elementos positivos del mismo, siendo a *contrario sensu*, el aspecto negativo el supuesto bajo el cual no se presenta determinado elemento constitutivo y por tanto no se llega a integrar el delito. Estos elementos se presentan en forma simultánea. Razón por la cual es inaceptable la posición doctrinaria que pretende encontrar prioridad temporal en la manifestación de los elementos esenciales del delito. Tampoco se trata de prioridad lógica por no ser un elemento fundamental del siguiente. Si se trata, como lo sostiene el doctor Porte Petit, de una relación lógica, pues aún cuando coetáneos uno es necesario para la existencia de otro." (21 )

---

<sup>21</sup> Citados por Hernandez Esparza, Abdonon; El Delito de Defraudación Fiscal, Estudio dogmático; Edit. Botas-México; México, D.F.; 1962; Pp. 72-74

De acuerdo a Luis Jiménez de Asúa, el concepto delito se centra en los siguientes elementos:

Acto típicamente antijurídico y culpable, imputable a un hombre y sometido a una sanción penal, "sin embargo. Al definir la infracción punible, nos interesa establecer todos sus requisitos, aquellos que son constantes y los que aparecen variables. A este respecto el delito es el acto típicamente antijurídico culpable, sometido a veces a condiciones objetivas de penalidad, imputable a un hombre y sometido a una sanción penal; en nuestro juicio, - cita el maestro - en suma, las características serían: actividad, adecuación típica, antijuricidad, imputabilidad, culpabilidad, penalidad y en ciertos casos, condición objetiva de punibilidad." ( 22 )

De acuerdo al maestro Giuseppe Maggiore, "el delito puede definirse en dos formas, la formal (jurídico dogmático) y la real (ético-histórico).

"En la primera acepción se llama delito toda acción legalmente punible, en el segundo significado, delito es toda acción que ofende gravemente el orden ético-jurídico y por esto merece aquella grave sanción que es la pena. En otros términos; delito es un mal que debe ser retribuido con otro, para la reintegración del orden ético-jurídico ofendido. Nos hallamos ante dos definiciones; una según la forma - la que lógicamente se llama definición nominal -; otra, según el contenido - la que la lógica llama definición real -, en cuanto mira a

---

<sup>22</sup> Cfr.; La Ley y el Delito; Ob. Cit.; Pp. 206 y 207

determinar el valor objetivo de la cosa definida y no solamente a su significado verbal. Aquí hay dos caminos: o remitirse a la historia, o subir hasta la razón abstracta, o contentarse con un criterio relativo o apoyarse en un principio absoluto.

"El delito es toda acción que la conciencia ética de un pueblo considera merecedora de pena, en determinado momento histórico. Esta noción basada en el relativismo histórico, lleva consigo el testimonio de la experiencia. En realidad, ésta nos enseña que la moral cambia con los tiempos y los lugares, y que es imposible hacer un elenco, con valor absoluto, de los hechos acriminados y acriminables. Pero el relativismo histórico conduce al escepticismo moral. Quien dice moral, dice necesidad de un sumo criterio de valoración, que sirva para discernir el bien y el mal, lo justo y lo injusto. Al concebir la conciencia ética en términos de transformación absoluta, se cae en la indiferencia absoluta todo será bueno o todo será malo, según el punto de vista de quien juzga." (23)

En nuestro Derecho positivo mexicano, y de acuerdo al CP, en su artículo 7º, el delito es definido como "Delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales", y como el objetivo del tema a desarrollar es el delito de defraudación fiscal, previamente al análisis del mismo, trataremos a continuación el significado de la palabra defraudación, y así tenemos que fraude como lo señala Francisco Pavón Vasconcelos en su obra Comentarios de Derecho Penal citando a Merkel

---

<sup>23</sup> Maggiore Giuseppe; Ob. Cit.; Pp. 251 y 252

dice 'el fraude o la estafa es la antijurídica apropiación de un bien patrimonial ajeno, sin compensación y mediante engaño', mientras Sebastián Soler lo considera una "disposición patrimonial, perjudicial tomada por un error determinado mediante ardidés tendientes a obtener un beneficio indebido'. Nuestro Código Penal, en su artículo 286 define el fraude, en su acepción genérica simple, diciendo: 'comete el delito de fraude el que engañando a otro o aprovechándose del error en que éste se halla, se hace ilícitamente de alguna cosa o alcanza un lucro indebido', concretando el hecho ilícito en virtud del medio empleado...' (24)

Para Guillermo Cabanellas de Torres el concepto fraude significa: "un acto contrario a la verdad, a la rectitud." (25)

El CFF, en su artículo 108 define a la defraudación fiscal, en forma genérica, de la siguiente manera:

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

"El delito de defraudación fiscal se sancionará con prisión de tres meses a seis años si el monto de lo defraudado no excede de N\$100,000.00; cuando exceda, la pena será de tres a nueve años de prisión.

---

<sup>24</sup> 6a.Ed.; Edit. Porrúa, S.A.; México, D.F.; 1989; P.189

<sup>25</sup> Diccionario Jurídico Elemental; Ob.Cit.; P.136

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

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

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

El artículo 109 del CFF, se refiere a la defraudación fiscal equiparable, y nos dice que:

"Será sancionado con las mismas penas de defraudación fiscal quien:

"I. Consigne en las declaraciones que presente para efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a las leyes. En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba dividendos, honorarios o en general preste un servicio personal independiente o esta dedicada a las actividades empresariales, cuando realice en un ejercicio fiscal



erogaciones superiores a los ingresos declarados por el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento señalado en el artículo 75 de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

"II. Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.

"III. Se beneficie sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal.

"IV. Realice dos o más actos relacionados entre ellos con el único propósito de obtener un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

"V. Será responsable por omitir presentar, por más de seis meses, la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente. Es aplicable a esta fracción lo dispuesto por el párrafo cuarto del artículo anterior."

Para poder tener una mejor apreciación del delito de defraudación fiscal, es necesario analizar la teoría del delito, para comprender de una forma mejor los conceptos, principios del delito, es decir la forma positiva y negativa del mismo, que de una manera genérica se ha mencionado.

La obligación de pagar alguna contribución se encuentra justificada en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que nos dice que: "Son obligaciones de los mexicanos:

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

Así mismo el artículo 1º del CFF nos indica que: "Las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este código se aplicarán en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte.

"Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico."

De lo anterior concluimos que quien no cumpla con las disposiciones señaladas y que además mediante el engaño o el aprovechamiento de error, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal estará cometiendo el delito de defraudación fiscal.

## 2. ELEMENTOS POSITIVOS DEL DELITO.

### 2.1 LA CONDUCTA.

Un delito de acuerdo con el CP, en su artículo 7º nos dice que: "Delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales". De lo anterior podemos decir que todo delito tiene una conducta y que esta conducta que sancionan las leyes penales es realizada por el hombre, esta conducta puede manifestarse en un acto o en una omisión.

El maestro Porte Petit distingue los términos conducta y hecho manifestando que "no es la conducta únicamente como muchos expresan, sino también el hecho elemento objetivo del delito, según la descripción del tipo."<sup>26</sup> "Según esta terminología, a veces el elemento objetivo del delito es la conducta (si el tipo legal describe simplemente una acción o una omisión), y otras, hecho, cuando la ley requiere (además de la acción o de la omisión) la producción de un resultado material, unido por un nexo causal. Si el delito es de mera actividad o inactividad, debe hablarse de conducta; de hecho, cuando el delito es de resultado material según la hipótesis típica.

#### 2.1.1 DELITOS DE ACCIÓN, OMISIÓN Y COMISIÓN.

"Ahora bien, el elemento objetivo puede presentar las siguientes formas de acción, omisión y comisión por omisión.

---

<sup>26</sup> Citado por Castellanos Tena, Fernando, Ob.Cit.; Pp.147 y 148

"Mientras la acción se integra mediante una actividad (ejecución) voluntaria (concepción y decisión).

"La omisión y la comisión por omisión se conforman por una inactividad, diferenciándose en que en la omisión hay violación de un deber jurídico de obrar, en tanto en la comisión por omisión se violan dos deberes jurídicos, uno de obrar y otro de abstenerse." (27)

### **2.1.2 OBJETO DEL DELITO.**

Todo delito tiene un objeto, es decir un propósito, un bien que debe proteger, custodiar, pues bien la doctrina distingue un objeto material y un objeto jurídico del delito.

"El objeto material es aquel sobre el cual recae la actividad física del reo. Puede ser una cosa (la cosa robada) o una persona (el cuerpo del que fue asesinado). El objeto jurídico es el derecho violado o puesto en peligro por el delito. Es inmanente en todo delito; podrá haber delitos sin objeto material, pero no los hay sin objeto jurídico." (28)

### **2.1.3 SUJETOS DEL DELITO.**

Dentro del delito siempre hay una persona que comete el delito, que viola la ley, y otra persona sobre quien recae esa conducta,

---

<sup>27</sup> Castellanos Tena, Fernando; Ob.Cit.; Pp.148 y 149

<sup>28</sup> Maggiore, Giuseppe; Ob.Cit.; P.313

Hemos señalado que la persona que comete un delito realiza una conducta, la cual se encuentra descrita en una ley y que es castigada por la misma, pues bien, conducta es una manifestación de la voluntad que puede exteriorizarse en un hacer o en un no hacer, pero que siempre se va a producir un cambio en el exterior. De acuerdo a la doctrina cuando la conducta se manifiesta en un hacer es una conducta positiva (de acción) y cuando se manifiesta en un no hacer es una conducta negativa (de omisión).

#### 2.1.4 LA ACCIÓN.

"La acción (en sentido estricto) consiste en un movimiento corporal del sujeto, a los fines del Derecho, la acción se presenta muchas veces de una manera compleja, es decir, como una serie o multiplicidad de movimientos corporales. Cada uno de tales movimientos se denomina "acto" y el conjunto de los actos constituye la acción. El acto, por ello, no es más que un fragmento de la acción en los casos en que ésta no se agota en un solo movimiento corpóreo."<sup>(29)</sup>

Los elementos de acción son:

La manifestación de la voluntad;

Un resultado; y

Un nexo causal.

---

<sup>29</sup> Antolisei, Francesco; Manual de Derecho Penal; Edit; Unión Tipográfica Editorial Hispano Americana; Buenos Aires; 1960; Pp.165 y 166

Como ya hemos mencionado, la acción se manifiesta a través de la voluntad ya sea un hacer o en un no hacer, y esta acción debe de producir algún cambio en el mundo exterior, las cosas ya no van ha ser como eran antes de la acción, hay después de la acción una modificación de las cosas, y a esta modificación es lo que para el Derecho se conoce como resultado o efecto.

#### **2.1.5 EL RESULTADO.**

"Resultado es sinónimo de efecto. Se refiere el mismo a la realización de un estado hecho, de una situación referida al principio de causalidad. Por ello no es resultado todo hecho, sino sólo el acontecimiento que se prestan conectado a otro hecho mediante un nexo causado; y, así como en el campo del Derecho se considera primariamente la conducta del hombre, se entiende de ordinario por resultado al efecto de la conducta misma.

"Debe destacarse que no sólo es resultado el efecto externo de la conducta que es elemento constitutivo del delito; también es resultado aquel efecto que tiene por consecuencia una agravación de la pena. En definitiva, resultado es el efecto natural de la conducta humana que es relevante para el Derecho."<sup>(30)</sup>

---

<sup>30</sup> Antolisei, Francesco; Ob.Cit.; Pp.168 y 169

### 2.1.6 EL NEXO CAUSAL.

En los delitos siempre hay una conducta y un resultado que tiene una consecuencia en el mundo exterior, cuando esa conducta produce ese resultado se le denomina causa, o nexo causal.

"Existe esa relación causal cuando no se puede suponer suprimido el acto de voluntad humana, sin que deje de producirse el resultado concreto '*conditio sine qua non*'..."<sup>(31)</sup>

### 2.1.7 LA DEFRAUDACIÓN FISCAL.

En la defraudación fiscal, la conducta consiste en un engaño o aprovechamiento del error. Por engañar se entiende que es "dar a la mentira apariencia de verdad; es inducir a otro a creer y tener por cierto lo que no es, valiéndose de palabras o de obras aparentes y fingidas. Y por engaño es la acción y efecto de engañar o engañarse; falta de verdad o de autenticidad en lo que se dice o hace."<sup>(32)</sup>

Francisco Pavón Vasconcelos comenta sobre la palabra engaño "el diccionario nos ilustra diciendo que significa: 'falta de verdad en lo que se dice, hace, cree o piensa' y por ello puede decirse que por engaño se entiende el medio de que se vale el agente para inducir a otro a creer lo que no es; González de la Vega estima que 'por engañar a una

<sup>31</sup> Jiménez de Asúa, Luis; La Ley y el Delito; P.221

<sup>32</sup> Enciclopedia Salvat, Diccionario; Edit. Salvat Editores S.A.; Barcelona; 1976

persona debe entenderse la actitud mentirosa empleada de la infracción; el engaño - mutación o alteración de la verdad - supone la realización de cierta actividad más o menos franca en el autor del delito; el engaño es una acción falaz positiva.' "(33)

De lo anterior señalamos que la conducta engaño es un hacer, y en cuanto al aprovechamiento del error González de la Vega manifiesta "es una acción negativa, mejor dicho, de abstención por parte del protagonista del fraude; supone que la víctima antemano tiene un concepto equivocado, erróneo, falso, de las circunstancias que recaen en los hechos o cosas objeto del delito; el aprovechamiento del error el sujeto activo no causa el falso concepto en que se encuentra la víctima; simplemente, conociéndolo, se abstiene de hacer a su víctima la falsedad de su creencia y se aprovecha de ella para realizar su finalidad dolosa. Lo común al "engaño" y al "aprovechamiento de error" es el estado mental en que se encuentra la víctima; una creencia falsa acerca de los actos, cosas o derechos relacionados con el fraude."(34)

"El medio comisivo para provocar el error, en el aprovechamiento tal error existe con anterioridad, por lo que el agente sólo se vale de esa situación para llegar al fin que de antemano se propuso en el aprovechamiento del error el sujeto activo no causa el falso concepto en que se encuentra la víctima, simplemente, conociéndolo se abtiene

---

<sup>33</sup>Comentarios de Derecho Penal; 6a. Ed.; Edit. Porrúa, S.A.; México, D.F.; 1989; P.199

<sup>34</sup> Derecho Penal Mexicano; 25a. Ed., México, D.F.; Edit. Porrúa; 1992; P.251



de hacer a su víctima la falsedad de su creencia y se aprovecha de ella para realizar su finalidad dolosa. Lo común al 'engaño' y al 'aprovechamiento de error' es el estado psíquico en que se encuentra la víctima: una creencia falsa acerca de los actos, cosas o derechos relacionados con el fraude".<sup>(35)</sup>

Abdonon Hernández Esparza explica que "el fraude se considera desde el punto de vista del sujeto activo y del pasivo; desde el primer aspecto, el engaño consiste en la falta de verdad en lo que se dice o hace con el ánimo de perjudicar, es decir, toda astucia o maquinación de que se sirve un sujeto, hablando u obrando con falsedad o artificio para frustrar la ley, las obligaciones o los derechos que de ella derivan. Implica un acto de conocimiento de la verdad y uno de voluntad al declarar o hacer aquellas maquinaciones, trampas o artificios tendientes a provocar en el paciente un estado de error.

"Desde el punto de vista del sujeto pasivo, es el estado de falta de verdad en lo que se cree, piensa o discurre, es decir, es sinónimo de error. Es así que el sujeto pasivo padece el engaño precisamente en virtud del engaño del sujeto activo."<sup>(36)</sup>

El bien jurídico tutelado en el delito de defraudación fiscal es el patrimonio del fisco; el sujeto activo es el causante persona moral o física que omite total o parcialmente el pago de sus

---

<sup>35</sup>Pavón Vasconcelos, Francisco; Comentarios de Derecho Penal; P.210

<sup>36</sup> Ob.Cit.; P.85

contribuciones por medio del aprovechamiento de errores o por uso de engaños; El sujeto pasivo es el Estado que es afectado en cuanto al patrimonio del fisco, es decir en cuanto a su economía, tesoro ,etc.

El resultado como ya lo vimos es el resultado de la acción que la ley considera como un delito, en la defraudación fiscal el resultado es el daño o lesión que se causa al Fisco, pues al cometer el delito se está perjudicando al patrimonio del Estado.

El nexa causal es cuando el sujeto está obligado a realizar una conducta, su acción no sólo es esperada sino exigida. Si realiza dicha conducta el resultado no se produce, consecuentemente existe un nexa causal entre la omisión y el resultado producido.

## **2.2 LA TIPICIDAD.**

"La tipicidad es la adecuación de una conducta concreta con la descripción legal formulada en abstracto. El tipo es la creación legislativa, la descripción que el estado hace de una conducta en los preceptos penales.

"El tipo a veces es la descripción legal del delito y en ocasiones, la descripción del elemento objetivo." <sup>(37)</sup>

---

<sup>37</sup>Castellanos Tena, Fernando; Ob.Cit.; Pp.167 y 168

### 2.2.1 CLASIFICACIÓN DEL TIPO.

De acuerdo con Fernando Castellanos Tena se da la siguiente clasificación del delito en cuanto al tipo:

#### "A) NORMALES Y ANORMALES:

"Si las palabras empleadas se refieren a situaciones puramente objetivas, se estará en presencia de una tipo normal.

"Si se hace necesario establecer una valoración, ya sea cultural o jurídica, el tipo será anormal.

#### "B) FUNDAMENTALES O BÁSICOS.

"Los tipos básicos integran la espina dorsal del sistema de la Parte Especial del Código Penal.

#### "C) ESPECIALES.

"Son los formados por el tipo fundamental y otros requisitos, cuya nueva existencia, dice Jiménez de Asúa, excluye la aplicación del básico y obliga a subsumir los hechos bajo el tipo especial.

"D) COMPLEMENTADOS.

"Estos tipos se encuentran con el fundamental y otra circunstancia o peculiaridad distinta (homicidio calificado con alevosía, premeditación, etc.).

"Los especiales y los complementados pueden ser agravados o privilegiados, según resulte o no un delito de mayor entidad.

"E) AUTÓNOMOS O INDEPENDIENTES.

"Son los que tienen vida propia, sin depender de otro tipo.

"F) SUBORDINADOS.

"Dependen de otro tipo.

"G) DE FORMULACIÓN CASUÍSTICA.

"Son aquéllos en los cuales el legislador no describe una modalidad única, sino varias formas de ejecutar el ilícito. Se clasifican en:

"1.- alternativamente formados.

"2.- acumulativamente formados.

"Los alternativamente formados se prevén dos o más hipótesis comisivas y el tipo se colma con cualquiera de ellas.

"Los acumulativamente formados son donde se requiere el concurso de todas las hipótesis.

"H) DE FORMULACIÓN AMPLIA.

"Se describe una hipótesis única, en donde caben todos los modos de ejecución, como el apoderamiento, en el robo. Algunos autores llaman a estos tipo de "formulación libre" por considerar posible que la acción típica se verifique mediante cualquier medio idóneo, al expresar la Ley sólo la conducta o el hecho en forma genérica, pudiendo el sujeto activo llegar al mismo resultado por diversas vías, como privar de la vida en el homicidio.

"J) DE DAÑO Y DE PELIGRO.

"Si el tipo tutela los bienes frente a su destrucción o disminución, el tipo se clasifica como de daño (homicidio, fraude), de peligro cuando la tutela protege el bien contra la posibilidad de ser dañado (disparo de arma de fuego)".<sup>38)</sup>

---

<sup>38</sup>Castellanos Tena, Fernando; Ob. Cit.; Pp. 170-173

### 2.2.2 LA DEFRAUDACIÓN FISCAL Y LA TIPICIDAD.

En el delito de fraude al fisco será típica la conducta consistente en el engaño o aprovechamiento del error para omitir el pago, total o parcial de los impuestos.

De la clasificación anterior tenemos lo siguiente:

#### POR SU COMPOSICIÓN:

El delito de defraudación fiscal Federal se considera como un tipo anormal pues, contiene elementos normativos y elementos subjetivos pues se encuentra expresado el verbo engañar y aprovechamiento de error y esto implica una valoración jurídica.

#### POR SU ORDENACIÓN METODOLÓGICA:

Es un delito especial. Pues toma su origen del derecho penal común.

#### POR SU FUNCIÓN DE SU AUTONOMÍA O INDEPENDENCIA:

Es un delito autónomo.

Porque tiene características correspondientes a un tipo básico que en este caso es el delito de fraude genérico del derecho penal pero que tiene ciertas características especiales.

**POR SU FORMULACIÓN:**

De formulación casuística alternativamente formados pues preven dos o más hipótesis comisivas y el tipo se colma con cualquiera de ellas; con uso de engaños o aprovechamientos de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del Fisco federal.

**POR EL DAÑO QUE CAUSA:**

De daño pues protege la destrucción del patrimonio del Estado.

**2.3 LA ANTIJURIDICIDAD.**

Jiménez de Asúa nos dice que "la antijuridicidad es lo contrario al Derecho.

"Serà antijuridico todo hecho definido en la ley y no protegido por las causas justificantes, que se establecen de un modo expreso." (39)

Para Fernando Castellanos Tena, "la antijuridicidad radica en la violaciòn del valor o bien protegido a que se contrae el tipo penal respectivo." (40)

"La antijuridicidad es esencia de todo delito sin que la ley debe declararlo expresamente en su texto." (41)

De lo anterior podemos decir que un delito típico es antijuridico porque hay una adecuaciòn de la conducta al tipo como ya se estudio y al existir esta relaciòn hay una violaciòn al bien juridico protegido que en el caso del delito en estudio es el patrimonio del Estado.

#### **2.4 LA IMPUTABILIDAD.**

"La culpabilidad, en tanto que implica actos de conocimiento y voluntad, exige, como presupuesto, la existencia de la imputabilidad. Es esta la calidad del sujeto imputable; es imputable el que, abstractamente considerado, se le puede exigir, juridicamente una conducta. Para que el sujeto activo pueda realizar actos de

---

<sup>39</sup> La Ley y el Delito; P.265 y266

<sup>40</sup> Ob.Cit.;.178

<sup>41</sup> Pavòn Vasconcelos, Francisco; Comentarios de Derecho Penal; P.214



conocimiento y de voluntad ha de tener precisamente la facultad de conocer y querer, de otro modo, no tendrá capacidad de obrar en el Derecho Penal."<sup>(42)</sup>

"Para ser culpable un sujeto, precisa que antes sea imputable. Para que el individuo conozca la ilicitud de su acto y quiera realizarlo, debe tener capacidad de entender y de querer, de determinarse en función de aquello que conoce; luego la aptitud (intelectual y volutiva) constituye el presupuesto necesario de la culpabilidad.

"La imputabilidad es la capacidad de entender y de querer en el campo del Derecho Penal.

"La imputabilidad es el conjunto de condiciones mínimas de salud y desarrollo mentales en el autor, en el momento del acto típico penal, que lo capacitan para responder del mismo."<sup>(43)</sup>

Castellanos Tena en cita de I. Villalobos, dice que "en resumen, la antijuricidad es una relación del hecho con el orden jurídico; la imputabilidad es calidad o estado de capacidad del sujeto; la culpabilidad es relación del acto con el sujeto; y la responsabilidad lo es entre el sujeto y el Estado, relación esta última que puede tomarse en tres momentos: el relativo a la

---

<sup>42</sup>Hernández Esparza, Abdonon; Ob.Cit.; P.108

<sup>43</sup> Castellanos Tena, Fernando; Ob.Cit.; Pp.217 y 218

imputabilidad que es sólo capacidad o potencialidad, y entonces significa también obligación abstracta o general de dar cuenta de los propios actos y de sufrir sus consecuencias; el que se refiere a la materia procesal, que deriva de la ejecución de un acto típico y somete al juicio respectivo, y el correspondiente a la culpabilidad que, como forma de actuación, significa ya un lazo jurídico real y concreto entre el que ha delinquido y el Estado."<sup>44</sup>)

En resumen, existe la reponsabilidad en un sujeto, cuando éste actúa con una voluntad y un querer de ocasionar un resultado; y si tiene esta voluntad, entonces tiene la capacidad de entender y de querer, lo que significa que no padece alguna anomalía psicológica.

Para que un sujeto pueda cometer el delito de defraudación fiscal, pueda producir un engaño o inducir a un error, esto significa que el sujeto que realice estas conductas tiene que ser una persona sin ningún trastorno mental, o desarrollo intelectual retardado, pues de otra forma no podría simplemente cometer tal ilícito.

## **2.5 LA CULPABILIDAD.**

La culpabilidad es el nexo psicológico o intelectual y emocional que liga al sujeto activo con el acto realizado y la lesión al bien jurídico tutelado.

---

<sup>44</sup> Ibidem; P.219

· La culpabilidad se presenta en el dolo y la culpa.

El dolo de acuerdo a la doctrina "consiste en la voluntad consiciente dirigida a la ejecución de un hecho que es delictuoso, o simplemente en la intención de ejecutar un hecho delictuoso ." <sup>(45)</sup>

La culpa existe cuando en el actuar del agente no existe la intención ni la diligencia debida ,y se causa un resultado castigado por la ley.

En el dolo, el agente, conociendo la significación de su conducta, procede a realizarla. En la culpa consiciente o con previsión, se ejecuta el acto con la esperanza de que no ocurrirá el resultado, en la inconsciente o sin previsión, no se prevé un resultado previsible, existe también descuido por los intereses de los demás.

El CP, en el artículo 8° dice que "Las acciones u misiones delictivas solamente pueden realizarse dolosa o culposamente."

El artículo 9° del mismo ordenamiento dice que "Obra dolosamente el que, conociendo los elementos del tipo penal, o previendo como posible el resultado típico, quiere o acepta la realización del hecho descrito por la ley, y

---

<sup>45</sup>Ibidem; P.239

"Obra culposamente el que produce el resultado típico, que no previo siendo previsible o previò confiando en que no se produciría, en virtud de la violación a un deber de cuidado, que debía y podía observar según las circunstancias y condiciones personales."

El delito objeto de nuestro estudio es eminentemente intencional ya que requiere una conducta que se debe de planear con anticipación para poder obtener el resultado querido que es el de ocasionar un perjuicio al fisco federal.

## **2.6 LA PUNIBILIDAD.**

"La punibilidad consiste en el merecimiento de una pena en función de la realización de cierta conducta. Un comportamiento es punible cuando se hace acreedor a la pena; tal merecimiento acarrea la conminación legal de aplicación de esa sanción; es punible una conducta cuando por su naturaleza amerita ser penada.

"La punibilidad es:

"a) Merecimiento de penas;

"b) Conminación estatal de imposición de sanciones si se llenan los presupuestos legales;

"c) Aplicación fáctica de las penas señaladas en la ley." (46)

"Un acto es punible porque es delito; pero no es delito por ser punible; en cambio, si es rigurosamente cierto que el acto es delito por su antijuridicidad típica y por ejecutarse culpablemente.

"La condición objetiva de punibilidad no es un elemento sino una consecuencia del delito." (47)

La punibilidad se encuentra consagrada como Garantía de seguridad jurídica en el artículo 14 párrafo tercero de la Constitución Política del País al expresar que: ". . . en los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata."

La punibilidad en el CFF para el delito de defraudación fiscal se encuentra en el artículo 108 del mismo ordenamiento:

". . . El delito de defraudación fiscal se sancionará con prisión de tres meses a seis años si el monto de lo defraudado no

---

<sup>46</sup>Ibidem; P.275

<sup>47</sup>Ibidem; P.277

excede de N\$100,000.00; cuando exceda, la pena será de tres a nueve años de prisión.

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

Aquí notamos que el legislador fácilmente prefirió que cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó, la pena será de tres meses a seis años de prisión; en este párrafo de la ley, nosotros consideramos que se están violando indirectamente las garantías de exacta aplicación y motivación de la ley, pues como veremos más adelante, el Estado para poder determinar que hay una defraudación fiscal debe de hacer ciertas indagaciones para poder concluir que supuestamente existe el delito, luego entonces, el legislador queriendo encubrir una situación que quizá no sea fácil de determinar una cuantía de lo defraudado, lo que no significa que sea imposible, simplemente establece que si se puede determinar una cantidad defraudada la pena será de tres a nueve años de prisión y si no se puede determinar la pena será de tres meses a seis años de prisión.

### 3. ELEMENTOS NEGATIVOS DEL DELITO.

#### 3.1 AUSENCIA DE LA CONDUCTA.

##### 3.1.1 LA OMISIÓN.

La omisión es el no hacer la conducta obligada por el ordenamiento legal.

Dentro de la omisión tenemos dos elementos:

La voluntad;

La inactividad;

La voluntad es el no hacer lo que se debe de realizar.

"La inactividad, es la voluntad encaminada a no efectuar la acción ordenada por el Derecho. La inactividad esta íntimamente ligada al otro elemento, al psicológico, habida cuenta de que el sujeto se abstiene de efectuar el acto a cuya realización estaba obligado.

La voluntad e inactividad aparecen tanto en la omisión simple como en la comisión por omisión, mas en ésta emergen otros dos factores, a saber; un resultado material (típico) y una relación de causalidad entre dicho resultado y la abstención".<sup>(48)</sup>

---

<sup>48</sup>Ibidem; Pp.155-156

En consecuencia la omisión es la falta de cumplimiento de la acción que se esperaba de una persona. Naturalmente, y puesto que al Derecho no le interesan todas las omisiones sino solamente las que contrastan con sus preceptos, sólo se toman en consideración en la práctica aquellas omisiones que consiste en el incumplimiento de acciones prescriptas por el ordenamiento jurídico.

### 3.1.2 LA DEFRAUDACIÓN FISCAL.

Como ya se mencionó, el delito de defraudación fiscal contempla dos conductas; un engaño y un aprovechamiento de error; el engaño es una conducta positiva y también lleva consigo el delito en estudio una conducta negativa, el incumplimiento de un deber, la omisión del pago de impuestos.

El problema de la omisión se plantea en dos formas de acuerdo al maestro Abdonon Hernández Esparza:

"A) Omisión simple o propia (delitos de simple omisión).

"B) Omisión impropia, que origina los llamados delitos de comisión por omisión.

"Son elementos de la primera: la inactividad y la voluntad o no voluntad (en los casos de olvido.)



"La omisión impropia implica una inactividad voluntaria que al violar un mandato de hacer acarrea la violación de una norma prohibitiva o mandato de abstenerse produciendo un resultado tanto jurídico como material. La conducta esperada y no realizada debe ser consecuencia de un deber; el deber de obrar puede derivar de:

"1.- Un precepto jurídico; una norma preceptiva, la cual puede ser de naturaleza penal o de otra rama del Derecho;

"2.- De una obligación o anterior aceptación del deber de obrar;

"3.- De un actuar precedente no doloso y

"4.- De un deber moral."<sup>(49)</sup>

Propiamente se puede encuadrar al delito en estudio "dentro de la omisión simple, ya que existe la voluntad de no realizar la acción esperada (no querer realizar el pago del impuesto), además de abstención o inactividad voluntaria (aprovechamiento del error) violando la norma receptiva."<sup>(50)</sup>

En la defraudación fiscal nos encontramos con la existencia de un deber de obrar de acuerdo al artículo 1 del CFF que nos dice

---

<sup>49</sup>Ob.Cit.; Pp.87 y 88

<sup>50</sup>Ibidem; P.89

que: "Las personas físicas y morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas ...."

Del estudio de la omisión dentro del delito de defraudación fiscal; podemos concluir que hay solamente omisión simple porque se va a omitir el pago de alguna contribución, es decir, no se hace algo que se debe hacer, se viola un mandato, es este caso se viola el artículo 1º del CFF ya comentado.

### **3.2 AUSENCIA DEL TIPO.**

"Cuando no se integran todos los elementos descritos en el tipo legal, se presenta el aspecto negativo del delito llamado atipicidad.

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

"Suele distinguirse entre ausencia de tipo y de tipicidad; la primera se presenta cuando el legislador, deliberada o inadvertidamente no describe una conducta que, según el sentir general debería ser incluida en el catálogo de los delitos. En cambio la ausencia de tipicidad surge cuando existe el tipo, pero no se amolda a él la conducta dada.

"Las causas de atipicidad pueden reducirse a las siguientes:

"A) Ausencia de la calidad o del número exigido por la Ley en cuanto a los sujetos activo y pasivo;

"B) Si faltan el objeto material o el objeto jurídico;

"C) Cuando no se dan las referencias temporales o espaciales requeridas en el tipo;

"D) Al no realizarse el hecho por los medios comisivos específicamente señalados en la Ley;

"E) Si faltan los elementos subjetivos del injusto legalmente exigidos;

"F) Por no darse, en su caso, la antijuricidad especial."<sup>(51)</sup>

En la defraudación fiscal la ausencia de tipo es cuando no se presenta la conducta exigida por la ley, es decir, no hay un engaño o un aprovechamiento de error ni tampoco hay una omisión total o parcial del pago de alguna contribución y tampoco se obtiene un

---

<sup>51</sup>Castellanos Tena, Fernando; Ob.Cit.; Pp.174 y 175

beneficio indebido con el perjuicio del fisco federal, es decir la atipicidad es lo *contrario sensu* de lo estipulado en el artículo 108 del CFF.

### 3.3 CAUSAS DE EXCLUSIÓN DEL DELITO.

"Si antijurídica es la conducta contraria a derecho, habrá ausencia de antijuridicidad cuando la conducta es jurídica, es decir, es lícita. Consecuentemente la licitud es el fundamento de las causas de justificación. Al existir una causa de justificación la conducta, frente al derecho, se encuentra justificada; es, por tanto, lícita. No será antijurídica la conducta que, aún cuando típica, esté amparada por una causa de justificación. Por ser lícita no existe la 'ofensa a los ideales valorativos de la comunidad'..."<sup>(52)</sup>

Anteriormente el CP denominaba a las causas de justificación como "Excluyentes de Responsabilidad", actualmente se les denomina en su artículo 15 como "Causas de exclusión del delito", y así tenemos que en el delito de defraudación fiscal federal solo puede operar a nuestro juicio la siguiente fracción del artículo citado:

"...II.- Falte alguno de los elementos del tipo penal del delito que se trate;"...

---

<sup>52</sup>Hernández Esparza, Abdonon; Ob.Cit.; P.102

De lo anterior concluimos que cuando falte alguno de los elementos del tipo penal del delito que se trate; a saber, quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal, estaremos en presencia de una causa de exclusión del delito.

#### **3.4 LA INIMPUTABILIDAD.**

Siendo la culpabilidad elemento del delito, si hay inculpabilidad no hay delito. La imputabilidad es presupuesto de la culpabilidad, la inimputabilidad es la ausencia de imputabilidad. En consecuencia, si hay inimputabilidad no habrá culpabilidad y por tanto no habrá delito.

Son causas de inimputabilidad padecer trastorno mental o desarrollo intelectual retardado, de acuerdo al artículo 15 fracción VII del CP, que nos dice que es causa de exclusión del delito;

Art.15 frac.VII.- "Al momento de realizar el hecho típico, el agente no tenga la capacidad de comprender el carácter ilícito de aquél o de conducirse de acuerdo con esa comprensión, en virtud de padecer trastorno mental o desarrollo intelectual retardado, a no ser que el agente hubiere proyectado su trastorno mental dolosa o culposamente, en cuyo caso responderá por el resultado típico siempre y cuando lo haya previsto o le fuera previsible.

"Cuando la capacidad a que se refiere el párrafo anterior sólo se encuentre considerablemente disminuida, se estará a lo dispuesto en el artículo 69 bis de este código;"

El artículo 69 bis del citado ordenamiento nos señala que: "Si la capacidad del autor, de comprender el carácter ilícito del hecho o de determinarse de acuerdo con su comprensión, sólo se encuentra disminuida por las causas señaladas en la fracción VII del artículo 15 de este código, a juicio del juzgador, según proceda, se le impondrá hasta dos terceras partes de la pena que correspondería al delito cometido, o la medida de seguridad a que se refiere el artículo 67 o bien ambas, en caso de ser necesario, tomando en cuenta el grado de afectación de la imputabilidad del autor."

El artículo 67 del CP, nos dice que: "En el caso de los inimputables, el juzgador dispondrá la medida de tratamiento aplicable en internamiento o en libertad, previo el procedimiento correspondiente.

"Si se trata de internamiento, el sujeto inimputable será internado en la institución correspondiente para su tratamiento.

"En caso de que el sentenciado tenga el hábito o la necesidad de consumir estupefacientes o psicotrópicos, el juez ordenará también el tratamiento que proceda, por parte de la autoridad

sanitaria competente o de otro servicio médico bajo la supervisión de aquélla, independientemente de la ejecución de la pena impuesta por el delito cometido."

Como hemos visto, a nuestro juicio la inimputabilidad en el delito de defraudación fiscal es difícil que se dé, en virtud que una persona que no tenga la capacidad de comprender el hecho típico por padecer un trastorno mental simplemente no va a poder engañar a otro fácilmente o aprovecharse del error para obtener un beneficio indebido no pagando alguna contribución.

### **3.5 LA INCULPABILIDAD.**

Se estará en presencia de la inculpabilidad cuando falte alguno de los elementos de la culpabilidad, que son la culpa o el dolo.

Son causas que excluyen la culpabilidad el error y la no exigibilidad de otra conducta.

De acuerdo con Fernando Castellanos Tena, "el error es un vicio psicológico consistente en la falta de conformidad entre el sujeto cognoscente y el objeto conocido, tal como este es en la realidad. El error es un falso conocimiento de la verdad, un conocimiento incorrecto, se conoce, pero se conoce equivocadamente.

"El error se divide en hecho y de derecho.

"En cita de Francisco H. Pavón Vasconcelos afirma que cuando el error no recae sobre circunstancias pertenecientes al tipo legal, sino sobre la licitud en la realización del hecho, se da el error de prohibición que comprende:

"a) error invencible por estimarse que el hecho típico ejecutado no está prohibido.

"b) error invencible al considerarse que el hecho, en general prohibido, en el caso particular se encuentra justificado a virtud de una circunstancia que en realidad no tiene esa eficacia ; y

"c) error invencible por creerse que el hecho si bien prohibido, en el caso se halla amparado por una causa de justificación."<sup>(53)</sup>

El error se divide en error de hecho y error de derecho.

Error de hecho:

- a) esencial
- b) accidental.

---

<sup>53</sup>Ob.Cit.; (n.p.p.edición mimeográfica, México, 1984); P.262



"El error esencial recae sobre un elemento fàctico, cuyo desconocimiento afecta el factor intelectual del dolo, por ser tal elemento requisito constitutivo del tipo, o bien fundante de una conducta justificada (como ocurre en las eximentes putativas). El error esencial puede ser vencible o invencible, segùn deje subsistente la culpa o borre toda culpabilidad."<sup>54</sup>)

El error accidental comprende:

- a) *aberratio ictus* o error en el golpe.
- b) *aberratio in persona* o error en la persona.
- c) *aberratio delicti* o error en el delito.

"El error de derecho comprende la ignorancia de la ley el inexacto conocimiento de la ley.

"La ingnorancia supone la falta absoluta de toda representaciòn y consiste en una entera ausencia de nociòn sobre un objeto determinado; es un estado negativo. El error supone una idea falsa, una representaciòn errònea de un objeto cierto, es un estado positivo. La ignorancia consiste, en suma, en una falta completa del conocimiento, mientras que en el error hay un conocimiento falso.

"El error de derecho recae en una regla de derecho, es decir, sobre el derecho objetivo, en tanto que el error de hecho versa

---

<sup>54</sup>Ibidem;p.264

sobre hechos jurídicos; es decir, sobre las condiciones exigidas en el hecho para la aplicación de una regla jurídica."<sup>55</sup>)

Por eximentes putativas se entienden "las situaciones en las cuales el agente, por un error esencial de hecho insuperable cree, fundadamente, al realizar un hecho típico del Derecho Penal, hallarse amparado por una justificante, o ejecutar una conducta atípica permitida, lícita, sin serlo."<sup>56</sup>)

#### LA OBEDIENCIA JERÁRQUICA

Existen diversas situaciones al respecto:

"A) La orden es ilícita, conociendo la ilicitud el inferior y sin obligación de acatarla por tener poder de inspección. Si realiza la conducta será responsable a título de dolo.

"B) Si la orden es ilícita y el inferior tiene obligación de cumplirla sin tener facultades de inspección, se presenta una causa de justificación, excluyente, por tanto, de antijuricidad.

"C) Si la orden es ilícita y el inferior por error esencial de hecho e invencible la cree lícita, aún teniendo poder de

---

<sup>55</sup>Jiménez de Asúa, Luis; La Ley y el Delito; Pp. 390 y 391

<sup>56</sup>Castellanos Tena, Fernando; Ob. Cit.; P. 266

inspección, estaremos ante una causa de inculpabilidad por error de hecho esencial e invencible.

"D) Si la orden es ilícita y el inferior aún conociendo su ilicitud realiza la conducta sin poder abstenerse de obedecer ante una amenaza de sufrir consecuencias perjudiciales, estará obrando bajo una causa de inculpabilidad por no exigibilidad de otra conducta.

"Las hipótesis mencionadas a causas de inculpabilidad si pueden tener aplicación en el fraude al fisco sobre todo tratándose de las personas morales." <sup>(57)</sup>

Como exclusión del delito, el artículo 15 del CP fracción VIII, dice que: "Se realice la acción o la omisión bajo un error invencible:

"A) Sobre alguno de los elementos esenciales que integran el tipo penal; o

"B) Respecto de la ilicitud de la conducta, ya sea porque el sujeto desconozca la existencia de la ley o el alcance de la misma, o porque crea que está justificada su conducta.

---

<sup>57</sup>Hernández Esparza, Abdonon; Ob. Cit.; P. 175-177

"Si los errores a que se refieren los incisos anteriores son vencibles, se estará a lo dispuesto por el artículo 66 de este Código."

El artículo 66 del citado ordenamiento señala que: "En caso de que el error a que se refiere el inciso a) de la fracción VIII del artículo 15 sea vencible, se impondrá la punibilidad del delito culposo si el hecho de que se trata admite dicha forma de realización.

"Si el error vencible es el previsto en el inciso b) de dicha fracción, la pena será de hasta una tercera parte del delito que se trate."

En el delito materia de nuestro estudio no es posible que pueda existir la inculpabilidad, pues es esencialmente doloso, es decir el agente sabe y conoce que esta obrando contrario a Derecho; tampoco puede ocurrir la exclusión del artículo 15 fracción VIII del CP, ya que el error invencible no opera porque el agente sabe que actúa contra un deber, y al engañar a otro o al aprovecharse del error en que el pasivo se encuentra no puede actuar bajo un error, es decir, el agente sabe que el Estado se encuentra en error y éste se aprovecha de ese error y así obtiene un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal.

"Si los errores a que se refieren los incisos anteriores son vencibles, se estará a lo dispuesto por el artículo 66 de este Código."

El artículo 66 del citado ordenamiento señala que: "En caso de que el error a que se refiere el inciso a) de la fracción VIII del artículo 15 sea vencible, se impondrá la punibilidad del delito culposo si el hecho de que se trata admite dicha forma de realización.

"Si el error vencible es el previsto en el inciso b) de dicha fracción, la pena será de hasta una tercera parte del delito que se trate."

En el delito materia de nuestro estudio no es posible que pueda existir la inculpabilidad, pues es esencialmente doloso, es decir el agente sabe y conoce que esta obrando contrario a Derecho; tampoco puede ocurrir la exclusión del artículo 15 fracción VIII del CP, ya que el error invencible no opera porque el agente sabe que actúa contra un deber, y al engañar a otro o al aprovecharse del error en que el pasivo se encuentra no puede actuar bajo un error, es decir, el agente sabe que el Estado se encuentra en error y éste se aprovecha de ese error y así obtiene un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal.

### 3.6 EXCUSAS ABSOLUTORIAS.

El factor negativo de la punibilidad son excusas absolutorias; "que son aquellas causas que dejando subsistente el carácter delictivo de la conducta o hecho, impiden la aplicación de la pena. El Estado no sanciona determinadas conductas por razones de justicia o de equidad, de acuerdo con una prudente política criminal. En presencia de una excusa absolutoria, los elementos esenciales del delito (conducta o hecho, tipicidad, antijuricidad y culpabilidad), permanecen inalterables; sólo se excluye la posibilidad de punición."<sup>58</sup>)

Las excusas absolutorias se clasifican:

a) En razón de una mínima temibilidad;

b) Excusa por graves consecuencias sufridas, el artículo 55 del CP dice que: "Cuando por haber sufrido el sujeto activo consecuencias graves en su persona o por su senilidad o su precario estado de salud, fuere notoriamente innecesaria e irracional la imposición de una pena privativa o restrictiva de libertad, el juez, de oficio o a petición de parte motivando su resolución, podrá prescindir de ella o sustituirla por una medida de seguridad. En los casos de sensibilidad o precario estado de salud, el juez se apoyará siempre en dictámenes de peritos."

---

<sup>58</sup>Castellanos Tena, Fernando; Ob. Cit.; P. 278

El artículo 56 del CP mencionado establece que: "Cuando entre la comisión de un delito y la extinción de la pena o medida de seguridad entrare en vigor una nueva ley, se estará a lo dispuesto en lo más favorable al inculcado o sentenciado."

Las condiciones objetivas de la punibilidad son requisitos de carácter excepcional que la ley como indispensables para la efectiva aplicación de la pena. Si dichos requisitos están contenidos en la descripción legal formarán parte del tipo y su ausencia representará una atipicidad. Si no las incluye el precepto legal serán requisitos ocasionales y accesorios.

Como síntesis de lo anterior, concluimos que dentro de los elementos positivos del ilícito en el delito materia de nuestro estudio tenemos lo siguiente:

Delito es un acto u omisión que sancionan las leyes; este acto u omisión se realiza a través de la conducta del hombre, quien es el que delinque, en el delito materia de nuestro tema de acuerdo al artículo 108 del CFF, "comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o provechamientos de errores, omite total o parcialmente el pago del alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal ...". Es decir, la conducta en este delito radica en el engaño o en el aprovechamiento de error en que el Estado se encuentra, y el nexos entre la conducta típica y el resultado es el beneficio indebido.

Para que la conducta descrita ya sea engaño o aprovechamiento de error pueda ser castigada, es necesario que la conducta y el resultado sea el descrito en el artículo 108 del CFF. Lo que se conoce en la doctrina como la tipicidad; la antijuridicidad en este delito es proteger el patrimonio del Estado, es decir, el Fisco Federal; la imputabilidad consiste en que el agente al realizar la conducta delictiva debe de tener la capacidad de entender y de querer el acto y conocer las consecuencias jurídicas que la ley señala; la culpabilidad, en este delito, es la voluntad del sujeto en el actuar, solamente opera el dolo y no así la culpa, pues el dolo consiste cuando el agente quiere y acepta la conducta y por ende el resultado de la misma; la punibilidad es la sanción a la conducta delictiva, en el delito en comento el artículo citado nos dice al respecto que: "...El delito de defraudación fiscal se sancionará con prisión de tres meses a seis años si el monto de lo defraudado no excede de N\$100,000.00; cuando exceda, la pena será de tres a nueve años de prisión.

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

Podemos decir que la pena va en relación al monto de lo defraudado.

En cuanto a los aspectos negativos del delito en estudio podemos mencionar lo siguiente:



La ausencia de la conducta es la omisión; es decir el no realizar la conducta exigida por la ley, en el delito objeto de nuestro trabajo, la omisión consiste en el no pago de alguna contribución y que con este no pago el agente obtenga un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal.

En este delito, la acción es la conducta de engaño o el aprovechamiento de error, se estará en presencia de la acción y de la omisión simple cuando no se hace algo que se debe de hacer, en este caso se viola el artículo 1° del CFF, que nos dice que "las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas..."

La ausencia de tipo, significa que no se integran por el agente al cometer el ilícito los elementos descritos en el tipo legal; la causa de exclusión del delito que opera en nuestro delito de defraudación fiscal federal es la contenida en el artículo 15 fracción II del CP, la cual nos dice que cuando falta alguno de los elementos del tipo penal no podrá haber delito, este precepto se refiere a la atipicidad o falta de tipo legal; la inimputabilidad es cuando el agente padece algún trastorno mental o desarrollo intelectual retardado, lo cual sería muy difícil que pueda ocurrir en el delito en estudio, pues para que el agente engañe al Estado y o se aproveche del error en que éste se encuentra se necesita por lógica que el que delinque no tenga algún retraso mental; la inculpabilidad se presenta cuando falta el dolo o la culpa, el delito de defraudación fiscal es

un delito doloso y en la práctica muy difícilmente se pudierà presentar la inculpabilidad; las excusas absolutorias operan cuando el agente actua bajo la exclusiòn del delito no se le puede imponer esta pena, en el delito en estudio la ùnica causa de exclusiòn, es la falta del alguno de los elementos del tipo penal consagrado en el articulo 108 del CFF, para finalizar señalamos que cuando se esta en presencia de algùn elemento negativo del delito, simplemente no habrà delito que castigar.

## CAPITULO III

### CLASIFICACIÓN DEL DELITO EN ESTUDIO.

#### 3.1 POR SU EJECUCIÓN.

##### 3.1.1 DELITO DE ACCIÓN.

El delito de defraudación fiscal tipificado en el artículo 108 del CFF establece que "comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamientos de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.."

Como ya hemos visto en el capítulo II, la acción es una conducta humana; que tiene tres elementos; la voluntad, el resultado, y el nexo causal o relación de causalidad.

La acción es la parte positiva del delito y la omisión es la parte negativa, ahora bien, Francisco Pavón Vasconcelos, dice que la acción en término genérico "es la conducta comprensiva tanto de la acción como de la omisión, las cuales constituyen sus formas de expresión; en sentido estricto, la acción es la actividad voluntaria realizada por el sujeto, haciendo referencia al elemento físico de la conducta como al psíquico de la misma (voluntad).

"El sujeto, con su actuar voluntario, viola siempre un deber, el cual en los delitos de acción es de abstenerse por contener un mandato de no hacer, por ello en tales delitos se viola siempre una norma prohibitiva, se realiza una conducta positiva, de acuerdo con la descripción hecha por el tipo, se viola siempre la norma prohibitiva que es, necesariamente de naturaleza penal."<sup>(59)</sup>

Para José Arturo González Quintanilla los delitos de acción "consisten en un acto material positivo, dañoso o peligroso que viola una prohibición de la ley penal."<sup>(60)</sup>

### 3.1.2 DELITO DE OMISIÓN.

Como ya se estudio, el delito de omisión es aquel que consiste en no hacer algo que se debe hacer; en los delitos fiscales, la omisión "supone una conducta que consiste en dejar de cumplir con una obligación tributaria establecida por el ordenamiento jurídico."<sup>(61)</sup>

Como se mencionò, el delito de omisión suele clasificarse en omisión simple y omisión impropia o omisión por comisión; los

---

<sup>59</sup>Pavón Vasconcelos, Francisco; Manual de Derecho Penal Mexicano; Parte General; 10a. Ed; Edit. Porrúa S.A.; México, D.F.; 1991; Pp.198 y 199

<sup>60</sup>Derecho Penal Mexicano; Edit. Porrúa S.A.; México, D.F.; 1991; P.199

<sup>61</sup>De La Garza, Francisco Sergio; Derecho Financiero Mexicano; P.813

delitos de simple omisión consisten en no hacer una actividad que una ley ordena, toda actividad del hombre ya sea positiva (un hacer) o negativa (no hacer), tiene un resultado, este resultado se clasifica en formal y material; los formales son aquellos que quedan consumados por el solo hecho de la acción o de la omisión del culpable sin que sea precisa la producción de un resultado externo (falso testimonio). Los materiales no quedan consumados si no se produce el resultado antijurídico ocasionando el daño material correspondiente.

De lo anterior tenemos que los delitos formales son aquellos en los que se agota el tipo penal en el movimiento corporal o en la omisión del agente, no siendo necesario un resultado externo, y en los materiales si es necesario la producción de un resultado externo, ya que se va a ocasionar un daño.

Por el daño que causan estos delitos se dividen en lesión y de peligro; "los de lesión al consumarse causan un daño directo y efectivo en intereses o bienes jurídicamente protegidos por la norma violada (homicidio, robo, etc.); los de peligro son aquellos cuyo hecho constitutivo no causa un daño efectivo y directo en intereses jurídicamente protegidos, pero crean para éstos una situación de peligro."<sup>62</sup> El peligro es la posibilidad de causación del daño.

El delito de defraudación fiscal es un delito que por el resultado es material, porque se causa un resultado externo, que va a

---

<sup>62</sup>González, Quintanilla, José Antonio; Ob, Cit.; P.198

ocasionar un daño y que éste es de lesión por ser el resultado directo contra el bien jurídicamente protegido por la norma, que en la especie es el daño al fisco del Estado.

### 3.1.3 DELITO DE COMISIÓN POR OMISIÓN.

La conducta delictiva puede manifestarse mediante acciones u omisiones; en las acciones se requiere una actividad del hombre que pueda modificar el mundo exterior; en las omisiones es necesario dejar de hacer lo que se es obligatorio, como ya se menciono los delitos de omisión se dividen en omisión simple y comisión por omisión; en los primeros como ya mencionamos, se infringe una ley dispositiva, en los segundos se violan dos normas, una prohibitiva y otra dispositiva, es decir, en los primeros la mera abstención de la conducta configura el delito, en los segundos es preciso que con el omitir, se produzca un resultado prohibido.

"Estaremos en presencia de un delito de comisión por cuanto se viola una norma prohibitiva (que ordena un no hacer); Vg. no privar de la vida; omisión cuando se viola una norma preceptiva (que ordena hacer); por ejem; faltar a la verdad en declaraciones; el médico que no atiende al lesionado o no avisa a la autoridad cuando la alteración a la salud es producto de un delito; comisión por omisión (cuando se

hace lo que no debió hacerse y hay un resultado material); por ejem; Homicidio por abandono de personas." (63)

El delito de defraudación fiscal federal es de acción y de omisión, pues el agente va a realizar la conducta de engaño y de aprovechamiento de error; y es de omisión porque se esta violando una conducta que es el pago de las contribuciones ya que el precepto legal nos dice que omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

"El engaño requiere un proceder activo proyectado hacia la finalidad de hacer llegar a alguien una versión falsa de la realidad. De esta manera, el pasivo estima como verdaderos determinados perfiles que la realidad no registra. Invirtiendo el pensamiento tenemos: todas las realidades están conformadas con determinados elementos y cuando a estas realidades se le suman algunas partes inexistentes o se modifican o suprimen otras, recogiendo el sujeto pasivo como verdad la imagen señalada, se le está engañando. En el engaño el engañador lleva al engañado como realidad algo que en verdad no lo es.

"En el aprovechamiento del error el sujeto pasivo estima algo falso como realidad. El por si mismo, victima de una mala apreciación, fija a la propia realidad perfiles que no posee.

---

<sup>63</sup> Ibidem, P.199

"Tanto el engaño como en el aprovechamiento del error, hay una actividad del ofensor. En el primer caso él conoce los elementos integrales de la realidad y lleva al engañado otros distintos actuando éste bajo el influjo de la falsedad que se le creó; en el aprovechamiento del error, el activo está enterado de dos situaciones; la de la realidad y la de la falsa versión de que de aquella tiene una persona y actúa utilizando la equivocada creencia del ofendido, el cual procede bajo el influjo del error."<sup>64</sup>

### **3.2 POR SU CULPABILIDAD.**

#### **3.2.1 DOLOSA.**

De acuerdo al artículo 8° del CP "las acciones u omisiones delictivas solamente pueden realizarse dolosa o culposamente." El CP en el artículo 9° nos dice que "Obra dolosamente el que, conociendo los elementos del tipo penal, o previendo como posible el resultado típico, quiere o acepta la realización del hecho descrito por la ley, y obra culposamente el que produce el resultado típico, que no previó siendo previsible o previó confiando en que no se produciría, en virtud de la violación a un deber de cuidado, que debía y podía observar según las circunstancias y condiciones personales.

---

<sup>64</sup>Rivera Silva, Manuel; El Derecho Penal Fiscal; Edit. Porrúa S.A.; México; 1984; Pp. 120 y 121



La doctrina al respecto nos señala que "la realización del tipo objetivo es dolosa cuando el autor ha sabido de ella y la ha querido. El dolo, por tanto, es el conocimiento y la voluntad de la realización del tipo.

"En el dolo se encuentran, por tanto dos elementos; el elemento cognitivo (que se refiere al conocimiento que debe haber tenido el autor para obrar con dolo) y el voluntivo (se resume las condiciones bajo las cuales es posible afirmar que el autor quiso lo que sabía.)" (65)

Francesco Carrara define al dolo como "la intención más o menos perfecta de hacer un acto que se sabe contrario a la ley; el autor en comentario nos explica que hay una intención porque se designa un acto de la voluntad en relación con la acción y que esta acción se sabe contrario a la ley; la naturaleza del dolo es la conciencia de violar la ley y la intención, la cual es un acto de la voluntad; por lo tanto tanto la intención como la conciencia son los elementos fundamentales del dolo." (66)

De lo anterior tenemos que el dolo tiene los siguientes elementos:

Una conducta (acción u omisión);

Un elemento volitivo (voluntad) y;

---

<sup>65</sup>Bacigalupo, Enrique; Manual de Derecho Penal; Parte General; 4a. Ed; Edit. Temis; Combia; 1989; P. 103

<sup>66</sup>Cfr. Derecho Penal; Edit. Harla S.A.; México, D.F.; 1993; P. 108

Un elemento intelectual (conocimiento.)

Es decir, el agente debe querer y conocer el resultado del ilícito.

El dolo se clasifica de acuerdo a la doctrina de la siguiente manera:

"Dolo directo.- Se presenta cuando el agente dirige su propósito directamente a la consecución del resultado. Cuando existe coincidencia entre lo propuesto por la voluntad y el o los resultados causados. Ejemplo; el autor se propone matar a tiros al señor X, extrae su revólver y privando de la vida a su víctima logra el resultado querido. El dolo directo es el llamado "dolo de intención";

"Dolo indirecto.- Cuando el agente sabe y comprende que la realización de su propósito criminal está ligado a la producción necesaria de otros resultados punibles, sin embargo, no retrocede en su actuar con tal de llevar al cabo el propósito rector de su conducta.

"Dolo indeterminado.- Existe cuando el sujeto activo, con fines ulteriores, no se propone causar determinado daño, sino sólo producir los que resulten sin concretizarlos en la mente. Es el caso también del anarquista que arroja o coloca un explosivo en un edificio, en un sitio de reunión, en un museo o en un trasatlántico,

sin saber si causará daños en la propiedad, incendio, lesiones o la muerte de alguna o algunas personas ni de cuántas; sin querer estos daños por si mismos, pero admitiendo la producción de cualquiera de ellos para sus fines de protesta, de intimidación.

"Dolo eventual.- Cuando al agente se le presenta la posibilidad o eventualidad de un resultado que no pretende ni desea, pero su producción conciente y acepta, desde el momento que no retrocede ni desiste en realizar su conducta, produciendo así el evento no deseado pero en definitiva aceptado. Por ejemplo el sujeto que con el propósito de destruir una casa habitación le prende fuego, aún sabiendo que en esos momentos se encontraban sus moradores, muriendo incinerado uno de ellos. En este caso, existe dolo directo en cuanto a la destrucción del inmueble y dolo eventual en cuanto a la muerte del morador.

"La eventualidad o incertidumbre, caracteriza a éste tipo de dolo. A diferencia del indirecto, donde la producción de los resultados previstos son seguros por encontrarse ligados íntima y necesariamente a la conducta realizada."<sup>(67)</sup>

Como un comentario antes de las reformas de septiembre de 1994, el CP, en su artículo 9º clasificaba la conducta del agente de la siguiente manera:

---

<sup>67</sup>Cortés Ibarra, Miguel Ángel; Derecho Penal; 4a. Ed.; Edit. Cárdenas, editor y distribuidor; México, D.F.; 1992; Pp. 300-302

"Obra intencionalmente el que, conociendo las circunstancias del hecho típico quiera o acepte el resultado prohibido por la Ley;

"Obra imprudencialmente el que realiza el hecho típico incumpliendo un deber de cuidado, que las circunstancias y condiciones personales le imponen;

"Obra preterintencionalmente el que cause un resultado típico mayor al querido o aceptado, si aquél se produce por imprudencia."

Anteriormente la preterintencionalidad contenía una mixtura entre el dolo y la culpa; el dolo en cuanto a lo querido o aceptado y la culpa en cuanto al resultado sobrevenido, mayor del querido.

### **3.2.2 CULPOSA.**

La culpa es cuando se realiza un hecho típico sin obrar con las cautelas y precauciones de la vida cotidiana; la culpa tiene los siguientes elementos:

Una conducta (acción u omisión);

Un daño típico penal;

· Una falta de previsión del resultado.

Actúa entonces el agente culposamente cuando quien sin prever el resultado, siendo previsible o posiblemente evitable, o habiéndolo previsto actúa con negligencia, imprudencia, falta de cuidado, etc.

"La imprudencia consiste en obrar con ligereza, precipitación, temeridad, inobservando las reglas de cautela que la experiencia de la vida nos enseña y dicta para evitar la causación de daños en perjuicio de terceros.

"La negligencia, por el contrario, no es desmesura o exceso de actividad, sino descuido, indolencia, pereza psíquica; omisión de observar aquellos actos evitatorios del resultado lesivo. Es el caso de la enfermera, que encontrándose en turno, se duerme, dejando así de administrar al enfermo el vital medicamento.

"Se distingue la culpa consciente de la inconsciente.

"En la primera, el agente se representa o prevé el resultado como posible, y sin aceptarlo confía y mantiene la esperanza de que no ocurrirá."<sup>68</sup> La segunda no se prevé el resultado.

---

<sup>68</sup>Cortés Ibarra, Miguel Angel; Ob.Cit.; Pp.322 y 323

La culpa por su intencidad se clasifica en: lata, leve, levisima, siendo culpa lata cuando el resultado lesivo pudo ser previsto por cualquier persona; la culpa leve cuando sólo pudo ser previsto por alguien diligente y cuidadoso, y la levisima en el caso que solamente pudo preverse por un sujeto extraordinariamente diligente, muy cuidadoso, fuera de lo común.

En el delito en estudio no se puede hablar de culpabilidad porque el agente anteriormente estuvo engañando o aprovechándose del error para obtener un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal; solamente opera el dolo, y de acuerdo a la clasificación de éste es un dolo directo, ya que el agente conoce los elementos del tipo puede claramente prever el resultado ya que si omite total o parcialmente alguna contribución que debía pagar a través del engaño o del aprovechamiento de error va a obtener claramente un beneficio en perjuicio del fisco federal.

### **3.3 POR SU DURACIÓN.**

#### **3.3.1 INSTANTÁNEO.**

Los delitos de acuerdo a la doctrina se dividen en instantáneos, instantáneos con efectos permanentes, continuados y permanentes.

El CP, en su artículo 7° sólo alude a tres; instantáneo, permanente o continuo y continuado.

El delito instantáneo es cuando la acción se perfecciona en un solo momento. Son aquéllos que se consuman mediante la realización de una sola conducta y en forma momentánea, por ejemplo; el delito de lesiones.

El CP en la fracción I del artículo 7° lo define como: "Instantáneo, cuando la consumación se agota en el mismo momento en que se han realizado todos sus elementos constitutivos"; es decir, en el delito instantáneo puede realizarse mediante una acción compuesta de varios actos. Este delito se extingue en un solo momento, en el momento de la consumación.

El delito instantáneo con efectos permanentes "es aquel cuya conducta destruye o disminuye el bien jurídico tutelado, en forma instantánea, en un solo momento, pero permanecen las consecuencias nocivas del mismo. En el homicidio, por ejemplo, se destruye instantáneamente el bien jurídico de la vida y la supresión del mismo, consecuencia de la conducta, perdura para siempre; en las lesiones, el bien jurídico protegido (la salud o la integridad corporal), disminuye instantáneamente como resultado de la actividad humana, pero la alteración en la salud permanece por un determinado tiempo."<sup>(69)</sup>

---

<sup>69</sup>Castellanos Tena, Fernando; Ob.Cit.; P.138

ESTADO LIBRE ASOCIADO DE PUERTO RICO  
OFICINA DE LA FISCALIA

### 3.3.2 PERMANENTE O CONTÍNUO.

"El delito permanente se presenta cuando la violación del imperativo de la norma se prolonga sin solución o fórmula autónoma para concluir por sí solo su continuidad durante un determinado lapso, dado que se encuentra a merced de la conducta ininterrumpida del agente durante cuyo lapso sin llegar a destruirlo, se está lesionando el bien jurídico en ella protegido, el cual en el inter queda comprimido, restringiéndole su cabal desenvolvimiento en el marco garantizado legalmente, por los efectos de la acción ilícita del activo."<sup>(70)</sup> El delito es permanente cuando "la acción que lo consuma crea un estado delictuoso que se prolonga en el tiempo, mientras subsiste la lesión del bien jurídico afectado. Su característica esencial es la persistencia de la acción y del resultado. Gráficamente el delito instantáneo se presenta por un punto y el permanente, por una línea. Por ejemplo; el despojo."<sup>(71)</sup>

Giuseppe Magiore nos dice es permanente "el delito cuyo proceso ejecutivo, y por lo tanto su estado antijurídico, perdura en el tiempo. No es que se prolongue, como erróneamente se dice, más allá de la consumación, sino que continúa consumándose indefinidamente mientras dure el estado de ilicitud. En poder del agente está el hacer continuar o cesar esa situación antijurídica; pero, mientras ésta

<sup>70</sup>González Quintanilla, José Arturo; Ob.Cit.; Pp.201 y 202

<sup>71</sup>Cortés Ibarra, Miguel Ángel; Ob.Cit.; P.168



perdure, el delito se reproduce a cada instante en su esquema constitutivo.

"La permanencia puede ser necesaria o eventual; es necesaria. Si la prolongación indefinida de la acción ha sido supuesta por la ley como elemento esencial del delito (por ejemplo, la conspiración, la cuadrilla armada, la asociación para delinquir, etc). Es eventual, si el delito, típicamente instantáneo, se prolonga indefinidamente en algunas circunstancias."<sup>(72)</sup>

En el delito permanente puede concebirse la acción como prolongada en el tiempo; existe una continuidad en la conciencia y en la ejecución; persistencia del propósito, no del mero efecto del delito, sino del estado mismo de la ejecución como en la privación de la libertad, despojo, etc.

El CP en la fracción II del artículo 7 dice que el delito es "permanente o continuo, cuando la consumación se prolonga en el tiempo".

---

<sup>72</sup>Ob. Cit.; P. 295

### 3.3.3 CONTINUADO.

El artículo 7 fracción III del CP nos dice que el delito es "continuado, cuando con unidad de propósito delictivo y pluralidad de conductas se viola el mismo precepto legal"; en este delito se dan varias acciones y una sola lesión jurídica. Podemos decir que los elementos del delito continuado son; 1º Pluralidad de conductas; 2º Unidad de intención delictuosa y 3º Unidad de lesión jurídica.

El CFF en el artículo 99 nos dice que "en el caso de delito continuado, la pena podrá aumentarse por una mitad más de la que resulte aplicable.

"Para los efectos de este Código, el delito es continuado cuando se ejecuta con pluralidad de conductas o hechos, con unidad de intención delictuosa e identidad de disposición legal, incluso de diversa gravedad." El autor Manuel Rivera Silva en su obra el Derecho Penal Fiscal comenta que "en cuanto a la pena caben algunas consideraciones:

"a) En el caso del delito continuado, no siempre procede el tratamiento de causa agravadora de la pena, en cuanto el legislador, al utilizar la palabra "podrá" deja a la potestad del órgano jurisdiccional el aumento de la sanción. Puede el Tribunal, sin quebranto de la ley, poner exclusivamente la pena que corresponda al delito cometido; y

"b) Que el legislador también en el delito continuado abre la puerta para la operancia de una causa agravadora de la sanción, la cual nunca puede rebasar la mitad de la pena del delito que resultare. Es oportuno advertir que la utilización de la preposición "hasta" obliga a concluir en la inexistencia de un mínimo legal, quedando éste al libre arbitrio del juzgador."<sup>(73)</sup>

Como hemos visto, podemos decir que el delito objeto de nuestro estudio es un ilícito que de acuerdo a la duración es continuado, pues en éste delito existe una pluralidad de conductas con una unidad de intención delictuosa, o bien se viola un solo precepto legal con pluralidad de acciones, esto es, cuando el agente va ha engañar al Fisco, o se va ha aprovechar del error en que éste se encuentra, se entiende entonces, que van a existir varias conductas para lograr un solo propósito que es el de obtener un beneficio indebido en perjuicio del Fisco Federal.

---

<sup>73</sup>Ob.Cit.; P.63

## CAPITULO IV

### SUBSTANCIACIÓN DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL.

#### 1. DECLARATORIA DE PERJUICIO.

EL titulo cuarto, capítulo segundo del CFF, del artículo 92 al 115 bis nos habla de los delitos fiscales, el artículo 92 del citado ordenamiento nos dice que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en adelante SHCP, es la facultada para formular querrela o denuncia de los hechos delictivos en materia tributaria, así el artículo 92 señala que "para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

"I. Formule querrela, tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112, 114, 115 bis.

"II. Declare que el Fisco Federal ha sufrido o puede sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102 y 115.

"VIII. Formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por la que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o mercancías de tráfico prohibido.

"En los demás casos no previstos en las fracciones anteriores bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal..."

Es importante señalar como se encuentra la SHCP establecida para la averiguación de alguna conducta ilícita en contra del Fisco Federal. La SHCP tiene un Reglamento Interior, el cual rige todas las actuaciones de la misma, para el caso de los delitos fiscales que son los que nos interesan tenemos que el artículo 2° del citado ordenamiento nos dice que para el despacho de los asuntos de la competencia de la SHCP contará entre otros servidores públicos con un Procurador Fiscal de la Federación.

A continuación solo mencionaremos los artículos y las fracciones que creemos más convenientes en cuanto al tema objeto de nuestro estudio.

El artículo 10 del citado ordenamiento señala que "Compete al Procurador Fiscal de la Federación..."

"XIII. Representar el interés de la Federación en controversias fiscales, a la Secretaría y a las autoridades dependientes de la misma en toda clase de juicios, investigaciones o procedimientos administrativos ante los Tribunales de la República y ante otras autoridades competentes; ejercitar las acciones, excepciones y defensas de las que sean titulares, e interponer los recursos que procedan ante los citados tribunales y autoridades, siempre que dicha representación no corresponda a otra unidad administrativa de la propia Secretaría o al Ministerio Público Federal y, en su caso, proporcionarle los elementos que sean necesarios; así como coordinar la defensa en los juicios promovidos en el extranjero en que sean parte las entidades de la Administración Pública Paraestatal coordinadas por la Secretaría.

"XXII. Llevar la instrucción de los procedimientos en que deba intervenir la Secretaría conforme a las leyes distintas de las fiscales, y resolver los recursos administrativos relacionados con dichos procedimientos, cuando ambas competencias no estén asignadas a otra unidad administrativa de la propia Secretaría.

"XXIV. Ejercitar en materia de infracciones o delitos fiscales las atribuciones señaladas a la Secretaría en el Código Fiscal de la Federación y en las demás leyes, e imponer las sanciones correspondientes por infracciones a dichas leyes, excepto cuando competa imponerlas a otra unidad administrativa de la Secretaría.

"XXVIII. Coadyuvar con el Ministerio Público, en representación de la Secretaría, en los procesos penales de que tenga conocimiento o en aquéllos en los que tenga interés."

El artículo 59 del Reglamento Interior de la SHCP nos dice que compete a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, entre otras funciones las siguientes:

"V. Proponer a las autoridades que corresponda de la Secretaría, asuntos en los que se debe formular querrela por considerarse que respecto de los mismos se cometió un delito fiscal; así como la de establecer las políticas para determinar esos asuntos.

"IX. Ordenar y practicar visitas domiciliarias, auditorías, inspecciones, vigilancia, reconocimiento aduanero derivado del mecanismo de selección aleatoria, y verificaciones, así como los demás actos que establezcan las disposiciones fiscales para comprobar el cumplimiento de las obligaciones de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados en materia de impuestos, derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamientos, estímulos fiscales, franquicias y accesorios de carácter federal...

"XIX. Determinar los impuestos y sus accesorios de carácter federal, así como aplicar las cuotas compensatorias y determinar en cantidad líquida el monto correspondiente que resulte a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás

obligados, así como determinar los derechos, contribuciones de mejoras, aprovechamiento y sus accesorias que no estén señalados como de la competencia de otra unidad administrativa de la Secretaría o de otra Secretaría de Estado.

"XX. Dar a conocer al visitado la determinación de las consecuencias legales de los hechos y omisiones imputables a éste, conocidos con motivo de la visita domiciliaria que practique, y hacer constar dicha determinación en el acta final que se levante.

"XXVI. Informar a la Procuraduría Fiscal de la Federación de los hechos de que tenga conocimiento o con motivo de sus actuaciones, que puedan constituir delitos fiscales o delito de los servidores públicos de la Secretaría en el desempeño de sus funciones."

Dentro de la Procuraduría Fiscal de la Federación, se encuentra la Subprocuraduría Fiscal de Investigaciones que de acuerdo al artículo 100 del Reglamento Interior de la SHCP dice que "Compete a la Subprocuraduría Fiscal de Investigaciones:

"II. Investigar la comisión de delitos fiscales, de aquéllos en que incurran servidores públicos de la Secretaría en el desempeño de sus funciones y de los que se cometan en perjuicio de la misma o de los que tenga conocimiento, que no sean competencia de la Subprocuraduría Fiscal de Asuntos Financieros.



"III. Formular las declaraciones de que el fisco ha sufrido o pueda sufrir perjuicio, las denuncias o querellas correspondientes o solicitar el sobreseimiento de los procesos penales en los términos de la ley.

"La Subprocuraduría Fiscal Federal de Investigaciones estará a cargo de un Subprocurador, auxiliado por los Directores de Investigaciones; de Procedimientos Penales "A" y de Procedimientos Penales "B", así como por los abogados hacendarios, investigadores e inspectores que las necesidades del servicio requiera."

El artículo 102 del Reglamento Interior de la SHCP nos señala que "Compete a la Dirección de Procedimientos Penales "A":

"II. Estudiar las pruebas, constancias, documentación e informes sobre la comisión de delitos fiscales, de delitos de los servidores públicos de la Secretaría y de otros hechos delictuosos en que ésta resulte ofendida, o de aquéllos en los que tenga interés, para determinar los elementos del delito y de la presunta responsabilidad penal.

"IV. Proponer las denuncias, querellas, declaratorias de perjuicio, declaratorias y peticiones que procedan en relación con la responsabilidad penal y los hechos delictuosos a que se refieren las dos fracciones anteriores que deban hacerse al Ministerio Público, así

como proponer la petición de sobreseimiento del proceso o del otorgamiento del perdón en los casos que proceda."

El artículo 103 del ordenamiento en estudio señala que "Compete a la Dirección de Procedimientos Penales "B":

"II. Estudiar las pruebas, constancias, documentación e informes sobre la comisión de delitos fiscales...

"IV. Proponer las denuncias, querellas, declaratorias de perjuicio, declaratorias y peticiones que procedan en relación con la responsabilidad penal y los hechos delictuosos a que se refieren las dos fracciones anteriores que deban hacerse al Ministerio Público, así como proponer la petición de sobreseimiento del proceso o del otorgamiento del perdón en los casos en que proceda."

De lo anterior señalamos que la declaratoria de perjuicio en contra del Fisco Federal, se presentará por parte de la SHCP por conducto de la Procuraduría Fiscal de la Federación y que a través de la Subprocuraduría Fiscal de Investigaciones ya sea la Dirección de Procedimientos Penales "A" o la "B", serán las encargadas de presentar la declaratoria de perjuicio o querrela ante el Ministerio Público Federal, cuando el Fisco ha sufrido o pueda sufrir un daño patrimonial por una conducta ilícita del agente, la declaratoria de perjuicio solo tendrá lugar tratándose de los casos establecidos en los artículos 102 y 115 del CFF, en los que el primer caso se refiere

al contrabando y el segundo caso cuando se apoderè el agente de mercancías que se encuentren en recinto fiscal o fiscalizado.

## **2. DECLARATORIA DE QUERRELLA DE LA PARTE OFENDIDA.**

La querrella es una narración de hechos que pueden ser constitutivos de un delito, la querrella la presenta el ofendido ante el Ministerio Público, la querrella solo es establece en los delitos que se persiguen a petición de parte, es decir el Ministerio Público no los inicia de su propia voluntad, sino el ofendido debe tener el deseo de que se persiga al autor del delito, el objeto de la querrella es que se inicie una investigación de un hecho que puede integrar un delito; en la querrella opera el perdón de la parte ofendida.

El artículo 92 del CFF señala que la SHCP debe formular querrella tratándose del delito de Defraudación Fiscal; en este delito opera el perdón de la parte ofendida; el citado artículo dice que "los procesos por los delitos fiscales a que se refieren las tres fracciones anteriores de este artículo (a saber cuando hay querrella, caso del delito de defraudación fiscal, cuando se declare que el Fisco Federal ha sufrido o pueda sufrir un perjuicio, y cuando se formule la declaratoria en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o mercancías de tráfico prohibido) se sobreseerán a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen

las contribuciones originadas por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos, o bien estos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la propia secretaría. La petición anterior se hará discrecionalmente, antes de que el Ministerio Público formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiere.

"En los delitos fiscales en que sea necesaria querrela o declaratoria de perjuicio y el daño o le perjuicio sea cuantificable, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará la cuantificación correspondiente en la propia querrela o declaratoria. La cuantificación sólo surtirá efectos en el procedimiento penal..."

"En caso de que el procesado hubiera pagado o garantizado el interés fiscal, a entera satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, la autoridad judicial, a solicitud del procesado, podrá reducir hasta en un 20% el monto de la caución, siempre que existan motivos o razones que justifiquen dicha reducción..."

Para que la querrela presentada por la SHCP, cumpla con los requisitos legales que la ley determinó debe contener los siguientes puntos:

La querrela debe ser presentada por escrito o verbalmente, pero generalmente es presentada por escrito, por la autoridad competente, es decir por la SHCP, por medio de la Procuraduría Fiscal de la Federación, a través de la Subprocuraduría Fiscal de

Investigaciones ya sea la Dirección de Procedimientos Penales "A" o "B", de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 92 fracción I del CFF, artículos 2º, 10, 100, 101, 102, 103 del Reglamento Interior de la SHCP.

En esta querrela, la SHCP, debe de narrar los hechos que pueden constituir un delito de acuerdo a su juicio. Se debe manifestar por parte de la SHCP que es una querrela, las pruebas que se ofrecen en relación a la narración de los hechos delictivos, el perjuicio que sufre la SHCP por la conducta del contribuyente, la presunta responsabilidad penal, es decir porque se le considera responsable al contribuyente del ilícito que se le esta imputando.

Al respecto el Código Federal de Procedimientos Penales, en adelante CFPP, en su artículo 118 nos señala "que las denuncias o querrelas pueden formularse verbalmente o por escrito. Se contraerán, en todo caso, a describir los hechos supuestamente delictivos, sin calificarlos jurídicamente, y se harán en los términos previstos para el ejercicio del derecho de petición..."

Cuando la SHCP presenta la Declaratoria de Querrela de la Parte Ofendida, ante el Ministerio Público Federal, por tratarse el delito de defraudación fiscal de orden federal, se inicia el procedimiento penal, aunque previo a éste procedimiento penal hay un procedimiento administrativo, donde la Administración General de Auditoría Fiscal Federal realizó prácticas domiciliarias a los

contribuyentes, auditorias, etc.; esta actuación es con fundamento en el artículo 16 Constitucional que nos dice que "... La autoridad administrativa podrá practicar visitas domiciliarias únicamente para cerciorarse de que se han cumplido los reglamentos sanitarios y de policía; y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han actuado las disposiciones fiscales, sujetándose, en estos casos, a las leyes respectivas y a las formalidades prescritas para los cateos ...", y a lo dispuesto por el Reglamento Interior de la SHCP, y de lo cual se detectó la probable comisión de un delito, en este caso el delito de defraudación fiscal, pero una vez que la Procuraduría Fiscal de la Federación sabe del ilícito, puede o no formular la querrela de acuerdo con lo que se desprende del artículo 108 del CFF, que dice que "... No se formulará querrela si quien hubiere omitido el pago de la contribución u obtenido un beneficio conforme a este artículo lo entera espontáneamente con sus recargos antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

### **3. AVERIGUACIÓN PREVIA.**

"El periodo de preparación del ejercicio de la acción penal, que las leyes de procedimiento acostumbra denominar de averiguación previa, tiene por objeto, como su nombre lo indica,

reunir los requisitos exigidos por el artículo 16 de la Constitución General de la República, para el ejercicio de la acción penal. El desarrollo de este periodo compete al Ministerio Público.

"La averiguación previa se inicia: A) de oficio; B) por denuncia; C) por querrela.

"A) Iniciación de oficio; por proceder de oficio se entiende proceder oficialmente, es decir, en razón de la propia autoridad de que está investigando el Ministerio Público de acuerdo al artículo 21 Constitucional.

"Existe el principio, denominado de la oficialidad, éste reconoce dos excepciones, la primera, cuando se trate de delitos en los que solamente se puede proceder por querrela necesaria, si ésta no se ha formulado y; la segunda, cuando la ley exija algún requisito previo, si éste no se ha cumplido.

"B) Iniciación por denuncia; la denuncia es la relación de hechos constitutivos de delito, formulada ante el Ministerio Público.

"C) Iniciación por querrela; la querrela es, como la denuncia, una relación de hechos constitutivos de delito, formulada por el Ministerio Público por el ofendido o por su representante, pero expresando la voluntad de que se persiga."<sup>(74)</sup>

---

<sup>74</sup> Arilla Bas, Fernando; El Procedimiento Penal en México; 15a. Ed.; Edit; Kratos S.A de C.V.; México, D.F.; 1993; Pp.51 y 52

El artículo 113 del Código Federal de Procedimientos Penales, en adelante denominado CFPP, nos dice que el Ministerio Público y sus auxiliares, de acuerdo con las órdenes que tienen de aquéllos, están obligados a proceder de oficio a la investigación de los delitos de que tengan noticia, la averiguación previa no podrá iniciarse de oficio cuando se trate de delitos en los que solamente se pueda proceder por querrela necesaria, si ésta no se ha presentado; cuando la ley exija algún requisito previo, si éste no se ha llenado, en el caso que nos ocupa la querrela se presenta por parte de la SHCP es necesario que se presente, pues el delito de defraudación fiscal es un delito que se inicia a instancia del ofendido.

"La preparación del ejercicio de la acción penal se sucede en la averiguación previa, etapa procedimental en que el Ministerio Público, en ejercicio de la facultad de la Policía Judicial, practica todas aquellas diligencias necesarias que le permitan estar en aptitud de ejercitar la acción penal, debiendo integrar para esos fines el cuerpo del delito y la presunta responsabilidad.

"El estudio de la averiguación previa abarcará; la denuncia, los requisitos de procedibilidad, la función de la Policía Judicial en sus diversas modalidades y la Consignación."<sup>(75)</sup>

<sup>75</sup> Colin Sánchez, Guillermo; Derecho Mexicano de Procedimientos Penales; Edit. Porrúa, S.A.; México, D.F.; 1964; P. 230 y 231.



"Las diligencias de averiguación previa deben enderezarse, en primer término, a comprobar la existencia de los elementos exigidos por el artículo 16 de la Constitución para el ejercicio de la acción penal, y en segundo lugar, a comprobar el cuerpo del delito, tal como lo exige el artículo 19 de propia ley fundamental, es cierto que la comprobación del cuerpo del delito es materia del auto de formal prisión, pero no lo es menos que los elementos para comprobarlo deben ser aportados por el Ministerio Público, que es a quien corresponde la iniciativa procesal." (76 )

El artículo 16 Constitucional establece que "...No podrá librarse orden de aprehensión sino por la autoridad judicial y sin que proceda denuncia, acusación o querrela de un hecho determinado que la ley señale como delito, sancionado cuando menos con pena privativa de libertad y existan datos que acrediten los elementos que integran el tipo penal y la probable responsabilidad del indiciado ..."

El artículo 19 Constitucional dice que "Ninguna detención ante autoridad judicial podrá exceder del término de setenta y dos horas, a partir de que el indiciado sea puesto a su disposición, sin que se justifique con un auto de formal prisión y siempre que de lo actuado aparezcan datos suficientes que acrediten los elementos del tipo penal del delito que se impute al detenido y hagan probable la responsabilidad de este..."

---

<sup>76</sup> Arilla Bas, Fernando; Ob.Cit.; P.57

En Título Quinto; Disposiciones comunes a la averiguación previa y a la instrucción; Capítulo I; Comprobación de los elementos del tipo penal y de la probable responsabilidad del inculpado; el artículo 168 del CFPP dice que "El Ministerio Público acreditará los elementos del tipo penal del delito de que se trate y la probable responsabilidad del inculpado, como base del ejercicio de la acción; y la autoridad judicial, a su vez, examinará si ambos requisitos están acreditados en autos.

"Dichos elementos son los siguientes:

"I. La existencia de la correspondiente acción u omisión y de la lesión, o en su caso, el peligro a que ha sido expuesto el bien jurídico protegido;

"II. La forma de intervención de los sujetos activos y;

"III. La realización dolosa o culposa de la acción u omisión.

"Asimismo, se acreditarán , si el tipo lo requiere: A) las calidades del sujeto activo y del pasivo; B) el resultado y su atribuibilidad a la acción u omisión; C) el objeto material; D) los medios utilizados; E) las circunstancias del lugar, tiempo, modo y ocasión; F) los elementos normativos; G) los elementos subjetivos específicos y H) las demás circunstancias que la ley prevea.

"Para resolver sobre la probable responsabilidad del inculpado, la autoridad deberá constatar si no existe acreditada en favor de aquél alguna causa de licitud y que obren datos suficientes para acreditar su probable culpabilidad.

"Los elementos del tipo penal de que se trate y la probable responsabilidad se acreditará por cualquier medio probatorio que señale la ley."

EL artículo 180 del CFPD señala que "para la comprobación de los elementos del tipo penal y de la probable responsabilidad del inculpado, el Ministerio Público y los tribunales gozarán de la acción más amplia para emplear los medios de investigación que estimen conducentes según su criterio, aunque no sean de los que menciona la ley, siempre que estos medios no sean contrarios a derecho".

Hemos visto, que para que inicie una averiguación el Agente del Ministerio Público, en el caso del delito de defraudación fiscal, es requisito indispensable que la SHCP, le presente la querrela y una vez presentada ésta, el Ministerio Público hará las investigaciones necesarias para comprobar la existencia de un delito y así poder ejercitar la acción penal y posteriormente consignar ante un Juez de Distrito en Materia Penal para que este siga conociendo del caso.

#### 4. ACCIÓN PENAL.

"La palabra acción, de agere obrar, en su acepción gramatical, significa toda actividad o movimiento que se encamina a determinado fin. En su sentido jurídico, acción es la manera de poner en marcha el ejercicio de un derecho.

"La acción se confunde con el derecho subjetivo que como relación de Derecho material se hace valer en el proceso. Tener acción es tener un derecho determinado y ejercitar la acción importa ejercitar un derecho. Por acción se entiende la posibilidad concreta de hacer valer judicialmente un derecho.

"La comisión de un delito da origen al nacimiento de la exigencia punitiva, y de ésta surge la acción penal que es el deber del Estado de perseguir a los responsables por medio de sus órganos, con sujeción a las formalidades procesales."<sup>77</sup> )

La acción penal ofrece de acuerdo a la doctrina las siguientes características;

"a) Es pública, porque sirve a la realización de una pretensión estatal: la actualización de conminación penal sobre el sujeto activo del delito. La pretensa punitiva;

---

<sup>77</sup> González Bustamante, Juan José; Principios de Derecho Procesal Penal Mexicano; 10a. Ed.; Edit. Porrúa S.A.; México, D.F.; 1991; Pp. 36 y 37

"b) Es única, porque abarca todos los delitos perpetrados por el sujeto activo, que hayan sido juzgados.

"c) Es indivisible, en cuanto recae sobre todos los sujetos del delito (autores o partícipes según el caso) salvo aquellos en quienes concurra una causa personal o exclusión de la pena;

"d) Es intrascendente, en virtud de que, en acatamiento al dogma de la personalidad de las penas, consagrado por el artículo 22 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, que prohíbe las penas trascendentales, se limita a los responsables del delito.

"e) Es discrecional, pues el Ministerio Público, puede o no ejercerla.

"Los presupuestos del ejercicio de la acción penal, son los siguientes:

"A) La causación en el mundo exterior de un hecho que la norma penal singular describe como delito.

"B) Que el hecho mencionado haya sido dado a conocer al órgano persecutorio, es decir, al Ministerio Público, por medio de una denuncia o querrela.

"C) Que la denuncia o querrela que estén apoyadas en la declaración de un tercero digno de fe, redunde bajo protesta de decir verdad, o, en su defecto, en datos de otra clase y,

"D) Que valorados en su conjunto los datos ministrados por la declaración del tercero o averiguados por el Ministerio Público, resulte probable la responsabilidad de una persona física y perfectamente identificada." (78 )

Una vez iniciada una denuncia, ante el Ministerio Público, y realizada una Averiguación Previa, en donde se realizan todas las diligencias posibles para comprobar la presunta responsabilidad y los elementos del tipo penal para verificar si efectivamente hay un delito o no, entonces se pueden dar dos situaciones la primera que se reúnan los elementos del delito, y la segunda que no se reúnan.

En el caso de que dichos elementos no se reúnan, existen dos situaciones, la primera "cuando con las diligencias practicadas no se compruebe la existencia de un delito o la responsabilidad de un sujeto, pero quedan por practicarse algunas diligencias; y cuando habiéndose practicado todas las diligencias que solicita la averiguación, no se compruebe la existencia de un delito o la responsabilidad de un sujeto.

---

<sup>78</sup> Arilla Bas, Fernando, Ob.Cit.; Pp.20 y 21

"En el primer aspecto hemos indicado que no se han practicado todas las diligencias ya sea por una situación de hecho o por una dificultad material, en este caso las investigaciones las practica el Ministerio Público de acuerdo al artículo 134 del CFPP que ordena que la consignación se haga hasta que se reúnan los requisitos del artículo 16 Constitucional.

"Cuando las diligencias no se han practicado por una dificultad material que impide la práctica de las mismas, se dicta una resolución de "reserva" ordenándose a la policía haga las investigaciones tendientes a esclarecer los hechos. En materia federal, cuando la dificultad es insalvable, revelándose ésta en la imposibilidad de la prueba, el artículo 137, fracción III de la ley adjetiva correspondiente ordena el no ejercicio de la acción penal.

"En la segunda situación, cuando practicadas todas las diligencias, no se comprueba el delito, se determina el no ejercicio de la acción penal, esta resolución es conocida como 'de reserva'. "(79)

El artículo 137 nos indica en que casos el Ministerio Público no ejercitará acción penal a saber son:

---

<sup>79</sup> Cfr. Rivera Silva, Manuel; El Procedimiento Penal; 23a. Ed.; Edit. Porrúa S.A.; México, D.F.; 1994; Pp. 131-133

"I Cuando la conducta o los hechos de que conozca no sean constitutivos de delito, conforme a la descripción típica contenida en la Ley Penal;

"II Cuando se acredite plenamente que el inculpado no tuvo participación en la conducta o en los hechos punibles, y sólo por lo que respecta a aquél;

"III Cuando, aún pudiendo ser delictivos la conducta o los hechos de que se trate, resulte imposible la prueba de su existencia por obstáculo material insuperable;

"IV Cuando la responsabilidad penal se halla extinguida legalmente, en los términos del Código Penal, y;

"V Cuando de las diligencias practicadas se desprenda penalmente que el inculpado actuó en circunstancias que excluyen la responsabilidad penal."

Quando en la Averiguación Previa, se desprende que hay los suficientes elementos para acreditar la presunta responsabilidad del inculpado y cuando se reúnan los elementos del tipo, el Ministerio Público ejercitara acción penal, entonces éste se convierte de autoridad a parte en el proceso que se seguirá ante un Juez de Distrito, entonces el Ministerio Público carecerá de facultades para investigar.



"El ejercicio de la acción penal por parte del Ministerio Público, obliga al órgano jurisdiccional a resolver sobre la petición que aquél deduce. En consecuencia, tan luego como el juez reciba la consignación, dictará auto de radicación, en el que resolverá si el ejercicio de la acción penal reúne o no los requisitos del artículo 16 Constitucional." (80)

#### **5. SOBRESEIMIENTO DE LA ACCIÓN PENAL DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN**

##### **FISCAL.**

El delito que se inicia a instancia de parte agraviada o por querrela, puede otorgarse el perdón del ofendido hacia el afectado, de acuerdo al artículo 93 del CP, "el perdón del ofendido o del legitimado para otorgarlo extingue la acción penal respecto de los que se persiguen por querrela siempre que se conceda ante el Ministerio Público si éste no ha ejercitado la misma o ante el órgano jurisdiccional antes de dictarse sentencia de segunda instancia. Una vez otorgado el perdón, éste no podrá revocarse.

"Lo dispuesto en el párrafo anterior es igualmente aplicable a los delitos que sólo pueden ser perseguidos por declaratoria de perjuicio o por algún otro acto equivalente a la querrela, siendo suficiente para la extinción de la acción penal la

---

<sup>80</sup> Arilla Bas, Fernando; Ob.Cit.; P. 69

manifestación de quien está autorizado para ello de que el interés afectado ha sido satisfecho.

"...El perdón solo beneficia al inculpado en cuyo favor se otorga, a menos que el ofendido o el legitimado para otorgarlo, hubiere obtenido la satisfacción de sus intereses o derechos, caso en el cual beneficiará a todos los inculpados y al encubridor.

"El perdón del ofendido y del legitimado para otorgarlo en delitos de los mencionados en los dos párrafos anteriores, también extingue la ejecución de la pena, siempre y cuando se otorgue en forma indubitable ante la autoridad ejecutora."

El delito objeto de nuestro estudio, es un delito que se persigue a instancia de la parte ofendida, es decir, por querrela, y de acuerdo al artículo 92 del CFF, este delito se sobreseerá a petición de la SHCP cuando los procesados paguen los créditos fiscales y éstos queden garantizados a petición de la SHCP antes de que el Ministerio Público formule conclusiones.

El sobreseimiento es "Desistimiento de pretensión; abandono de propósito o empeño."<sup>81</sup>

El sobreseimiento procederá en los siguientes casos de acuerdo al artículo 298 del CFPP.

---

<sup>81</sup> Caballenas de Torres Guillermo; Ob.Cit.; P.297

"I. Cuando el Procurador General de la República confirme o formule conclusiones no acusatorias;

"II. Cuando el Ministerio Público lo solicite, en el caso al que se refiere el artículo 138 (cuando durante el proceso aparezca que la conducta o los hechos no son constitutivos del delito.)

"III. Cuando aparezca que la responsabilidad penal está extinguida.

"IV..a V

"VI. Cuando esté plenamente comprobado que en favor del inculpado existe alguna causa eximente de responsabilidad.

"VII. Cuando existan pruebas que acrediten fehacientemente la inocencia del acusado.

"VIII.."

El artículo 300 del citado ordenamiento señala que "el sobreseimiento puede decretarse de oficio o a petición de parte, en los casos de las fracciones I a IV del artículo 298.."

El artículo 302 dice que "no podrá dictarse auto de sobreseimiento después de que hayan sido formuladas conclusiones por el Ministerio Público, excepto en los casos a que se refieren las fracciones I y II del artículo 298."

El artículo 303 del mismo ordenamientos nos indica que "el inculpado a cuyo favor se haya decretado el sobreseimiento será puesto en absoluta libertad respecto al delito por el que se decretò" y el artículo 304 dice que "el auto de sobreseimiento que haya causado estado, surtirà los efectos de una sentencia absolutoria con valor de cosa juzgada."

El sobreseimiento indica el otorgamiento del perdòn, en los delitos en donde la persecusiòn se establece con el requisito de la procedibilidad de la querella, tal como ya lo vimos en el artículo 93 del CP, el legitimado para manifestar tal solicitud en el delito de nuestro estudio, es el Procurador Fiscal de la Federaciòn, en cuanto titular de la Procuraduria, quièn tiene la representaciòn de la SHCP, entonces tenemos que la SHCP a través del Procurador Fiscal de la Federaciòn, cuando se haya garantizado el crédito fiscal, hará una peticiòn al Ministerio Público antes de que èste formule conclusiones de que se desiste de la acciòn penal, y que otorga el perdòn al contribuyente por así convenir a su intères, pues el crédito fiscal ha sido garantizado, es decir pagado.

## 6. PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL EN EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN

### FISCAL.

"La prescripción es un medio extintivo tanto de la pena cuanto de la acción penal. Opera por el solo correr del tiempo. Es la pérdida, por el transcurso de cierto tiempo, de la atribución del Estado para ejercitar la acción penal contra el indiciado, o para ejecutar la pena impuesta al condenado.

La prescripción hace desaparecer el derecho del Estado para perseguir o para ejecutar la pena, pero no elimina al delito, que queda subsistente, con todos sus elementos, pero sin la consecuencia final de la aplicación de la pena misma. El delito no se extingue, se esfuma en cambio la posibilidad de castigarlo."<sup>(82)</sup>

El CP en los artículos comprendidos del 100 al 115, regulan la prescripción, que de una manera general señalaremos. La prescripción extingue la acción penal y las sanciones, es personal y solo basta para que opere el simple transcurso del tiempo. Los plazos para la prescripción se duplicarán respecto de quienes se encuentren fuera del territorio nacional, si por esta circunstancia no es posible integrar una averiguación previa, concluir un proceso o ejecutar una sanción.

---

<sup>82</sup> Castellanos Tena, Fernando; Ob. Cit.; Pp. 341-344

El plazo de la acción penal para el delito continuado se contará desde el día en que se realizó la última conducta. (Art. 102 fracción III CP.)

La acción penal prescribirá en un plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa de la libertad que señala la ley para el delito de que se trate, pero en ningún caso será menor de tres años. (Art. 105 CP.)

"Cuando la ley no prevenga otra cosa, la acción penal que nazca de un delito que sólo pueda perseguirse por querrela del ofendido o algún otro acto equivalente, prescribirá en un año, contado desde el día en que quienes puedan formular la querrela o el acto equivalente, tengan conocimiento del delito y del delincuente, y en tres, fuera de esta circunstancia..." (Art. 107 CP.)

Los plazos para la prescripción serán continuos, y se interrumpirá por las actuaciones que se practiquen en averiguación del delito y de los delincuentes, aunque por ignorarse quiénes sean éstos no se practiquen las diligencias contra persona determinada, si se dejare de actuar, la prescripción empezará a correr de nuevo desde el día siguiente al del la última diligencia. (Art. 110 CP.)

"La prescripción de la sanción privativa de la libertad sólo se interrumpe aprehendiendo al reo, aunque la aprehensión se ejecute por otro delito diverso, o por la formal solicitud de entrega

que el Ministerio Público de una entidad federativa haga al de otra que aquél se encuentre detenido, en cuyo caso subsistirá la interrupción hasta en tanto la autoridad requerida niegue dicha entrega o desaparezca la situación legal del detenido que motive aplazar el cumplimiento de lo solicitado..."(Art. 115 CP.)

En cuanto a la prescripción, el artículo 100 del CFF, dice al respecto que "La acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, prescribirá en tres años contados a partir del día en que dicha secretaria tenga conocimiento del delito y del delincuente; y si no tiene conocimiento en cinco años se computará a partir de la fecha de la comisión del delito. En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal."

"Con el delito, una vez que el órgano investigador tiene conocimiento de él, procede la averiguación, la cual, al desembocar en la estimativa por parte del Ministerio Público de la existencia de un delito y un responsable, aparece la acción penal en concreto, como derecho-obligación para exigir al órgano jurisdiccional la aplicación de la ley. Esta exigencia, informante de una actividad, constituye el ejercicio de la acción penal, el que, si bien proviene de la acción penal, no es posible confundirla con su ejercicio.

"La prescripción a que se refiere tal dispositivo (Art.100 de del Art. 100.) es la nacida por la consumación de los delitos

fiscales ó sea, la acción procesal penal. De esta manera, de inmediato podemos aseverar no ser directamente la acción penal la que prescribe, sino exclusivamente la acción procesal penal o lo que es lo mismo, la facultad del Estado en los casos concretos para poder acudir al órgano jurisdiccional, promoviendo la aplicación de la ley al evento consignado (la consignación inicia la vida de la acción procesal penal), aunque al prescribir la acción procesal penal corre la misma suerte la acción penal en concreto.

"El 100 del Código Fiscal únicamente comprende la prescripción de los delitos fiscales perseguibles por querrela de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, luego racionalmente puede concluirse que para los demás delitos fiscales opera lo estatuido en el Código Penal Federal.

"El artículo 100 del Código Fiscal, permite asegurar que el dispositivo estableció un lapso para la operancia de la prescripción de la acción procesal penal. Esta prescripción resulta independiente del querer del ofendido (Secretaria de Hacienda y Crédito Público) y basta con el transcurso del tiempo del tres o cinco años, según las diversas hipótesis marcadas por la ley. Pasado el término, el Ministerio Público ya carece de poder para exitar al órgano jurisdiccional, y si lo hiciera, el juez tiene facultades para declarar la inoperancia de las exigencias del Representante Social. El derecho-obligación del Ministerio Público para exigir la aplicación de la ley se ha extinguido por lo que se podría decir: al extinguirse la acción



procesal penal se extingue la acción penal, o sea el derecho-obligación nacido con el consentimiento del Ministerio Público de la comisión de un delito."<sup>83</sup> }

Podemos decir que la prescripción en el delito de defraudación fiscal, que es un delito de querrela, perseguible por la SHCP, prescribirá en tres años contados a partir del día en que la secretaria tenga conocimiento del delito, es decir, cuando la SHCP sepa que alguien está cometiendo el delito de defraudación fiscal en contra del fisco federal, y si no tiene conocimiento, prescribirá la acción penal en cinco años a partir de la fecha de la comisión del delito.

Por otro lado, de una forma comparativa, tenemos que en CP, la prescripción para los delitos de querrela la acción penal, prescribirá en una año, contado desde el día en que quienes puedan formular la querrela o el acto equivalente, tengan conocimiento del delito y del delincuente y, en tres, fuera de esta circunstancia; en el delito objeto de nuestro estudio, el CFF, establece tres años a partir del día en que la SHCP, tiene conocimiento del ilícito y cinco cuando no lo tiene.

En cuanto a los delitos de oficio el CFF, nos señala que se van a aplicar las reglas establecidas en el CP, y al respecto, el

---

<sup>83</sup> Rivera Silva, Manuel; El Derecho Penal Fiscal; Ob.Cit.; Pp.65 y 66, 68 y 69.

citado código, establece que la prescripción de la acción penal para dichos delitos será de un año, si el delito sólo mereciere multa; si el delito mereciere, además de esta sanción, pena privativa de libertad o alternativa, se atenderá a la prescripción de la acción para perseguir la pena privativa de libertad; que es del plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa de la libertad que señala la ley para el delito de que se trate, pero en ningún caso será menor de tres años al respecto. Pero si el delito sólo mereciere destitución, suspensión, privación de derecho o inhabilitación, la acción penal prescribirá en dos años. (Arts. 104, 105, 106 del CP.)

## CAPITULO V

### EL PROCEDIMIENTO.

Antes de iniciar el presente capitulo, consideramos importante señalar que el delito en estudio en cuanto a su jurisdicción, corresponde a un Juez de Distrito, por ser el delito del orden Federal, lo anterior se fundamenta en el articulo 52 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación que dice que "los jueces de Distrito en materia penal conocerán:

"I. De los delitos del orden federal: Son delitos del orden federal:

- "A) Los previstos en las leyes federales y en los tratados;
- "E) Aquellos en que la Federación sea sujeto pasivo;..."

Así mismo el articulo 21 Constitucional establece que la imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial, y compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policia, las que unicamente 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.

El artículo 70 del CFF dispone que "la aplicación de multas, por 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 la responsabilidad penal..."

Realizando un breve recordatorio del origen del procedimiento penal, tenemos que éste nace de un procedimiento administrativo, en donde la SHCP "Verifica el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de determinados contribuyentes. Al momento de encontrar hechos que puedan ser constitutivos de delito, entra en acción un órgano de la misma dependencia, la Subprocuraduría Fiscal Federal de Investigaciones dependiente de la Procuraduría Fiscal de la Federación, la que prepara la querrela y la declaratoria de perjuicio a efecto de cuantificar el daño sufrido por la Hacienda Pública.

Una vez elaborada la querrela correspondiente y allegadas las pruebas que demuestren la existencia de los elementos del tipo penal y se tenga por expuesta la probable responsabilidad de los acusados, se presentan estos documentos ante el agente del Ministerio Público Federal, el cual ejercerá la acción penal, misma que es el inicio del procedimiento penal federal por la comisión de delitos fiscales.

Desde el momento en que el agente del Ministerio Público Federal considere que a su juicio existen los elementos necesarios para ejercitar la acción penal se abre la averiguación previa, ordenándose la detención de los probables responsables de la comisión del o los ilícitos y se ponen a disposición del juez instructor de la causa penal." (84)

La materia penal federal en cuanto al proceso abarca las siguientes etapas:

A) El inicio de la acción por el agente del Ministerio Público Federal.

B) El proceso penal federal ventilado ante el Juez de Distrito Competente.

C) La apelación hecha de la sentencia dictada, interpuesta ante el Tribunal Unitario de Circuito.

D) El juicio de amparo directo interpuesto por la resolución anterior, ante el Tribunal Colegiado de Circuito.

---

<sup>84</sup> Caballenas de Torres, Guillermo; Ob. Cit. P. 259

## 1. INSTRUCCIÓN.

Comúnmente el procedimiento se suele confundir con el proceso, el proceso es "avance; conjunto de autos y actuaciones; el procedimiento es 'en general, acción de proceder; modo de proceder en justicia, actuación de trámites judiciales o administrativos; es decir, el conjunto de actos, diligencias y resoluciones que comprenden la iniciación, instrucción, desenvolvimiento, fallo y ejecución en una causa.'"<sup>(85)</sup>

"El proceso deriva de *procedere* que significa en una de sus acepciones avanzar, en un sentido amplio, el proceso da la idea de un estado dinámico correspondiente a cualquier fenómeno que se desenvuelve o desarrolla; por ejemplo, cuando se habla de un proceso químico; en el campo jurídico procesal, podemos decir que proceso es el conjunto de actos jurídicos, relacionados entre sí, que se realizan ante o por un órgano jurisdiccional, con el fin de resolver un litigio.

"Aunque el vocablo procedimiento tiene la misma raíz etimológica que el término proceso, su significado es más amplio que el de éste; todo proceso implica un procedimiento, pero no todo procedimiento es un proceso.

---

<sup>85</sup> Urbina Nandayapa, Arturo de Jesús; Ob.Cit; P.213

"Podemos decir que el procedimiento en general es un conjunto de actos relacionados entre si que tienden a la realización de un fin determinado. Cuando este fin es el de resolver litigios, el procedimiento será, procesal."<sup>86</sup> )

El procedimiento es en general, y el proceso es específico, el procedimiento penal podemos decir que son los conjuntos de actos y formas legales que deber ser observados obligatoriamente por todos los que intervienen desde el momento en que se entabla la relación jurídica, el proceso penal, en un desarrollo evolutivo, que se sigue para hacer manifiestos los actos de quienes en él intervienen, los cuales se llevarán en forma ordenada para que mediante su previa observancia se actualice la sanción prevista en la ley penal.

El artículo 1º del CFPP habla de los procedimientos que regula, a saber:

"I. El de averiguación previa a la consignación a los tribunales, que establece las diligencias legalmente necesarias para que el Ministerio Público pueda resolver si ejercita o no la acción penal;

---

<sup>86</sup> Dorantes Tamayo; Luis; Elementos de Teoría General del Proceso; 4a. Ed; Edit. Porrúa, S.A.; México, D.F.; 1993; Pp. 225 y 226

"II. El de preinstrucción, en que se realizan las actuaciones para determinar los hechos materia del proceso, la probable responsabilidad del inculpado, o bien en su caso la libertad de éste por falta de elementos para procesar;

"III. El de instrucción, que abarca las diligencias practicadas ante y por los tribunales con el fin de averiguar y probar la existencia del delito, las circunstancias en que hubiese sido cometido y las peculiares del inculpado, así como la responsabilidad o irresponsabilidad penal de éste;

"IV. El de primera instancia, durante el cual el Ministerio Público precisa su pretensión y el procesado su defensa ante el tribunal, y éste valora las pruebas y pronuncia sentencia definitiva;

"V. El de la segunda instancia ante el tribunal de apelación, en que se efectúan las diligencias y actos tendientes a resolver los recursos;

"VI. El de ejecución, que comprende desde el momento en que cause ejecutoria la sentencia de los tribunales hasta la extinción de las sanciones aplicadas;

"VII. Los relativos a inimputables, a menores y a quienes tienen el hábito o la necesidad de consumir estupefacientes o psicotròpicos..."



El proceso para Manuel Rivera Silva, en su obra el Procedimiento Penal, es "la primera etapa del procedimiento en la instrucción; la segunda el periodo preparatorio del juicio; la tercera es la discusión o audiencia y la cuarta el fallo, juicio o sentencia.

"En la etapa de la instrucción, ésta principia con el auto de formal prisión o sujeción a proceso y termina con el auto que declara cerrada la instrucción (Art. 150 CFPP.), el fin que se persigue con la instrucción es averiguar y comprobar la existencia del delito.

"En el periodo preparatorio al juicio, principia con el auto que declara cerrada la instrucción y termina con la citación para audiencia, (art.305 CFPP.), en este periodo se realizan "las conclusiones", que son los escritos en que cada una de las partes determina su postura.

"La audiencia, tiene como finalidad que las partes rindan las pruebas permitidas por la ley y se hagan oír del órgano jurisdiccional, respecto de la situación que han sostenido en el periodo preparatorio a juicio (Art.306 CFPP.)

"La última etapa es la del fallo, que abarca desde el momento en que se declara "visto" el proceso, hasta que se pronuncia la sentencia emitida por el órgano jurisdiccional"<sup>87</sup>)

---

<sup>87</sup> Cfr.Ob.Cit.,;Pp.27-29

Dentro del procedimiento federal, existe el proceso sumario (Art.152 CFPP.), que se seguirá cuando la pena del delito no exceda de dos años de prisión, sea o no alternativa, o la aplicable no sea privativa de libertad; cuando la pena exceda de dos años de prisión sea o no alternativa, cuando se trate de delito flagrante, que exista confesión rendida precisamente ante la autoridad judicial o ratificación ante ésta de la rendida ante el Ministerio Público; que no exceda de cinco años el término medio aritmético de la pena de prisión aplicable o que excediendo sea alternativa; cuando se haya dictado auto de formal prisión o de sujeción a proceso y las partes manifiesten al notificarse de ese auto o dentro de los tres días siguientes a la notificación, que se conforman con él y que no tienen más pruebas que ofrecer salvo las conducentes sólo a la individualización de la pena o medida de seguridad y el juez no estime necesario practicar otras diligencias.

En nuestro delito, se seguirá un procedimiento ordinario; pues la pena mínima es de tres meses y la máxima es de nueve años dependiendo de la cantidad de lo defraudado.

El ejercicio de la acción penal por parte del Ministerio Público, obliga al Órgano Jurisdiccional a resolver sobre la petición que se le hace, en consecuencia tan luego como el juez de la causa reciba la consignación del ejercicio de la acción penal que hace el Ministerio Público, dictará auto de radicación el cual tiene por objeto llevar a cabo un conjunto de actos procesales encaminados a la

comprobación de los elementos del delito y al conocimiento de la responsabilidad o inocencia del supuesto sujeto activo.

"El auto de radicación es la primera resolución que dicta el Órgano de la Jurisdicción, con la cual se manifiesta en forma efectiva la relación procesal, a partir de ese momento, la jurisdicción es de un tribunal determinado, los efectos del auto de radicación dependerán de la consignación realizada por el Ministerio Público, sin o con detenido, si no hay detenido, el juez tomará en cuenta si los hechos son de aquellos que ameritan una sanción corporal, o si por el contrario, se sancionan con una pena alternativa, en el primer caso se procederá la orden de aprehensión, y en el segundo caso se procederá a una comparecencia u orden de presentación, en el caso de que haya detenido."<sup>88</sup> )

El artículo 19 Constitucional dice que: "Ninguna detención ante autoridad judicial podrá exceder del término de setenta y dos horas, a partir de que el indiciado sea puesto a su disposición, sin que se justifique con un auto de formal prisión y siempre que de lo actuado aparezcan datos suficientes que acrediten los elementos del tipo penal del delito que se impute al detenido y hagan probable la responsabilidad de éste. La prolongación de la detención en perjuicio del inculcado será sancionada por la ley penal. Los custodios que no reciban copia autorizada del auto de formal prisión dentro del plazo antes señalado, deberán llamar la atención del juez sobre dicho

---

<sup>88</sup> Cfr. Colín Sánchez, Guillermo; Ob.Cit.; Pp.261-263

particular en el acto mismo de concluir el término, y si no reciben la constancia mencionada dentro de las tres horas siguientes pondrán al inculcado en libertad..."

En relación a lo anterior el artículo 16 Constitucional nos dice que "...No podrá librarse orden de aprehensión sino por la autoridad judicial y sin que proceda denuncia, acusación o querrela de un hecho determinado que la ley señale como delito, sancionado cuando menos con pena privativa de libertad y existan datos que acrediten los elementos que integran el tipo penal y la probable responsabilidad del indiciado.

"La autoridad que ejecute una orden judicial de aprehensión deberá poner al inculcado a disposición del juez, sin dilación alguna y bajo su más estricta responsabilidad. La contravención a lo anterior será sancionada por la ley penal.

"En los casos de delito flagrante, cualquier persona puede detener al indiciado poniéndolo sin demora a disposición de la autoridad inmediata y ésta, con la misma prontitud, a la del Ministerio Público.

"Sólo en casos urgentes, cuando se trate de delito grave así calificado por la ley y ante el riesgo fundado de que indiciado pueda sustraerse a la acción de la justicia, siempre y cuando no se pueda ocurrir ante la autoridad judicial por razón de la hora, lugar o

circunstancia, el Ministerio Público podrá, bajo su responsabilidad, ordenar su detención, fundando y expresando los indicios que motiven su proceder .."

El CFPP, del artículo 142 al 152, contienen las reglas generales de la instrucción, así pues tenemos que para el caso de consignaciones sin detenido, el tribunal radicará el asunto y se ordenará por el juez o negará la aprehensión, reaprehensión, comparecencia o cateo solicitados por el Ministerio Público, cuando se trate de delitos graves, la radicación se hará de inmediato y sino, se hará dentro de dos días a partir de que el juez conoce del asunto.

Durante la instrucción, el tribunal que conozca del proceso deberá observar las peculiaridades del inculcado como su edad, educación, costumbres, conductas anteriores, condición económica.

La instrucción deberá terminarse en el menor tiempo posible, cuando exista auto de formal prisión y el delito tenga señalada una pena máxima que exceda de dos años de prisión, se determinará dentro de diez meses si la pena máxima es de dos años de prisión o menor, o hubiere dictado auto de sujeción a proceso, la instrucción deberá teminarse dentro de tres meses.

La ley considera como delitos graves los siguientes delitos consignados en el CP, el homicidio por culpa grave, traición a la Patria, espionaje, terrorismo, sabotaje, piratería, genocidio, evasión

de presos, ataques a las vías de comunicación, uso ilícito de instalaciones destinadas al tránsito aéreo, contra la salud, corrupción de menores, violación, asalto en carreteras o caminos, homicidio, secuestro, robo calificado, extorsión, así como el artículo 84 de la ley de Armas de Fuego y Explosivos, el tráfico de indocumentados previsto en el artículo 138 de la Ley General de Población y el previsto en el artículo 115 bis del Código Fiscal de la Federación (lavado de dinero) (artículo 194 y 194 bis del CFPP.)

### **1.1 AUTO DE FORMAL PRISIÓN.**

De acuerdo al artículo 19 Constitucional, el juez, deberá resolver sobre la situación jurídica del inculpado, decretando su formal prisión en caso de hallarse comprobado los elementos del tipo que se le impute y su probable responsabilidad.

La declaración preparatoria es el acto a través del cual comparece el inculpado ante el Órgano Jurisdiccional, con el objeto de hacerle conocer el hecho punible por el cual el Ministerio Público ejercitó la acción penal en su contra para que pueda llevar a cabo sus actos de defensa y el juez resuelva la situación jurídica dentro del término constitucional de setenta y dos horas.

El inculgado tiene las siguientes garantías de acuerdo al artículo 20 Constitucional:

"I. Inmediatamente que lo solicite, el juez deberá otorgarle la libertad provisional bajo caución siempre y cuando se garantice el monto estimado de la reparación de daño y de las sanciones pecuniarias que en su caso puedan imponerse al inculgado y no se trate de delito en que por su gravedad la que expresamente prohíba conocer este beneficio..

"El monto y la forma de caución que se fije deberán ser asequibles para el inculgado, en circunstancias que la ley determine, la autoridad judicial podrá disminuir el monto de la caución inicial.

"El juez podrá revocar la libertad provisional cuando el procesado incumpla en forma grave con cualquiera de las obligaciones que en términos de ley se deriven a su cargo en razón del proceso;

"II. No podrá ser obligado a declarar. Queda prohibida y será sancionada por la ley penal, toda incomunicación, intimidación o tortura. La confesión rendida ante cualquier autoridad distinta del Ministerio Público o del juez, o ante éstos sin la asistencia de su defensor carecerá de todo valor probatorio.

"III. Se le hará saber en audiencia pública, y dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes a su consignación a la justicia,

el nombre de su acusador y la naturaleza y causa de la acusación a fin de que conozca bien el hecho punible que se le atribuye y pueda contestar el cargo, rindiendo en este acto su declaración preparatoria.

"IV. Siempre que lo solicite, será careado en presencia del juez con quienes depongan en su contra.

"V. Se le recibirán los testigos y demás pruebas que ofrezca concediéndosele el tiempo que la ley estime necesario al efecto y auxiliándosele para obtener la comparecencia de las personas cuyo testimonio solicite, siempre que se encuentren en el lugar del proceso;

"VI. Será juzgado en audiencia pública por un juez o jurado de ciudadanos que sepan leer y escribir, vecinos del lugar y partido en que se cometiere el delito, siempre que éste pueda ser castigado con una pena mayor de un año de prisión...

"VII. Le serán facilitados todos los datos que solicite para su defensa y que consten en el proceso;

"VIII. Será juzgado antes de cuatro meses si se tratare de delitos cuya pena máxima no exceda de dos años de prisión, y antes de un año si la pena excediere de ese tiempo, salvo que solicite mayor plazo para su defensa.



"IX. Desde el inicio de su proceso será informado de los derechos que en su favor consigna esta Constitución y tendrá derecho a una defensa adecuada, por sí, por abogado, o por persona de su confianza. Si no quiere o no puede nombrar defensor, después de haber sido requerido para hacerlo, el juez le designará un defensor de oficio. También tendrá derecho a que su defensor comparezca en todos los actos del proceso y éste tendrá obligación de hacerlo cuantas veces se le requiere; y

"X. En ningún caso podrá prolongarse la prisión o detención por falta de pago de honorarios de defensores o por cualquiera otra prestación de dinero, por causa de responsabilidad civil o algún otro motivo análogo.

"Tampoco podrá prolongarse la prisión preventiva por más tiempo del que como máximo fije la ley al delito que motivare el proceso.

"En toda pena de prisión que imponga una sentencia, se computará el tiempo de la detención..."

El CFPP de los artículos 153 al 160 hablan sobre los requisitos de la declaración preparatoria y nombramiento del defensor, entre los puntos más sobresalientes al respecto podemos mencionar los puntos formales de la declaración preparatoria como son que comenzará

por las generales del inculpado, en las que se incluirán los apodos que tuviere, el grupo étnico indígena al que pertenezca, y si habla y entiende el idioma español, se le harán saber las garantías que tiene de acuerdo al artículo 20 Constitucional, si el inculpado decide no declarar, el juez respetará su voluntad dejando constancia de ello en el expediente.

La declaración preparatoria se rendirá en forma oral o escrita, por el inculpado, quien podrá ser asesorado por su defensor. Tanto la defensa como el agente del Ministerio Público, quien deberá estar presente en las diligencias, podrán interrogar al inculpado.

"Dentro de las setenta y dos horas siguientes al momento en que el inculpado quede a disposición del juez, se dictará auto de formal prisión cuando de lo actuado aparezcan acreditados los siguientes requisitos:

"I. Que se haya tomado declaración preparatoria del inculpado, en la forma y con los requisitos que establece el capítulo anterior, o bien que conste en el expediente que aquél se rehusó a declarar;

"II. Que estén acreditados los elementos del tipo del delito que tenga señalada sanción privativa de libertad;

"III. Que en relación a la fracción anterior esté demostrada la probable responsabilidad del inculpado y;

"IV. Que no esté plenamente comprobada a favor del inculpado, alguna circunstancia eximente de responsabilidad, o que extinga la acción penal.

"El plazo a que se refiere el párrafo primero de este artículo, se duplicará cuando lo solicite el inculpado, por sí o por su defensor, al rendir su declaración preparatoria, o dentro de las tres horas siguientes, siempre que dicha ampliación sea con la finalidad de aportar y desahogar pruebas para que el juez resuelva su situación jurídica..." (Art.161 CFPP.)

El auto de formal prisión se notificará a la autoridad responsable del establecimiento donde se encuentre detenido el inculpado. Si este funcionario no recibe copia autorizada de la mencionada resolución dentro de los plazos que señala el artículo 161, en su caso, a partir del acto en que se puso al inculpado a disposición de su juez, dará a conocer por escrito esta situación al citado juez y al Ministerio Público en el momento mismo de concluir el plazo, y si no obstante esto no recibe la copia autorizada del auto de formal prisión dentro de las horas siguientes, pondrá en libertad al inculpado. De todo ello se dejará constancia en el expediente del proceso.

"El auto de formal prisión no revoca la libertad provisional concedida, excepto cuando así se determine expresamente en el propio auto." (Arts.164 y 166 del CFPP.)

"El auto de formal prisión tiene por objeto definir la situación jurídica del inculcado y fijar el delito o delitos por los que debe seguirse el proceso, la diferencia entre el auto de formal prisión y la prisión misma, consiste en que aquél es el mandamiento pronunciado por el Juez que motiva y justifica la causa de la prisión preventiva, en tanto que ésta es la privación de la libertad que se impone al presunto responsable, de manera transitoria, por el tiempo que dure la tramitación del proceso.

"El auto de formal prisión debe expresar los motivos legales que se tuvieron para dictarlo y antecede al estado de prisión preventiva, de manera que no podemos hablar de que exista la prisión preventiva, en tanto que el juez no la establezca en forma expresa.

"Una persona que ha sido encarcelada por sospecharse que ha intervenido en la comisión de un delito, tiene el carácter de un detenido. Si el Juez resuelve decretar su formal prisión, habrá cambiado su situación jurídica y de detenido o indiciado que era se convertirá en procesado."<sup>89</sup>)

Para la comprobación de los elementos del tipo y de la

---

<sup>89</sup> González Bustamante, Juan José; Ob.Cit.; PP.181 y 182

probable responsabilidad, es lo que en la doctrina se denomina 'cuerpo del delito', si no se encuentra comprobado, no podrá procederse formalmente contra persona alguna, el cuerpo del delito debe quedar perfectamente comprobado, para proceder formalmente contra el indiciado.

"Delito en su acepción más amplia, es toda violación al derecho, *delinquere, delictum*, abandono de la línea recta, separación, apartamiento de la regla, idea abstracta que requiere una mejor comprensión.

"Cuerpo, es todo aquello que tiene existencia y que es perceptible por nuestros sentidos.

"El cuerpo del delito es, en consecuencia, todo fenómeno en que interviene el ilícito penal, que se produce en el mundo de relación y que puede ser apreciado sensorialmente."<sup>(90)</sup>

Por su parte, Guillermo Colín Sánchez, dice que "el tipo del delito y el cuerpo del delito son dependientes, pues el primero se refiere a la conducta previamente considerada por el legislador, y el segundo es la realización del delito determinando.

"La integración del cuerpo del delito (ahora elementos del tipo) es una actividad que en principio concierne al Ministerio

---

<sup>90</sup> Ibidem; Pp. 159 y 190

público durante al averiguación previa y que tiene su fundamento en imperativos de carácter legal, la comprobación del mismo, implica una actividad racional, consistente en determinar si la conducta o hecho tiene cavidad dentro de la hipótesis de la norma penal que establece el tipo, lo cual implica un proceso valorativo de adecuación con el tipo penal correspondiente." (91)

Por su parte Manuel Rivera Silva, dice que "comprobar el cuerpo del delito (lo que hora es comprobar los elementos del tipo) es demostrar la existencia de los elementos de un proceder histórico que encajan en el 'delito legal'.

"La existencia de los actos tipificados, puede acreditarse de manera directa o indirecta. Directa, cuando lo que se prueba es el acto mismo, e indirecta, cuando lo que se prueba es determinado elemento (o elementos) del cual se puede inferir lógica y naturalmente la existencia del acto.

"En nuestras leyes positivas, nos encontramos con que los delitos, en lo relativo a la comprobación de su cuerpo, se pueden clasificar en varios grupos:

"I. Los delitos cuyo cuerpo se comprueba en forma directa;

---

<sup>91</sup> Ob.Cit.Pp.271 y 276

"II. Los delitos cuyo cuerpo se comprueba en forma indirecta, probando ciertas situaciones;

"III. Los delitos cuyo cuerpo se comprueba por cualquiera de las dos formas: de manera directa o indirecta.

"I. En todos los delitos, para comprobar su cuerpo se debe demostrar la existencia del acto previsto en la ley.

"II. A este grupo pertenecen, en materia federal, el robo de energía eléctrica.

"III. A este grupo, pertenecen los delitos de robo, peculado, abuso de confianza, fraude y posesión de enervantes."<sup>(92)</sup>

"Por cuanto a la presunta responsabilidad (ahora probable responsabilidad) del procesado que es otro requisito de fondo exigidos por la Constitución General de la República para que proceda legalmente la orden de captura o el auto de formal prisión, tanto en la práctica como en la doctrina se habla indistintamente de responsabilidad probable o presunta, pero es de advertir que ambos términos son sinónimos y significan: lo fundado en razón prudente o, de lo que se sospecha por tener indicios.

---

<sup>92</sup> El Procedimiento Penal; Ob. Cit.; Pp. 161-163

"En consecuencia, existe presunta responsabilidad cuando hay elementos suficientes para suponer que una persona ha tomado parte en la concepción, preparación o ejecución de un acto típico, por lo cual debe ser sometido al proceso correspondiente.

"La determinación de la presunta responsabilidad del procesado corresponde fundamentalmente al juez; sin embargo, también, concierne al Ministerio Público. Es indudable que durante la averiguación previa, y para estar en posibilidad de resolver si procede la consignación o la libertad del sujeto, analice los hechos y todas las pruebas recabadas; pues aún habiendo integrado el cuerpo del delito, sin estar demostrada la presunta responsabilidad, no podría cumplir con el ejercicio de la acción penal."<sup>93</sup>

En cuanto al delito en estudio, el cuerpo del delito se tendrá comprobado cuando un contribuyente se aproveche del error o engaño al fisco, omitiendo el pago de alguna contribución en perjuicio del fisco federal y obtenga un beneficio, la presunta responsabilidad se obtendrá cuando el agente no realice su conducta bajo una causa de exclusión del delito.

#### **1.2 AUTO DE SUJECCIÓN A PROCESO.**

"Cuando el delito cuya existencia se haya comprobado no merezca pena corporal, o éste sancionado con pena alternativa, se

---

<sup>93</sup> Colín Sánchez, Guillermo; Ob.Cit.P.282



dictará auto con todos los requisitos del de formal prisión, sujetando a proceso a la persona contra quien aparezcan datos suficientes para presumir su responsabilidad, para el sólo efecto de señalar el delito por el cual se ha seguido el proceso." (Art.162 del CFPP.)

"los autos (de formal prisión y de sujeción a proceso), se dictarán por el delito que realmente aparezca comprobado, tomando en cuenta sólo los hechos materia de la consignación y considerando la descripción típica legal y la presunta responsabilidad correspondiente aun cuando con ello se modifique la clasificación hecha en promociones o resoluciones anteriores. Dichos autos serán inmediatamente notificados, en forma personal a las partes." (Art. 163 del CFPP.)

De acuerdo con el artículo 162 del CFPP se dictará auto de sujeción a proceso cuando el delito no merezca pena corporal o éste sancionado con pena alternativa, lo cual no opera en nuestro delito en estudio, pues la sanción es de tres meses a seis años si el monto de lo defraudado no excede de N\$100,000.00; y cuando exceda, la pena será de tres a nueve años de prisión; cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó la pena será de tres meses a seis años de prisión.

### 1.3 AUTO DE LIBERTAD POR FALTA DE ELEMENTOS PARA PROCESAR.

El artículo 167 del CFPP, establece que "si dentro del término legal no se reúnen los requisitos necesarios para dictar el auto de formal prisión o de sujeción a proceso, se dictará auto de libertad por falta de elementos para procesar, o de no sujeción a proceso, según corresponda, sin perjuicio de que por medios posteriores de prueba se actúe nuevamente en contra del inculpado; en estos casos no procederá el sobreseimiento hasta en tanto prescriba la acción penal del delito o de delitos de que se trate.

"También en estos casos, el Ministerio Público podrá promover prueba, en ejercicio de las atribuciones que le confiere el segundo párrafo del artículo 4º, hasta reunir los requisitos necesarios, con base en los cuales, en su caso, solicitará nuevamente al juez dicte orden de aprehensión en los términos del artículo 195, o de comparecencia, según corresponda."

Cuando no se reúnan los requisitos del artículo 19 Constitucional, que son los elementos del tipo penal y la probable responsabilidad, se dictará auto de libertad por falta de elementos para procesar.

Por cuanto al sobreseimiento, a groso modo, procederá cuando aparezca que la responsabilidad penal está extinguida; cuando esté plenamente comprobado que en favor del inculpado existe alguna

causa eximente de responsabilidad, cuando existan pruebas que acredite fehacientemente la inocencia del acusado. El sobreseimiento no podrá dictarse después de que hayan sido formuladas las conclusiones por el Ministerio Público excepto cuando el Procurador General de la República confirme o formule conclusiones no acusatorias; cuando en el proceso aparezca que la conducta o los hechos no son constitutivos del delito, el Ministerio Público solicitará el sobreseimiento.

El artículo 195 del citado CFPP establece que cuando estén reunidos los requisitos del artículo 16 Constitucional, el tribunal librará orden de aprehensión, reaprehensión o comparecencia, según el caso contra el inculcado.

## **2. MEDIOS DE PRUEBA.**

La prueba "es el medio para demostrar la verdad o la falsedad, o la existencia o inexistencia de un hecho o, excepcionalmente de un derecho.

"La prueba tiene como elementos el objeto, el órgano y el medio de prueba.

"1.- En cuanto al objeto, solo pueden ser objeto los hechos y excepcionalmente el derecho, pero no todos los hechos pueden ser objeto de prueba como los que no tienen ninguna relación con el asunto, los hechos notorios, los presumidos legalmente, aquellos en

cuyo favor se encuentra establecida la presunción, sólo necesita probar en que ésta se basa. Si la presunción es la que admite prueba en contrario, el que la niega es quien debe probar la falsedad de la misma. Los hechos imposibles, o sea aquellos que son incompatibles con una ley de la naturaleza o una norma jurídica que los deben regir necesariamente.

"En cuanto al derecho, éste no necesita ser probado, pero si se trata de un derecho usual, o uno consuetudinario, es necesario demostrarlo por medio de sus fuentes.

"2.- En cuanto al órgano de prueba, es la persona, por obra de la cual el objeto de prueba se adquiere en el proceso, esto es, se lleva al conocimiento del juez.

"3.- Los medios de prueba son los que pueden producir convicción en el ánimo del juzgador, acerca de los hechos controvertidos o dudosos."<sup>94</sup>)

La carga de la prueba "(quién prueba), es la situación jurídica en que la ley coloca a cada una de las partes, consistente en el imperativo de probar determinados hechos en su propio interés, de tal modo que no cumplen con ese imperativo se ubicarán en una situación de desventaja respecto de la sentencia que se espera con arreglo a derecho.

---

<sup>94</sup> Dorantes Tamayo, Luis; Ob.Cit.; Pp.317-319

"El procedimiento probatorio (cómo se prueba), se desarrolla fundamentalmente a través de los siguientes actos:

"a) El ofrecimiento o proposición de los medios de prueba, que corresponde a las partes;

"b) La admisión o el desechamiento de los medios de prueba, que lleva a cabo al juzgador, tomando en cuenta básicamente la identidad o falta de aptitud de los medios de prueba para acreditar los hechos y la relevancia de éstos para la decisión del litigio.

"c) La preparación de los medios admitidos;

"d) La ejecución, práctica o desahogo de las pruebas admitidas y preparadas, la cual se lleva a cabo en la audiencia correspondiente;

"e) La valoración o apreciación de las pruebas practicadas, que realiza el juzgador en la sentencia.

"Los medios de prueba (con qué se prueba), son los instrumentos y conductas humanas con las cuales se pretende lograr la verificación de las afirmaciones de los hechos."<sup>95</sup>

---

<sup>95</sup> Ovalle Favela, José; Teoría General del Proceso; Edit. Harla; México, D.F. 1991; Pp. 313 y 314

Los medios de prueba tienen su fundamento en el artículo 20 Constitucional fracción V que dice que se admite toda prueba, que se ofrezca como tal.

A saber los medios de probanza se encuentran regulados del artículo 207 al 278, del CFPP, así tenemos como medios de probanza la prueba confesional, la testimonial, la inspección, la pericial, la documental.

De acuerdo al artículo 147 y 150 del CFPP, se señala en el primer artículo citado "que la instrucción deberá terminarse en el menor tiempo posible. Cuando exista auto de formal prisión y el delito tenga señalada una pena máxima que exceda de dos años de prisión, se terminará dentro de diez meses; si la pena máxima es de dos años de prisión o menor, o hubiere dictado auto de sujeción a proceso, la instrucción deberá agotarse dentro de tres meses.

"Los plazos a que se refiere este artículo se contarán a partir de la fecha del auto de formal prisión o del de sujeción a proceso, en su caso. Dentro del mes anterior a que concluya cualquiera de los plazos antes señalados, el juez dictará auto que señale esta circunstancia, así como la relación de pruebas, diligencias y recursos que aparezcan pendientes de desahogo..."

El segundo artículo citado dice que "transcurridos los plazos que señala el artículo 147 de este código o cuando el tribunal considere agotada la instrucción lo determinará así mediante resolución que se notificará personalmente a las partes, y mandará poner el proceso a la vista de éstos por diez días comunes, para que promuevan las pruebas que estimen pertinentes y que puedan practicarse dentro de los quince días siguientes al en que se notifique el auto que recaiga a la solicitud de la prueba. Según las circunstancias que aprecie el juez en la instancia podrá de oficio ordenar el desahogo de las pruebas que a su juicio considere necesarias para mejor proveer o bien ampliar el plazo de desahogo de pruebas hasta por diez días más. Al día siguiente de haber transcurrido los plazos establecidos en este artículo, el Tribunal, de oficio y previa la certificación que haga el secretario, dictará auto en el que se determinen los cómputos de dichos plazos.

"Se declarará cerrada la instrucción cuando, habiéndose resuelto que tal procedimiento quedo agotado, conforme a lo previsto en el párrafo anterior, hubiesen transcurrido los plazos que se citan en este artículo o las partes hubieran renunciado a ello."

## **2.1 PRUEBA CONFESIONAL.**

"La confesión es el reconocimiento formal por parte del acusado de haber ejecutado los hechos, constitutivos de delito, que se le imputan.

"La confesión es judicial, se hace ante el juez de la causa y, extrajudicial, se hace fuera de él, ante otra autoridad o particular o en documento. En México, la confesión hecha ante el Ministerio Público se equipara a la judicial. La hecha ante la policía es extrajudicial. Se obtiene por interrogatorio o espontáneamente, debiendo tenerse presente las garantías otorgadas por el artículo 20 Constitucional, consistente en no poder ser compelidos a declarar en su contra, por lo cual queda prohibida también por mandato constitucional, toda incomunicación o cualquier otro medio que tienda a conseguir tal objeto.

"Para que ese reconocimiento merezca ser calificado de confesión, debe reunir los siguientes requisitos:

"Ser de hecho propio, creíble afirmativo y no dubitativo, armónico y no contradictorio, detallado y determinado. En el aspecto jurídico, el hecho reconocido debe ser subsumible exactamente en una figura de delito descrita en la ley penal." (96)

El artículo 207 del CFPP, dice que la confesión es la declaración voluntaria hecha por una persona no menor de dieciocho años, en pleno uso de sus facultades mentales, rendida ante el Ministerio Público, el juez o tribunal de la causa, sobre hechos propios constitutivos del tipo delictivo materia de la imputación.

---

<sup>96</sup> Arilla Bas, Fernando, Ob.Cit.; Pp.107 y 108



## 2.2 INSPECCIÓN JUDICIAL

Esta prueba se encuentra reglamentada de los artículos 208 al 219 del CFPP.

### Generalidades de la inspección:

Será materia de una inspección todo aquello que pueda ser directamente apreciado por la autoridad que conozca del asunto. La inspección debe ser practicada invariablemente, por el Ministerio Público o por el juez, según corresponda; para su desahogo se fijará día, hora, y lugar, y se citará oportunamente a quienes hayan de concurrir, los que podrán hacer al funcionario que la practique las observaciones que estimen convenientes.

Para la descripción de lo inspeccionado se emplearán, según el caso, los dibujos, planos topográficos, fotografías, o cualquier otro medio para reproducir las cosas, haciéndose constar en el acta cuál o cuáles medios se emplearon, en qué forma y con qué objeto se utilizaron.

La inspección podrá tener el carácter de reconstrucción de hecho y su objeto será apreciar las declaraciones que se hayan rendido y los dictámenes periciales que se hayan formulado, cabe mencionar que una reconstrucción de hechos y una inspección judicial no operan en el delito de nuestro estudio, pues la conducta engaño y el

aprovechamiento de error, no se pueden comprobar, pues es una situación subjetiva y no material.

### **2.3 LA PRUEBA PERICIAL.**

Esta prueba se encuentra reglamentada en los artículos 220 al 239 del CFPP.

Esta prueba se utilizará siempre y cuando para el examen de personas, hechos y objetos se requieran conocimientos especiales, y por tanto se requiera la intervención de los peritos. Un perito es un experto en una campo determinado.

Los peritos que dictaminen serán dos o más pero bastará uno cuando solamente éste pueda ser habido, o cuando el caso sea urgente; los peritos deberán tener título oficial en la ciencia o arte a que se refiere el punto sobre el cual deba dictaminarse, si la profesión o artes están legalmente reglamentadas, sino, se nombrarán peritos prácticos.

La designación de peritos hecha por el tribunal o por el Ministerio Público deberá recaer en las personas que se desempeñen en ese empleo por nombramiento oficial, o bien personas que presten sus servicios en dependencias del Gobierno Federal, en Universidades del país, o que pertenezcan a asociaciones de profesionistas reconocidas en el país.

Los peritos practicarán todas y cada una de las operaciones que sirvan de fundamento para dar su opinión, el dictamen que den los peritos será por escrito y se ratificara en diligencia especial, en esta diligencia el juez y las partes podrán formular preguntas a los peritos; cuando las opiniones de los peritos discordaren, el funcionario que practique las diligencias los citará a junta, en la que se discutirán los puntos de diferencia, haciéndose constar en el acta el resultado de la discusión. Si los peritos no se ponen de acuerdo, se nombrará un perito tercero en discordia.

Cuando se niegue o ponga duda la autenticidad de un documento, podrá pedirse y decretarse el cotejo de letras o firmas, que se practicará de acuerdo a las siguientes reglas:

I. El cotejo se hará por peritos, pudiendo asistir a la diligencia respectiva el funcionario que esté practicando la averiguación, y, en ese caso se levantará el acta correspondiente;

II. El cotejo se hará con documentos indubitables o con los que las partes, de común acuerdo, reconozcan como tales; con aquellos cuya letra o firma haya sido reconocida judicialmente, y con el escrito impugnado en la parte en que reconozca la letra como suya aquel a quien perjudique. (Art.239 CFPP.)

El cotejo algo significa "Comparación de unas cosas con otras; y más propiamente en Derecho, el examen que se hace de dos escritos comparándolos entre sí, para determinar si corresponden, o no, a una misma mano o si ambos son iguales,"<sup>(97)</sup>

#### **2.4 PRUEBA TESTIMONIAL.**

Esta prueba se encuentra regulada de los artículos 240 a la 257 del CFPP.

Toda persona que sea testigo está obligada a declarar respecto a los hechos investigados, las preguntas que formulen las partes tendrán que tener relación a los hechos objeto de la investigación, previamente de que se realicen las preguntas, el juez las calificará de legales, y desechará aquellas impertinentes o inconducentes.

Cuando una persona sea nombrada a declarar y no se presente, el juez ordenará su presentación, pero no se obligará a declarar a la persona que por razón de parentesco, cariño, amistad se encuentre relacionada con el procesado.

Cuando el testigo sea un alto funcionario de la Federación, quien practique las diligencias se trasladará al domicilio u oficina

---

<sup>97</sup> Cabanellas de Torres, Guillermo; Ob.Cit.; P.77

de dicha persona para tomarle su declaración, o si lo estima conveniente, solicitará de aquéllos que la rindan por medio de oficio, sin perjuicio de que el interesado, si se le requiere y lo desea comparezca personalmente.

El testigo deberá dar su declaración personalmente, excepto cuando éste sea ciego, sordo, mudo o si ignora el idioma español, solo en estos casos, podrán ser asistidos por otra persona.

En esta prueba pueden dar su testimonio las personas menores de dieciocho años, caso contrario a la prueba confesional.

## **2.5 PRUEBA DOCUMENTAL.**

Esta prueba se encuentra regulada de los artículos 269 al 278 del CFPP.

Las pruebas documentales que presenten las partes las recibirá el tribunal hasta un día antes de la citación de la audiencia de vista y las agregará al expediente.

De acuerdo al artículo 327 del Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, son documentos públicos:

"I. Los testimonios de las escrituras públicas otorgadas con arreglo a derecho y las escrituras originales mismas;

"II. Los documentos auténticos expedidos por funcionarios que desempeñen cargo público en lo que se refiera al ejercicio de sus funciones;

"III. Los documentos auténticos, libros de actas, estatutos, registros y catastros que se hallen en los archivos públicos, o los dependientes del gobierno federal, de los Estados, de los Ayuntamientos o del Distrito Federal;

"IV. Las certificaciones de las actas del estado civil expedidas por los jueces del Registro Civil, respecto a constancias existentes en los libros correspondientes;

"V. Las certificaciones de constancias existentes en los archivos públicos expedidas por funcionarios a quienes compete;

"VI...

"VII...

"VIII. Las actuaciones judiciales de toda especie..."

El artículo 334 del mencionado ordenamiento dice que son documentos privados "los vales, pagarés, libros de cuentas, cartas y demás escritos firmados o formados por las partes o de su orden y que no estén autorizados por escribanos o funcionarios competentes."

Esta prueba en especial tiene relevancia en la comprobación de los elementos del tipo y de la probable responsabilidad, pues desde el momento en que la SHCP presenta la querrela ante el Ministerio Público Federal, se presentan pruebas en contra de indiciado que lo hacen responsable del delito de defraudación fiscal, "estos documentos se pueden clasificar de la siguiente forma:

"1. Documentos presentados por el propio contribuyente.

"2. Documentos presentados por la SHCP.

"3. Documentos allegados por el juzgador y presentados por las partes durante el proceso.

"En cuanto a los documentos presentados por el propio contribuyente podemos encontrar los siguientes:

"1.1. La presentación de la declaración de alta ante la SHCP.

"1.2. La presentación de la declaración del ejercicio del contribuyente.

"1.3. El registro de los proveedores del mismo y de los movimientos efectuados en la empresa;

"1.4. Documentos de los hechos en su caso por el contribuyente;

"1.5. Facturas de los movimientos de la empresa del contribuyente;

"1.6. Acta(s) notarial(es) que da(n) fe de los registros de los contribuyentes y del movimiento interno de sus empresas.

"2. Los documentos que presenta la SHCP deben cumplir con los requisitos derivados de los artículos 14 y 16 Constitucional así como de los artículos 38, 43, 46, 48, 63 del CFF, donde principalmente se señala que todo documento expedido por autoridad debe ser por escrito; señalar la autoridad que lo emite; estar fundado y motivado y expresar la resolución, objeto o propósito de que se trate; ostentar la firma del funcionario competente que lo emite y el nombre o nombres de las personas a quienes vaya dirigido.

"Entre estos documentos podemos encontrar los siguientes:

"2.1. Declaratoria de perjuicio sufrido por el fisco federal;

"2.2. Formulación de la querrela en los delitos previstos por el CFF;

"2.3. Oficios de práctica de la visita domiciliaria;



"2.4. Actas criconstanciadas presentadas por la autoridad;

"2.5. Resoluciones dictadas en ejercicio de las facultades de comprobación hechas por compulsas a terceros;

"2.6. Pruebas periciales contables presentadas por la autoridad para determinar el perjuicio fiscal.

"3. Documentos allegados al juez.

"Entre este tipo de documentos destacan los que aportan terceros ajenos al proceso, como las compulsas a terceros proveedores." (98 )

## **2.6 PRUEBA PRESUNCIONAL.**

El Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal del artículo 379 al 383, regulan esta prueba, la presunción es la consecuencia que la ley o el juez deducen de un hecho conocido para averiguar la verdad de otro desconocido: la primera se llama legal y la segunda humana.

Hay presunción legal cuando la ley la establece expresamente y cuando la consecuencia nace inmediata y directamente

---

<sup>98</sup> Cfr. Urbina Nandayapa, Arturo de Jesús; Ob. Cit.; Pp. 237-240

de la ley; hay presunción humana cuando de un hecho debidamente probado se deduce otro que es consecuencia ordinaria de aquél.

"El indicio es un hecho conocido del cual se infiere necesariamente al existencia de otro desconocido llamado presunción; ésta es única y exclusivamente una forma de apreciación de los hechos. Por esta razón, las presunciones no se pueden llevar como pruebas al proceso, sino se ofrecen en los datos que los otros medios probatorias han aportado." (99)

De lo anterior tenemos la situación de que la SHCP al querrellarse contra el contribuyente porque éste ha engañado al Fisco y ha obtenido un beneficio indebido con perjuicio de aquel; ésta situación la tiene que probar, generalmente la SHCP al realizar la querrela presenta documentos en los cuales se basa la investigación y se deduce que hay un ilícito denominado defraudación fiscal, estas pruebas documentales tendrán el carácter de públicas, pues las realiza una dependencia de gobierno y son actuaciones judiciales, el procesado generalmente puede ofrecer los documentos para acreditar su dicho y cuando no esta de acuerdo con el peritaje en el que se basa la SHCP para determinar el perjuicio, puede ofrecer un peritaje sobre dichos documentos, y a su vez puede presentar documentos para comprobar que no se ha omitido alguna contribución y tampoco se ha obtenido un beneficio indebido con perjuicio del Fisco Federal.

---

<sup>99</sup> Rivera Silva, Manuel; El Procedimiento Penal; Ob. Cit.; P. 275

Cabe mencionar que los otros medios de probanza se pueden ofrecer, pero que a nuestro juicio hacen prueba plena la confesional a cargo de contribuyente, las pruebas documentales y con ellas las periciales mencionados son los comúnmente presentados en este tipo de delito, la prueba testimonial solo servirá para demostrar que la conducta del contribuyente es intachable.

Cabe mencionar la importancia del momento probatorio del proceso, pues en ese momento se comprobará si verdaderamente se ha cometido algún ilícito o no.

### **3. CONCLUSIONES**

La instrucción va del auto de formal prisión o sujeción a proceso, al que declara agotada la averiguación y el segundo, que principia con este último auto y termina con el que declara cerrada la instrucción. En el primer periodo, se liquida en términos generales, con la recepción de las pruebas que las partes y el juez han propuesto. En el segundo periodo tenemos, en primer lugar, el auto que declara agotada la averiguación. Esta resolución es llamada comunmente 'auto de vista de partes' y se dicta cuando a juicio del juez instructor, se encuentra agotada la averiguación, por haberse practicado todas las diligencias solicitadas por las partes. (Art.147 CFPP.)

"El auto que declara agotada la averiguación tiene los siguientes efectos:

"1. Da fin a la primera parte de la instrucción;

"2. Inicia la segunda parte de la instrucción;

"3. Pone la causa a la vista de las partes, con el objeto que estudien el expediente y determinen si hace falta la práctica de alguna diligencia, y

"4. Abre un último término probatorio.

"El término de ofrecer las pruebas, en que se pone el proceso a la vista de las partes por diez días, para que promuevan pruebas que se puedan practicar dentro de los quince días siguientes, es forzoso y necesario que lo abra el juez, es decir, que en todos los casos este periodo debe ser abierto por el juez, debido a que se necesita saber si las partes van a ofrecer pruebas o no." (Art. 150 CFPP).

"Después de desahogadas las pruebas, o de transcurrido el periodo de ofrecimiento sin que las partes hayan ofrecido pruebas o expresamente hayan renunciado a ese periodo, se dicta el auto que declara cerrada la instrucción, el cual es llamado vulgarmente 'auto de conclusiones'. La resolución citada surte el efecto de declarar

cerrado el segundo periodo de la instrucción, y en consecuencia, dar por terminada la instrucción."<sup>100</sup> )

Cerrada está, se mandará poner la causa a la vista del Ministerio Público, por diez días, para que formule conclusiones por escrito, si el expediente excediere de doscientas fojas, por cada cien de exceso, se aumentará un día al plazo señalado sin que éste sea mayor de treinta días hábiles, transcurrido dicho término y si el Ministerio Público no formula conclusiones, se dará aviso al Procurador General de la República, para que formule u ordene dentro del plazo de diez días hábiles contados a partir de la fecha en que se le notifico la situación, las conclusiones correspondientes, si no se presentan, el juez tendrá por formuladas las conclusiones como no acusatorias y pondrá en libertad al procesado inmediatamente. (Art.291 CFPP.)

Las conclusiones serán acusatorias cuando el Ministerio Público, presente por escrito una exposición de los hechos y de las circunstancias peculiares del procesado, deberá fijar los hechos punibles que atribuya al acusado, solicitar la aplicación de las sanciones correspondientes, incluyendo la reparación del daño y perjuicio, y citar las leyes y la jurisprudencia aplicables al caso. Estas conclusiones deberán contener los elementos constitutivos del delito y los conducentes a establecer la responsabilidad, así como las

---

<sup>100</sup> Rivera Silva, Manuel; El Procedimiento Penal; Ob.Cit.; Pp.285 y 286

circunstancias que deban tomarse en cuenta para individualizar la pena. (Arts.292 y 293 CFPP.)

Las conclusiones serán no acusatorias cuando aquéllas en las que no se concretice la pretensión punitiva, o bien, ejercitándose ésta, se omite acusar:

a) Por algún delito expresado en el auto de formal prisión;

b) A persona respecto de quien se abrió el proceso (Art.294 CFPP.)

Las conclusiones acusatorias, ya sean formuladas por el agente o por el Procurador, en su caso, se harán conocer al acusado y a su defensor dándoles vista de todo el proceso, a fin de que, en el término de diez días hábiles contesten el escrito de acusación y formulen, a su vez, las conclusiones que crean procedentes, aduciendo la defensa del procesado.

Cuando los acusados fueren varios, el término será común para todos.

Si las conclusiones acusatorias definitivas se refieren a delito cuya punibilidad no señale pena de prisión o la señale alternativa con otra no privativa de libertad, el juez pondrá en inmediata libertad al acusado, advirtiéndole que queda sujeto al proceso para su continuación hasta sentencia ejecutoria.(art.296 CFPP.)

Si al concluirse el término concedido al acusado y a su defensor, éstos no hubieran presentado conclusiones, se tendrán por formuladas las de inculpabilidad.

#### 4. AUDIENCIA.

Audiencia significa "el acto de oír un juez o tribunal a las partes, para decidir los pleitos y causas;"<sup>(101)</sup>

El artículo 305 del CFPP, dice que "el mismo día en que el inculcado o su defensor presenten sus conclusiones, o en el momento en que se haga la declaración a que se refiere el artículo 297, se citará a la audiencia de vista que deberá efectuarse dentro de los cinco días siguientes. La citación para esa audiencia produce los efectos de citación para sentencia."

El artículo 306 del mismo ordenamiento "En la audiencia podrán interrogar al acusado sobre los hechos materia del juicio, el juez, el Ministerio Público y la defensa. Podrán repetirse las diligencias de prueba que se hubieren ratificado durante la instrucción siempre que fuere necesario y posible a juicio del tribunal y si hubieren sido solicitadas por las partes, a más tardar al día siguiente en que se notificó el auto citado para la audiencia. Se dará lectura a las constancias que las partes señalen; y después de oír los alegatos de las mismas, se declarará visto el proceso, con lo

---

<sup>101</sup> Cabanellas de Torres, Guillermo; Ob.Cit.; P.29

que terminará la diligencia, salvo que el juez oyendo a las partes, considere conveniente citar a nueva audiencia, por una sola vez..."

De acuerdo al artículo 307 del CFPP, cuando se este en los casos del artículo 152 del mismo ordenamiento que señala el seguimiento en proceso sumario, la audiencia principiará presentando el Ministerio Público sus conclusiones y contestándolas a continuación la defensa. Si aquéllas fueren acusatorias, se seguirá el procedimiento señalado en el artículo 306, dictándose la sentencia en la misma audiencia o dentro de los cinco días siguientes a ésta. Si las conclusiones fueren de las contempladas en el artículo 294, se suspenderá la audiencia y se estará en lo previsto en el artículo 295."

##### **5. SENTENCIA.**

Sentencia es el acto por el cual el juez decide el fondo del asunto en definitiva.

"Las sentencias pueden ser condenatorias o absolutorias.

"Para dictar sentencia condenatoria se necesitan comprobar: la tipicidad del acto, la imputabilidad del sujeto, la culpabilidad con que actuó (dolo o imprudencia) la ausencia de causas de justificación y la ausencia de excusas absolutorias.



"Reunidos los elementos anteriores queda justificada la procedencia de la acción penal, o lo que es lo mismo, la existencia del derecho del Estado para que se castigue al delincuente en un caso concreto.

"Serà sentencia absolutoria cuando:

"a) Exista plenitud probatoria de que el hecho no constituye un ilícito penal;

"b) Cuando hay plenitud probatoria de que al sujeto no se le puede imputar el hecho;

"c) Cuando hay plenitud probatoria de que el sujeto no es culpable;

"d) Cuando està acreditada la existencia de un caso de una excluyente de responsabilidad;

"e) Cuando falta la comprobación de un elemento constitutivo del delito o pruebas suficientes que acrediten la plena responsabilidad;

"f) En caso de duda."<sup>102</sup> )

---

<sup>102</sup> Cfr. Rivera Silva, Manuel; El Procedimiento Penal; Ob. Cit.; Pp. 306 y 308

Los requisitos formales de una sentencia a saber son los siguientes:

A) Parte de identificación de la sentencia; en donde se especifica el lugar, fecha, el tribunal que la dicta, entre otros.

B) Parte relativa a los hechos; en esta parte se establece una relación de los hechos controvertidos, las pruebas que fueron admitidas y desahogadas.

C) Parte relativa a Derecho; es decir los ordenamientos legales en los cuales se basa el proceso.

D) Los puntos resolutivos; en esta parte el juzgador absuelve o condena al presunto responsable, es decir se soluciona finalmente el litigio.

El artículo 360 del CFPP dice que la sentencia es irrevocable y causa ejecutoria cuando la sentencia pronunciada en primera instancia se haya consentido expresamente o cuando, concluido el término que la ley señala para interponer recurso correspondiente, no se haya interpuesto y cuando la ley no dé recurso alguno.

El juez al dictar sentencia señalará una pena, pero para esto debe tomar en cuenta todas las actuaciones realizadas, las pruebas, las circunstancias exteriores de ejecución, las peculiaridades del delincuente.

El artículo 52 del CP al respecto nos indica que el juez fijará las penas y medidas de seguridad que estime conveniente tomando como base la gravedad del delito, el grado de culpabilidad del procesado, la magnitud del daño causado o del peligro, los medios empleados para la comisión del ilícito, las circunstancias de modo, tiempo, lugar, la edad, la educación, las condiciones sociales y económicas del inculcado, el comportamiento posterior del acusado con relación al delito cometido, las condiciones personales en que se encontraba el agente en el momento de la comisión del ilícito.

## C O N C L U S I O N E S

PRIMERA.- Los impuestos o tributos, han existido en México, desde la época prehispánica, ya que se daba al gobierno, granos de trigo, maíz, frijol, entre otros para que éste pudiera mantener así los gastos de los militares en las guerras.

SEGUNDA.- El delito de defraudación fiscal es sancionado desde la época de los aztecas, y era castigada la conducta de no pagar al Estado lo que realmente se tenía que pagar con la muerte. En la época colonial, se seguían pagando impuestos para la construcción de conventos, iglesias, tanto en España como en la Nueva España.

TERCERA.- Es en 1947 cuando se crea lo que podríamos denominar la primera Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Federal, la cual buscaba el interés del Estado encaminado al funcionamiento de su administración pública, tutelando el patrimonio del Estado.

CUARTA.- El delito de Defraudación Fiscal Federal se encuentra contemplado en el Código Fiscal Federal bajo el numeral 108, donde se describe que comete este delito el contribuyente que con uso de engaños o aprovechándose del error, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

QUINTA.- De acuerdo a lo establecido por el artículo 92 del Código Fiscal Federal, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podrá proceder penalmente, cuando se esté cometiendo un delito fiscal, ya sea por medio de la Declaratoria de Perjuicio del Fisco Federal o la Declaratoria de Querrela de la Parte Ofendida. Procede la primera tratándose de los delitos de contrabando y el robo o destrucción de mercancías que se encuentren en recinto fiscal (artículos 102 y 115 respectivamente del Código Fiscal de la Federación); y, la segunda, tiene lugar en el caso del delito de contrabando equiparado, defraudación fiscal, defraudación fiscal equiparada, delitos relacionados con el Registro Federal de Contribuyentes, omisión de declaraciones, delitos relacionados por sistemas contables, destrucción de libros, determinación de pérdidas con falsedad, delitos de depositarios o interventores, delitos relacionados por sistemas contables, destrucción de libros, determinación de pérdidas con falsedad, delitos de depositarios o interventores, delitos relacionados con las visitas, embargos o revisión de mercancías sin mandamiento de autoridad y delitos por actos jurídicos con dinero o bienes producto de actividades ilícitas (artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112, 114, 115 bis. CFF.).

SEXTA.- El delito en estudio, se inicia por querrela de la parte ofendida, es decir, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través del Procurador Fiscal de la Federación y de la Subprocuraduría Fiscal de Investigaciones de acuerdo a su Reglamento Interior, es la Autoridad competente de formular querrela en donde el fisco ha sufrido

perjuicio o pueda sufrir, así como de solicitar el sobreseimiento en los procesos penales.

SÉPTIMA.- No se formulará querrela cuando quien hubiere omitido el pago de la contribución, lo entregue espontáneamente con sus recargos antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

OCTAVA.- Como en todo delito que se inicia a instancia de la parte ofendida, existe el perdón, y en el delito en estudio, éste operará cuando los créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

NOVENA.- El perdón de la parte ofendida, puede ser otorgado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público durante la etapa de la Averiguación Previa, lo que jurídicamente tiene como consecuencia el "Archivo", o durante el Proceso, cuando la Secretaría pida el sobreseimiento antes de que el Ministerio Público formule conclusiones.

DÉCIMA.- El delito de Defraudación Fiscal Federal, es un delito del orden federal, tomando en consideración la disposición del artículo 52 de la Ley Orgánica del Poder Judicial de la Federación, menciona que los delitos federales son los que se encuentren comprendidos en las

leyes federales, y en donde la Federación es sujeto pasivo, por tanto es ventilado el proceso en un Juzgado de Distrito.

DÈCIMA PRIMERA.- EL proceso del delito de defraudación fiscal de acuerdo al artículo 152 del Código Federal de Procedimientos Penales, podrá ser sumario, cuando se haya dictado auto de formal prisión o de sujeción a proceso, y las partes manifiesten al notificarse de ese auto o dentro de los tres días siguientes a la notificación, que se conforman con él y que no tienen más pruebas que ofrecer salvo las conducentes a la individualización de la pena. De otra forma el proceso será ordinario.

DÈCIMA SEGUNDA.- El delito de defraudación fiscal se sancionará con prisión de tres meses a seis años si el monto de lo defraudado no excede de N\$100,000.00. (o \$100,000.00) Cuando exceda, la pena será de tres a nueve años de prisión.

DÈCIMA TERCERA.- Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo que se defraudó, la pena será de tres meses a seis años. Esta sanción de acuerdo a nuestro punto de vista, es anticonstitucional, ya que se viola el mandato del artículo 16 Constitucional, al contravenir que todo acto de autoridad debe estar fundado y motivado. Creemos que ésta fue una forma muy simple de sancionar algo que no puede ser impreciso, ya que cuando se realizan las investigaciones administrativas por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se acostumbra

realizar dictámenes por peritos para poder establecer que la Secretaria ha sufrido un perjuicio en el Fisco Federal.

Asimismo durante la etapa probatoria del proceso, se presentan generalmente documentos en donde se puede apreciar si verdaderamente la parte acusadora ha sufrido un perjuicio o no.

Por lo anterior, llegamos a la conclusión que esta sanción debe ser derogada por lo anteriormente establecido.

DECIMA CUARTA.- Del estudio realizado, la pena siempre ha existido, pero creemos que es importante la trascendencia jurídica del perdón de la parte ofendida, pues para el Estado es más importante que el contribuyente realice el pago de lo que defraudó, pues del pago de las contribuciones, el país podrá tener una prosperidad social, educativa, laboral, entre otros campos; por el contrario, las autoridades hacendarias no se benefician al no recuperar lo defraudado, si el contribuyente este en prisión y no realiza el pago.

Por lo anterior la pena debe de ser mayor para poder así tener una forma de presión para que se realice el pago de la contribución, lo que consideramos es la finalidad del delito por cuanto al perdón.



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

Antolisi, Francesco. *Manual de Derecho Penal*, Editorial Unió Tipogràfica Editorial Hispano Amèrica, Argentina, 1960.

Arilla Bas, Fernando. *El Procedimiento Penal en Mèxico*, 15a. Edició, Editorial Porrúa S.A., Mèxico, 1993.

Bacigalupo, Enrique. *Manual de Derecho Penal, parte general*, 4a. Edició, Editorial Temis, Colombia; 1992.

Caballenas de Torres, Guillermo. *Diccionario Juridico Elemental*, Editorial Healista SRL., Argentina, 1988.

Castellanos Tena , Fernando. *Lineamientos de Derecho Penal*, 30a. Edició, Editorial Porrúa S.A., Mèxico, 1991.

Colin Sánchez, Guillermo. *Derecho Mexicano de Procedimientos Penales*, Editorial Porrúa S.A., Mèxico, 1964.

Cortès Ibarra, Miguel Angel. *Derecho Penal*, 4a. Edició; Editorial Càrdenas Editor y Distribuidor, Mèxico, 1992.

De La Garza, Sergio Francisco. *Derecho Financiero*, 4a. Edició, Editorial Porrúa, S.A., Mèxico, 1993.

Dorantes, Tamayo, Luis. *Elementos de Teoria General del Proceso*, 4a. Edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1993.

González Bustamante, Juan José. *Principios de Derecho Procesal Mexicano*, 10a. Edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1991.

González De La Vega, Sergio. *Derecho Penal Mexicano*, 25va. Edición, Editorial Porrúa S.A., México, 1992.

González Quintanilla, José Arturo. *Derecho Penal Mexicano*, Editorial Porrúa S.A., México, 1991.

Hernández Esparza, Abdonon. *El Delito de Defraudación Fiscal, estudio dogmático*, Editorial Botas-México, México, 1962.

Jiménez de Asúa, Luis. *La Ley y el Delito*, 3a. Edición, Editorial Hermes, Buenos Aires, 1959.

\_\_\_\_\_ *Tratado de Derecho Penal, El Delito, Tomo III*, 2a. Edición, Editorial Losada S.A., Buenos Aires, 1958.

Jiménez, Asenjo. *El Delito de la Defraudación Fiscal*, Editorial Botas, México, 1962.

Maggiore, Giuseppe. *Derecho Penal Vol. I*, 5a. Edición, Editorial Temis, Bogotá, 1954.

Ovalle Favela, José. *Teoría General del Proceso*, Editorial Porrúa, S.A., México, 1991.

Pavón Vasconcelos, Francisco. *Manual de Derecho Penal Mexicano, parte general*, 10a. Edición, Editorial Porrúa S.A., México, 1991.

---

Comentarios de Derecho Penal, 6ta. Edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1988.

Rivera Silva, Manuel. *El Derecho Penal Fiscal*, Editorial Porrúa S.A., México, 1984.

---

*El Procedimiento Penal*, 23a. Edición, Editorial Porrúa, S.A., México, 1994.

Sánchez León Gregorio. *Derecho Penal Mexicano, Parte General*, 2a. Edición, Editorial Talleres Gráficos de la Tipografía Mercantil, México, 1970.

Sánchez Hernández, Mayolo. *Derecho tributario*, 2a. Edición, Editorial Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1988.

Urbina Nandayapa, Arturo de Jesús. Los Delitos Fiscales en México, Editorial Pac S.A. de C.V., México, 1994.

#### OTRAS FUENTES.

Sánchez Cortés, Alberto. "El Primero Código Penal Mexicano en Materia Fiscal", Criminalia, año XVII, Número 1, Editorial Ediciones Botas S.A., México.

Enciclopedia Salvat, Diccionario, Editorial Salvat Editores S.A., Barcelona, 1976.

#### LEGISLACIÓN.

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, 102a. Edición, Editorial Porrúa S.A., México, 1994.

Código Fiscal de la Federación, 47a. Edición, Editorial Porrúa S.A., México, 1995.

Código Penal para el Distrito Federal en Materia del Fuero Común y para toda la República en Materia del Fuero Federal, 55a. Edición, Editorial Porrúa S.A., México, 1995.

Código Federal de Procedimientos Penales, 50a. Edición, Editorial Porrúa S.A., México, 1995.

Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal, 47a. Edición, Editorial Porrúa S.A., México, 1994.

Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, 47a. Edición, Editorial Porrúa S.A., México, 1995.