

306
21



UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES

CAMPUS ARAGON

LA NECESIDAD DE REGLAMENTAR LA FACULTAD DISCRECIONAL QUE OTORGA EL TERCER PARRAFO DEL ARTICULO 92 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION A LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO, PARA SOBRESER DELITOS DE DEFRAUDACION FISCAL.

TESIS PROFESIONAL

QUE PARA OBTENER EL TITULO DE LICENCIADO EN DERECHO.

P R E S E N T A:
I G N A C I O P E R E Z H E R N A N D E Z .

ASESOR : LIC. GAUDELIO GARCIA ESTRADA.

México,

**TESIS CON
FALLA DE ORIGEN**

1997



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 mis padres Ignacio y Obdulia.

Por que con su cariño y enseñanzas, me inculcaron los valores, éticos y morales, necesarios para subsistir y bajo su dirección supieron guiar mis estudios y Regar así a concluir una carrera profesional.

Especial mención y agradecimiento a mi esposa Guadalupe Adriana .

Por todo su amor, cariño, y respeto, que me ha brindado; por su ayuda y apoyo, sin los cuales no habria sido posible concluir este tesis, compartiendo los momentos difíciles, llenos de incertidumbre, pero siempre optimista de verme terminar, algún día con este trabajo.

A La Universidad Nacional Autónoma de México. A La Escuela Nacional de Estudios Profesionales "Aragón".

Por ser la Mínima Casa de Estudios, es un orgullo, el haber estudiado en esta institución, en La cual se forjan los ideales y se alcanzan los metas.

**A el Licenciado Gaudelio
García Estrada**

Con todo respeto y admiración, por su comprensión y apoyo para realizar este trabajo, ya que sin su dirección no habría sido posible completarlo.

A todos los Profesores .

Ya que con sus enseñanzas transmitidas a lo largo de incontables horas en las aulas, indiscutiblemente ayudaron a formar mi carrera profesional.

**A el Licenciado Armando Perea
Rivera**

Un pequeño reconocimiento a su persona, por compartir conmigo sus experiencias académicas y su ayuda cuando la necesité.

**A Mis Hermanas Alicia,
Imelda, Lucero y Yazmín.**

Un sincero reconocimiento a ellas por que contribuyeron a elevar mi carrera profesional, con su apoyo moral y cariño.

**A mis Abuelos Abraham,
Soledad, Constancio (†) y
Lucia.**

Por todos sus consejos recibidos que
agudaron a mi formación.

**A mis sobrinos Arturo,
Maribel, Cristina, y Brandon
Iván.**

Por la alegría que me han proporcionado
con su candidez.

**A Mis Suegros Jesús Y
Rafaela.**

Por su apoyo incondicional y desinteresado
hacia mi persona.

**A Mis Cuñados, Cristina, Jesús
Rey, Adrián, Eduardo, Roberto,
Norma y Arturo.**

Por que han sabido comprender el esfuerzo
que he realizado y de alguna forma
contribuyeron a realizar este trabajo.

**A los que considero mis
amigos, David Jerónimo,
Francisco, José de Jesús,
Javier, Armando, Pedro, Saúl,
Mario, Sergio, Raúl, Leonardo.**
Por que los amigos son los que están con
uno, en las buenas y en las malas, sin
importar las circunstancias.

**Fraternalmente a Antonio y
Federico.**

Por su amistad que desde hace ya bastante
tiempo me han brindado, por las alegrías y
tristezas, por los logros y tropiezos que
vendrán.

Casi siempre los agradecimientos resultan un
tanto injustos, ya que no se mencionan a
todos, así que me disculpo y agradezco a
todas aquellas personas que de alguna u otra
manera contribuyeron a la realización de este
trabajo y que por circunstancias ajenas, no
fueron mencionadas.

INDICE.

LA NECESIDAD DE REGLAMENTAR LA FACULTAD DISCRECIONAL QUE OTORGA EL TERCER PARRAFO DEL ARTICULO 92 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION A LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO. PARA SOBRESER DELITOS DE DEFRAUDACION FISCAL.

INTRODUCCION.....	I
CAPITULO 1	
ANALISIS DEL FISCO EN MEXICO.....	1
1.1.- HISTORIA DEL FISCO EN LA EPOCA PRECOLONIAL.....	1
1.2.- HISTORIA DEL FISCO EN LA EPOCA COLONIAL.....	7
1.3.- HISTORIA DEL FISCO EN LA EPOCA INDEPENDIENTE.....	11
CAPITULO 2	
TIPIFICACION DEL DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL.....	16
2.1.- MARCO JURIDICO DEL DELITO.....	16
2.2.- REQUISITOS DE PROCEDIBILIDAD PARA EL EJERCICIO DE LA ACCION PENAL.....	28
2.3.- ELEMENTOS PARA LA CONSIGNACION DE LA AVERIGUACION PREVIA.....	49
CAPITULO 3	
ANALISIS DEL ARTICULO 92 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.....	54
3.1.- DELITOS QUE CONTEMPLA EL ARTICULO 92 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.....	54
3.2.- ANALISIS DE LOS CONCEPTOS DEL ARTICULO 92 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.....	74

	3.2.1.- SOBRESEIMIENTO EN MATERIA PENAL	74
	3.2.2.- PETICION DE PARTE	79
	3.2.3.- PAGO DE CONTRIBUCIONES, SANCIONES Y RECARGOS.....	79
	3.2.4.- GARANTIA DE CREDITO FISCAL	82
3.3.-	PROCEDIMIENTO PENAL FEDERAL EN LOS DELITOS FISCALES.....	84

CAPITULO 4

	ESTUDIO DE NORMATIVIDAD DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.....	97
4.1.-	NATURALEZA JURIDICA DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.....	97
4.2.-	PRINCIPIOS GENERALES DEL DERECHO.....	101
4.3.-	COMPETENCIA ANTE EL ORGANO JURISDICCIONAL.....	105
	CONCLUSIONES.....	109
	BIBLIOGRAFIA.....	112

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

El presente tema de tesis tiene por objeto el análisis del artículo 92 del Código Fiscal Federal, principalmente en su tercer párrafo en el cual se otorga a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público una **FACULTAD DISCRECIONAL**, que en la mayoría de los casos utiliza observando bases políticas principalmente, dicha facultad se refiere al **SOBRESEIMIENTO**, que en algunos casos se puede solicitar para los infractores de la norma fiscal, "DEFRAUDADORES FISCALES", para que a su petición se sobresean los Juicios Penales Federales a que se encuentran sujetos.

Para que la hipótesis establecida en el tercer párrafo del numeral en cita pueda darse, es necesario, según lo establece el propio Código Fiscal; que se paguen las contribuciones por los hechos imputados, así como las sanciones y los recargos respectivos, o bien éstos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la propia Secretaría. Pero es el caso que aún cuando se han cubierto dichos requisitos, en la mayoría de los casos **NO** se otorga dicho perdón o se solicita el sobreseimiento ante el órgano jurisdiccional, solo en excepcionales casos donde hay una recomendación especial de alguna persona importante.

Así, el presente trabajo representa una inquietud, que con el transcurso del tiempo, se ha incrementado, ya que de acuerdo a la problemática que actualmente existe en nuestro país, su principal problema es la crisis económica por la que atravesamos, en mayor parte provocada por la

salida de capitales y la evasión en el pago de impuestos por los contribuyentes, y a la falta de cultura jurídica en esta materia.

De acuerdo a las Autoridades Hacendarias, en el presente año, existe una evasión en el pago de impuestos de un 37% menos respecto al año anterior, lo que ha provocado que las propias autoridades realicen una campaña publicitaria para que los contribuyentes paguen los respectivos impuestos, llegando al grado de que en la mayoría de su publicidad, existe la amenaza velada de sufrir, sino se cumple con el pago de impuestos, de privarlos de su libertad.

Lo anterior, nace a raíz del sexenio del Presidente Lic. Carlos Salinas de Gortari, donde cambió la Política seguida por el Fisco Federal que era el del convencimiento para que los contribuyentes no omitieran pagar sus impuestos, por una Política que se le denominó "**TERRORISMO FISCAL**", desde el punto de vista intimidatorio para que los contribuyentes realicen sus pagos y desde el punto de vista de sus leyes, ya que estas son complicadas y son reformadas constantemente; ya que no se busca solamente recuperar lo que los contribuyentes omitieron, sino que ahora se trata de ejemplificar, imponiendo además de sanciones administrativas, sanciones corporales, como lo es, la privación de la Libertad, mediante procedimientos penales federales.

Por lo que de acuerdo a las tendencias políticas, más que económicas, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, puede hacer público el nombre de los evasores

fiscales y si le conviene otorgar facilidades a alguno de ellos y sino dejar que el procedimiento penal continúe.

Veremos en si, que la facultad discrecional para pedir el sobreseimiento de los procesos penales, por parte de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, es antijurídica, y que debe ser regulada por la propia ley, ya que de no hacerlo, se afectaría el estado de derecho que nos rige.

CAPITULO 1

ANTECEDENTES DEL FISCO EN MEXICO.

- 1.1.- HISTORIA DEL FISCO EN LA EPOCA PRECOLONIAL.
- 1.2.- HISTORIA DEL FISCO EN LA EPOCA COLONIAL.
- 1.3.- HISTORIA DEL FISCO EN LA EPOCA INDEPENDIENTE.

CAPITULO 1

ANTECEDENTES DEL FISCO EN MEXICO.

1.1.- HISTORIA DEL FISCO EN LA EPOCA PRECOLONIAL.

Antes de entrar al estudio del fisco a través de diversas épocas de nuestro país trataremos de definir el concepto "FISCO"

Por un lado tenemos la definición que hace el maestro Rafael de Pina en su Diccionario de Derecho que lo define:

"FISCO: Tesoro Público. Erario. Hacienda pública. Patrimonio de Estado constituido por su bienes propios y por las rentas provenientes de sus diversos ingresos."¹

Otra definición que encontramos:

"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".²

¹ DE PINA, RAFAEL. Diccionario de Derecho, 12a. edición, Ed. Porrúa, México, 1984, pág. 274.

² RAMÍREZ MORENO, SAMUEL. Naturaleza Jurídica y Alcance del Concepto de Crédito Fiscal. Segunda Edición, Editorial Porrúa, México, 1974, pág. 61 y 62.

La Hacienda Pública: Es el conjunto de los bienes pertenecientes al Estado y la organización oficial establecida para la administración de estos bienes.

De los antecedentes que encontramos antes de la llegada de los españoles a nuestro territorio, encontramos varias civilizaciones y dentro de las importantes encontramos a los AZTECAS, la civilización más avanzada y mejor organizada, por lo que únicamente se hará mención a esta cultura.

Además de tener la oportunidad de estudiar una institución jurídica de un contexto diferente de lo que hoy se conoce, el tributo jugo un papel muy importante en el esplendor del pueblo Azteca, que siendo un pueblo errante se convirtió en el más importante del territorio mexicano.

A mediados del siglo XIII D.C., se asentaron en la altiplanicie mexicana los nahuatlts, o conocidos como los aztecas, quienes se decían originarios de AZTLÁN, "Lugar de blancura".

Los pueblos precedentes de los Aztecas eran al poniente, los Tepanecas con Azcapotzalco por su capital; al sur los Culhuacanos con su culta ciudad de Culhuacán y al norte el apacible y espiritual Señorío de Texcoco.

En el lugar donde se asentaron los aztecas eran gobernado por los teponecas con Tezozomoc como máxima autoridad y según los códices, el Rey de Azcapotzalco pidió a los aztecas que además de las balsas sembradas de flores y frutos que llevaban como tributo, en adelante debían entregarle una garza y un pato echado sobre sus huevos, de modo que al recibirlos estuvieran picando el cascarón.

La falta de productividad agrícola eficiente que viniera a solucionar el problema de la alimentación y de la entrega de tributos, trajo como efecto inmediato que una casta gobernante basada en la fuerza llevara las riendas del poder y diera un carácter militar a la organización de la estructura social. Formándose con ello la triple alianza entre los Mexicas, Texcocanos y Tlacopan, revelándose en contra del rey de Azcapotzalco, comenzando así la hegemonía de los Aztecas.

"La educación sacerdotal que recibían las clases dominantes y la poderosa influencia de las ideas religiosas en todos los actos del hombre en esta época de nuestra evolución histórica, nos obliga a reconocer que el pueblo mexicano constituía un estado teocrático militar"³

En la época precortesiana, el poderoso imperio azteca imponía fuertes tributos a los pueblos vencidos. En los Códices pre y pots cortesianos constan interminables listas de objetos de algodón, telas de varias especies de fibras, productos naturales y aún metales preciosos que los pueblos vencidos debían enviar como tributo a la Gran Tenochtitlan.

El Tributo que llegaba constantemente a la ciudad de México-Tenochtitlan procedente de los señoríos conquistados, resulto un factor decisivo que hizo posible en el aspecto material la grandeza de los aztecas, ya que gracias a el, todo el aparato gubernamental, religioso,

³ CHAVERO, ALFREDO, México a Través de los Siglos, Tercera Edición, Editorial Epoca, Tomo I, México, 1989, pág. 643.

guerrero e incluso el intelectual, pudieron llegar más directamente a los fines de diversa índole que se habían propuesto, en razón de que el problema económico, estaba en su mayor parte resuelto.

Así encontramos a los Aztecas del antiguo México, quienes al tener sus soberanos, no sólo se les debía entregar, bolsas de caucho para el juego sagrado de pelota, águilas, serpientes como alimento de las reales pajareras, sino también anualmente, cierto número de mancebos, a los que se les arrancaba solamente el corazón

Por lo que la fuente de ingresos de los Aztecas, la constituían en general, los impuestos, los productos, los tributos de los pueblos que no pertenecían a él y los aprovechamientos derivados de las conquistas.

1.- Los impuestos consistían en aquellos gravámenes que se establecían para los habitantes de la Ciudad de México-Tenochtitlan.

2.- Los productos eran los que se obtenían del arrendamiento de tierras que pertenecían al Estado, a favor de particulares.

3.- Los tributos eran las prestaciones de cualquier índole que debían de llevar a cabo cada cierto tiempo los pueblos que estaban anexados al territorio azteca, pero que no formaban parte integral de él.

4.- Los aprovechamientos eran las grandes extensiones de tierra que adquirían los Aztecas por medio de la guerra.

Los aztecas comprendieron la importancia de los impuestos y tributos, ambos consistían principalmente en la prestación de servicios personales y en entrega de determinados bienes, por lo que mejoraron la técnica; para su cobro empleaban a los "Calpixquis", que llevaban como credencial una vara en la mano y un abanico en la otra: Se pagaban tributos normales, de tiempo de guerra y religiosos, a parte de otros que daban en diversas ceremonias.

"Las características del Impuesto en el Pueblo Azteca eran principalmente:

- a).- Tenía que ser entregado en especie.
- b).- Consistía en una tributación por medio de organización concéntrica por grupos."⁴

Por lo que hace al tributo, este era principalmente directo y real.

Existían campos destinados a ser sembrados para que con el fruto de ellos se pagara el impuesto que debería de ser entregado por el "Calpulli" o el gremio, siempre en especie y en forma colectiva.

Existen muy pocos datos precisos respecto al Derecho Penal que utilizaban los aztecas, pero indudablemente era uno de los reinos más poderosos que existieron hasta antes de la llegada de Hernán Cortés.

El Derecho Penal aplicado por los Aztecas, era represivo y con la característica de ser excesivamente cruel, puesto que la única sanción era la pena de muerte.

⁴ CHAVERO, ALFREDO. México a Través de los Siglos. Tercera Edición. Editorial Época. Tomo I. México. 1989. pág. 654

"El Estado mexicana, desde el punto de vista territorial se puede dividir en tres grandes sectores:

a).- La Ciudad de Tenochtitlan, fraccionada en 20 Calpullis o barrios.

b).- Los señorios cercanos a Tenochtitlan, sobre los que la dominación azteca se ejercía con más severidad; se caracterizan porque al ser conquistados no conservaron a su propio Tecuhtli, pues se les asignaba para gobernarlos a un miembro de la nobleza.

c).- Todas las provincias que para evitarse los horrores de la guerra con un enemigo tan feroz y sanguinario, habían aceptado convertirse en aliados y tributarios de los Tenochas, así como aquellos otros que vencidos en la guerra, soportaban el pesado yugo de la triple tributación impuesta por los vencedores"³

El dominio de los aztecas fue evidente ya que no sólo dominó militarmente la mayor parte de los reinos que existieron en la altiplanicie mexicana, sino que llegó a dominar hasta tierras de centroamérica, las que estaban obligadas a conocer el dominio de los Aztecas y reconocer el vasallaje que cada provincia debía entregar a sus señores e impuso prácticas jurídicas de todos aquellos núcleos que conservaban su independencia.

En consecuencia el Pueblo Azteca tiene su más sólido apoyo en el sistema tributario, adoptado tanto por él como por sus aliados, y fue a través de las cargas tributarias e impuestos a los pueblos sojuzgados, como

³ ARMENTA CALDERÓN, GONZALO M. El Proceso Tributario en el Derecho Mexicano. Primera Edición, UNAM. México. 1972. pág. 47

canalizó en su provecho el esfuerzo, capacidad y talento artístico de los pobladores de sus diversos señoríos, e hizo florecer esta gran cultura, que vio como era destruida por la llegada de los españoles.

1.2.- HISTORIA DEL FISCO EN LA EPOCA COLONIAL.

La vida institucional de la colonia se inicia en el aspecto formal, con la erección del Ayuntamiento de la Villa Rica de la Vera-Cruz y es bajo los auspicios del mismo Hernán Cortés que nace el primer Ayuntamiento en América.

El sistema fiscal que imperaba en la época colonial, era anárquico, arbitrario e injusto, la Real Hacienda se fue incrementando con impuestos, que se decretaban por el Consejo de Indias, a través de los más diferentes ordenamientos como eran las leyes, ordenanzas, cédulas reales y acuerdos.

"Durante el transcurso de los 300 años el sistema hacendario de la Colonia, fue verdaderamente caótico; los tributos existentes empobrecieron a la Nueva España y fueron obstáculo para su desarrollo"⁶

Al querer establecer una tributación definida y adecuada a la pretensión de la Real Hacienda del gobierno español, la forma de tributo que empezaron, o mejor dicho siguieron, fue la que entregaban los indios ya sea en la

⁶ PORRAS Y LÓPEZ, ARMANDO, Derecho Procesal Fiscal. Primera Edición. Editorial Textos Universitarios. México, 1967, pág. 42.

prestación de servicios personales y la entrega de cantidades determinadas de grano, vestido, oro, etc. a lo que estaban acostumbrados a entregar al pueblo azteca, prolongándose esta situación durante todo el gobierno de Don Antonio de Mendoza, con la única salvedad de que fue abolido el tributo en especie y en moneda dentro de la ciudad de México, conservando los indios de los barrios de San Juan y Santiago la obligación de prestar servicios personales para obras públicas.

Los productos que se importaban de España eran: Vino, aceite, lencería, vajilla, jarcias, papel, objetos de hierro, vinagre, aguardiente, jabón, etc. y los productos de exportación de la Nueva España a la metrópoli consistía principalmente en oro, plata, grano o cochinilla, azúcar, cueros, etc.

La Nueva España únicamente podía comerciar con la metrópoli; en realidad se trataba de un comercio cerrado, monopolista en favor de la Península. Esta situación en sí misma grave, todavía alcanzaba un grado superlativo ante la multiplicidad de impuestos, a partir de la fundación de la villa de la Vera-cruz, se estableció el "quinto real" destinado al Rey de España, que siempre se separaba en forma previa del botín conquistado por los españoles; Otro "quinto" correspondía a Cortés, y el resto del botín era repartido entre los soldados que acompañaban al extremeño en la conquista. Este impuesto también recayó sobre la extracción de metales, respecto de la totalidad de la extracción, de la cual una quinta parte era para la Corona. Lo pagaban inclusive los propios conquistadores o sus descendientes. El

mismo Rey de España, celoso de lo que no era de él nombró como Tesorero Real al español Alonso de Estrada, y pronto se designaron los burócratas de la Hacienda Pública, tales como veedores, factores, contadores, ejecutores, etc.

"Los ingresos del erario se clasificaban en tres grupos, a saber: La masa común de real hacienda, que comprendía, entre otros, los tributos, alcabalas, almojarifazgo, derecho del quinto, juegos de gallos, media anata, oficios vendibles y renunciables, papel sellado, en suma: treinta y cinco clases distintas de impuestos, derechos y aprovechamientos; los que tenían un destino especial: penas de cámara, bulas de la santa cruzada, diezmos eclesiásticos, vacantes mayores y menores y medias anatas, mesadas eclesiásticas; y por último: las ramas que se consideraban ajenos a la hacienda real, eran, amen de otros; el fondo piadoso de Californias, hospital real de indios, desague de Huehuetoca, peaje, impuesto de pulques y banco nacional"⁷

El procedimiento de recaudación de la Nueva España consistía de dos fases:

En primer lugar se fijaba una cuota individual con arreglo a la norma general que regía la determinación de los tributos, teniendo en cuenta lo que cada tributario pudiese buenamente dar según su cantidad, calidad y posibilidad. Con el transcurso del tiempo la posibilidad se transformó en igualdad, de manera que los indígenas supieran lo que debían por año.

⁷ FONSECA Y URRUTIA. Historia General De Real Hacienda. 1a. Edición, Impresa por Vicente G. Torres. México. 1945. Tomo I, pág. 411 y 412.

El reparto fue atribución de los caciques y gobernadores, ayudados por los tequitlatos, que eran oficiales subalternos, encargados de un pequeño número de indios que tenían asignados y a quienes recogían el tributo a domicilio.

En segundo lugar tenemos al cobro que correspondía de igual manera a los caciques y gobernadores, ayudados por los tequitlatos.

Lo recaudado por los caciques y gobernadores se recogía por lo corregidores.

Por otro lado debemos hacer notar que no influyeron de manera considerable las legislaciones de los grupos indígenas en el nuevo estado de cosas, a pesar de la disposición del emperador Carlos V, plasmada en la recopilación de Indias, en el sentido de respetar y conservar las leyes y costumbres de los aborígenes, a menos que se opusieran a la fe o a la moral.

En la Colonia se puso en vigor la Legislación de Castilla, conocida con el nombre de Leyes de Toro, estas tuvieron vigencia por disposición de las Leyes de Indias que se recopilaron en el año de 1596.

Se puede afirmar que la Legislación Colonial tendía a mantener las diferencias de castas, por ello en materia penal había un cruel sistema intimatorio para los negros, mulatos y castas, como tributos al rey, prohibición de portar armas y de transitar por las calles de noche, obligación de vivir con amo conocido, penas de trabajo en minas y azotes,

1.3.- HISTORIA DEL FISCO EN LA EPOCA INDEPENDIENTE.

La grave crisis que provoco la guerra de independencia, iniciada por el cura Miguel Hidalgo y Costilla, el 15 de septiembre de 1810. Destacan como puntos culminantes la absolución de la esclavitud y la liberación del pago de tributos a todas las castas que los soportaban, así como de toda exacción a los indios que la sufrían, se extendió en todos los ordenes, y así se trató de organizar a la policía y tratar de reglamentar la portación de armas y el consumo de bebidas alcohólicas, así como de combatir la vagancia, la mendicidad, el robo y asalto.

Así en el año de 1838, se dispuso para hacer frente a los problemas de entonces, que quedaran en vigor las leyes existente durante la dominación, situación que trae como consecuencia que quedara una legislación fragmentada y dispersa.

Los antecedentes del ilícito fiscal los encontramos en los gravámenes impositivos que se existían en esa época principalmente y que se referían:

- A).- Los impuestos aduaneros, y
- B).- Los antiguos impuestos del Papel Sellado y de la Ley del Timbre.

En materia aduanera los primeros ilícitos fiscales se dan cuando inicialmente se había consumado la Conquista de México: Ejemplo de ello era el Bando Real, dictado por los Reyes de España en fecha 15 de octubre de 1832, mediante el cual previenen a los Administradores de la Real Hacienda de Nueva España para que repriman el Fraude Fiscal cometido por

personas que llevaban frutos y productos del nuevo mundo a vender a otras regiones, fuera del territorio conquistado, y para el efecto de que sin demora y sin excepción se cobraran los derechos de Almojarifazgo, es decir, los impuestos aduaneros.

Durante toda la época colonial se combatió con eficacia el contrabando debido a que el comercio hacia el exterior se hacía sólo por la vía marítima y por muy pocos puertos habilitados para ello. Las mercancías que se trataban de extraer o que se introducían por puertos, y lugares no habilitados por la Corona Española, caían bajo pena de "Comiso", aunque hay muy pocas noticias de alguna acción penal ejercida en contra de los responsables.

Así las cosas, una vez proclamada la Independencia de México, se expidió el Primer Arancel General Interino para el Gobierno de la Aduanas Marítimas en el Comercio Libre del Imperio, en fecha 22 de noviembre de 1821, en donde se expresó en forma muy terminante que cualquier mercancía que no figurara en el manifiesto que debería de presentar el importador o el exportador, caería irremediamente a la pena de "Comiso". También incurría en esta pena, cuando el declarante diera datos falsos o cuando tratara de efectuar la operación por Puertos no habilitados para el comercio internacional.

En los años siguientes de la nueva República Mexicana, el Fraude Fiscal y el Contrabando de Mercancías, constituyeron a crear un gran problema social, lo cual obligo al Gobierno Mexicano a ir endureciendo sus normas

sancionadoras; y más aún que este tipo de ilícitos eran cometidos con ayuda o complicidad de los propios empleados gubernamentales, el Ministro de Hacienda, propuso al Congreso Mexicano que legislara con respecto al problema mayúsculo, por lo que el Congreso expidió el 4 de septiembre de 1923, "El Reglamento para la Distribución de Comisos", cuyo objetivo principal consistió en restringir el fraudulento tránsito de mercancías; y se crearon por primera vez penas para aquellos empleados a los que se les probare colusión en las evasiones de impuestos.

Así también para aquellos que cometían el delito de contrabando se establecieron entre otras las siguientes disposiciones: Todo contrabandista quedaria sujeto a las penas que las leyes tenían establecidas y además si la defraudación excedía de quinientos pesos, su nombre y su delito se publicaban en los periódicos y si reincidía, se le suspendía por cinco años de los derechos ciudadanos y si aún volvía a reincidir, se le expelia del territorio mexicano.

En esta época se tomaba al delito de defraudación fiscal como un delito común por lo que se aplicaban las disposiciones que al respecto contenía el Derecho Penal, pero este estaba disperso, puesto que el primer Código Penal fue promulgado hasta el 7 de diciembre de 1871, con aplicación para el Distrito Federal y Territorio de la Baja California, en Materia común y para toda la República en Materia Federal; existiendo otros dos Códigos promulgados el de 1929 y que rige actualmente, promulgado por el Presidente Pascual Ortiz Rubio, el 13 de agosto de 1931 y que entro en vigor el 17 de septiembre de 1931.

En el México Independiente no existía una legislación fiscal, ya que todas las leyes que establecían contribuciones, eran expedidas sin alguna base jurídica, ni en un sólo ordenamiento legal, ya que existían diversas disposiciones legales en las que eran fijadas tasas arbitrarias y si el estado obtenía resultados favorables, las seguían observando y si por el contrario no surtían el efecto esperado, eran derogadas por leyes secundarias, o simplemente se dejaban de observar sin un decreto o determinación legal.

Fue en forma lenta que se pudo lograr el convencimiento de los gobernados, de que la obligación de contribuir con el gasto Público era benéfico para todos y no sólo para los gobernantes, tal y como esta consagrado en el artículo 31 de la Constitución Federal que determina que los impuestos deben ser equitativos y proporcionales.

Así el 9 de julio de 1924, se creó "El Jurado de Penas Fiscales", siendo el primer Tribunal Administrativo creado para resolver las inconformidades por sanciones impuestas por infracciones de las leyes tributarias, el jurado era autónomo y sus decisiones independientes, el jurado fue el primer antecedente del Tribunal Administrativo que habría de instituirse definitivamente con el nombre de Tribunal Fiscal de la Federación.

Para conocer originalmente de las controversias entre la administración pública y los particulares al aplicarse las leyes fiscales, cuyo título fue substituido el 12 de mayo de 1926, por el de jurado de Infracciones Fiscales.

El 27 de agosto de 1936, se promulgo la "Ley de Justicia Fiscal", que entró en vigor el primero de enero siguiente, con ella se creó el Tribunal Fiscal de la Federación y sus disposiciones eran únicamente de carácter procesal.

Con estos antecedentes fue promulgado por primera vez el Código Fiscal de la Federación el 30 de diciembre de 1938, con el fin de unificar la aplicación e interpretación de toda la legislación tributaria.

El 29 de diciembre de 1966 fue promulgado un nuevo Código Fiscal de la Federación, dejando de aplicarse el anterior y cuya vigencia para toda la república fue a partir del 1 de abril de 1967.

Por último nuestro actual Código Fiscal de la Federación fue promulgado mediante decreto el 31 de diciembre de 1981, entrando en vigor el día 1 de enero de 1983.

CAPITULO 2

TIPIFICACION DEL DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL

2.1.- MARCO JURIDICO DEL DELITO.

2.2.- REQUISITOS DE PROCEDIBILIDAD PARA
EL EJERCICIO DE LA ACCION PENAL.

2.3.- ELEMENTOS PARA LA CONSIGNACION
DE LA AVERIGUACION PREVIA.

CAPITULO II

TIPIFICACION DEL DELITO DE DEFRAUDACION FISCAL.

2.1.- MARCO JURIDICO DEL DELITO.

El Estado para poder ejercitar sus funciones requiere de la premisa fundamental de que éstas estén expresamente concedidas en la Constitución, leyes, reglamentos y en la jurisprudencia.

El Estado teóricamente no puede rebasar esta limitación jurídica, ni siquiera con la finalidad de un beneficio de orden público a la comunidad, puesto que el hacerlo iría en contra de nuestro orden constitucional, y que por ende, en contra de la seguridad jurídica del ciudadano.

Por eso todo acto de autoridad debe estar debidamente fundado y motivado en los términos que la Constitución establece.

En nuestro país se aplica un estado de derecho en muchos sentidos ejemplar, puesto que existe un sistema de defensa que todo sujeto tiene frente al Estado, cuando este lo molesta en su persona, bienes, posesiones, propiedades, etc.

Así el balance entre el equilibrio de los tres poderes existentes en nuestro país (Ejecutivo, Legislativo y Judicial), da la esencia del poder tributario, con base en el mencionado equilibrio, pues se observa la forma en que la

propia ley faculta y limita a cada uno de los poderes para intervenir en los diversos aspectos tributario.

En virtud del principio de legalidad, en el Derecho Tributario en relación con todos los elementos y características del crédito fiscal, se puede afirmar que la única fuente del Derecho Tributario o Fiscal es la Ley.

"Entendiendo por Ley al acto emanado del Poder Legislativo que crea situaciones jurídicas generales, abstractas e impersonales"

Por consiguiente el Poder Legislativo, tiene la primicia, en su esfera de poder, dar los lineamientos bajo los cuales el Ejecutivo debe actuar en materia tributaria, dictando para el efecto las normas conforme a las cuales el contribuyente debe cumplir con su obligación tributaria.

En tanto el Poder Judicial, deberá velar que el sistema jurídico establecido por el Poder Legislativo sea justo y ejercitado por el Poder Ejecutivo en correlación al cumplimiento de las obligaciones del contribuyente.

EL PODER LEGISLATIVO:

Conforme a la División de atribuciones o Poderes que establece el artículo 49 e la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, corresponde al Poder Legislativo realizar distintas tareas o funciones públicas.

* DE LA GARZA SERGIO F. Derecho Financiero Mexicano. Tercera Edición. México. 1968. pág. 42

En la Constitución se plasma que el Poder Legislativo es el único que tiene potestad tributaria, en tanto que el Poder Ejecutivo tendrá potestad reglamentaria. El que sea el Poder Legislativo el único que pueda legislar sobre cuestiones tributarias, es el producto de la evolución histórica que ha dado nacimiento al llamado "Estado de Derecho", basándose en el procedimiento de control de la constitucionalidad de leyes.

Lo anterior se fundamenta en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que a la letra dice:

"Son obligaciones de los mexicanos:

I.-

II.-

III.-

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

De la lectura de este artículo se observa que las contribuciones deben estar previstas en leyes.

Este mismo requisito se plantea en el artículo 50. del Código Fiscal de la Federación que establece:

"Las disposiciones fiscales que establezcan cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas a los particulares las normas a que se refieren el sujeto, objeto, base, tasa o tarifa".

"Por consiguiente, si mexicanos o extranjeros gozan de los derechos básicos del hombre, también deben estar colocados en el mismo nivel en cuanto a sus obligaciones públicas, y entre ellas la de pago de impuestos. Es así como fácilmente se explica que la obligación de contribuir para los gastos gubernamentales que establece la fracción IV del artículo 31, es una obligación general, a pesar de que literalmente el texto constitucional se refiere a deberes de los mexicanos. Nunca se ha pretendido interpretar ese texto en el sentido de que los extranjeros están excluidos del pago de tributos"⁷

Las otras disposiciones fiscales se interpretarán aplicando cualquier método de interpretación jurídica. A falta de norma fiscal expresa, se aplicarán supletoriamente las disposiciones del derecho federal común cuando su aplicación no sea contraria a la naturaleza propia del derecho fiscal.

Pero esta regla tiene dos excepciones que son:

- a).- El caso del decreto-ley a que se refiere el artículo 29 de la Constitución Federal, y
- b).- El caso del artículo 131 segundo párrafo del llamado decreto delegado.

Artículo 29 de la Constitución Federal:

"En los casos de invasión, perturbación grave de la paz pública, o de cualquier otro que ponga a la sociedad en grave peligro o conflicto, solamente el Presidente de los Estados Unidos Mexicanos, de acuerdo con los titulares de las Secretarías de Estado, los Departamentos Administrativos y la Procuraduría

⁷ CORTINA, AFONSO. La Obligación Tributaria y su Causa. Primera Edición. Editorial Porrúa. México 1976. pág. 26

General de la República y con aprobación del Congreso de la Unión, y, en los recesos de éste, de la Comisión Permanente, podrá suspender en todo el país o en lugar determinado las garantías que fuesen obstáculo para hacer frente, rápida y fácilmente a la situación; pero deberá hacerlo por un tiempo limitado, por medio de prevenciones generales y sin que la suspensión tuviese lugar hallándose el Congreso reunido, éste concederá las autorizaciones que estime necesarias para que el Ejecutivo haga frente a la situación, pero si se verificase en tiempo de receso, se convocará sin demora al Congreso para que las acuerde."

Artículo 131 de la Constitución Federal:

"Es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así como reglamentar en todo tiempo y aun prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia; pero sin que la misma Federación pueda establecer, ni dictar, en el Distrito Federal, los impuestos y leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117.

El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de

exportación e importación expedidas por el Congreso, y para crear otras, así como para restringir y para prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquier otro propósito en beneficio del país. El propio Ejecutivo, al enviar al Congreso el presupuesto fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida."

Estos son los únicos casos en los cuales el ejecutivo puede establecer contribuciones sin respetar el requisito aludido de que éstas se establezcan en leyes.

El Poder Legislativo es el que da al Poder Ejecutivo los lineamientos de la potestad tributaria y es también el que determina que contribuciones debe cubrir el contribuyente y además la forma de hacerlo.

Por consiguiente el Poder Legislativo, debe, al aprobar una ley que contenga una contribución, observar:

1.- En primer lugar las garantías individuales de los contribuyentes, y

2.- Respetar lo estipulado en el artículo 31 fracción IV constitucional.

El Poder Legislativo debe poner día a día más cuidado en la emisión de leyes fiscales, puesto que es un representante del pueblo y no del ejecutivo.

En infinidad de ocasiones observamos que la teleología de una contribución es justa, es indispensable para la economía, pero que la ley en que se contiene carece de legalidad y que algunos ciudadanos (generalmente los menos) en el pleno uso de sus derechos y mediante un fallo del poder judicial no tienen por que cumplir con su texto.

El Poder Legislativo estructura las facultades del Poder Ejecutivo en la Constitución, Código Fiscal de la Federación, Ley Orgánica de la Administración Pública, Leyes contributivas específicas, Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

EL PODER EJECUTIVO.

El Poder Ejecutivo en México únicamente goza de la potestad reglamentaria en materia de tributación.

El Poder Ejecutivo no puede Legislar en materia de contribuciones, sólo puede reglamentar, siendo indispensable que cuando el ejecutivo reglamente en contra de la ley, el contribuyente acuda a los tribunales correspondiente a defender sus derechos.

Esto es importante para el estado de derecho que tenemos en la actualidad, ya que si bien el Poder ejecutivo tiene la facultad de reglamentar una disposición tributaria, en ocasiones la autoridad por medio de la reglamentación

(Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, misceláneas fiscales, etc.), trata de legislar en materia tributaria, trata de enmendar los errores que las leyes tengan.

Al respecto la justificación que utilizan algunos defensores de la reglamentación, es que si alguna ley impositiva tiene lagunas que crean incertidumbre o formas de eludir la contribución, resultaría injusto en que por un mero error formal, el contribuyente eluda el pago de la contribución.

Sin embargo la constitución da una facultad al Poder legislativo en el artículo 104 constitucional, de a través de un órgano administrativo (Tribunal Fiscal de la Federación), dirimir controversias que se susciten entre la administración pública y los contribuyentes.

El Tribunal fiscal de la Federación es un organismo que forma parte del Poder ejecutivo, pero es un organismo autónomo en sus decisiones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; es un Tribunal Administrativo.

"La autonomía del Tribunal está garantizada, además, con la adopción, para los Magistrados, del mismo estatuto que las normas constitucionales señalan para los miembros del Poder Judicial de la Federación, considerados sin embargo, aquéllos, en los términos de la fracción II del artículo 76 constitucional como «empleados superiores de hacienda» y no de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. No estando sujeto el Tribunal Fiscal de la Federación a la dependencia de ninguna de las demás autoridades que integran el Poder Ejecutivo, y debiendo actuar en representación del propio Ejecutivo por

delegación de facultades que la Ley le hace, será un tribunal administrativo de justicia delegada y no de justicia retenida"¹⁰

El Tribunal Fiscal nace en el año de 1936, siendo realmente un verdadero juzgador, al analizar una controversia, pero carece de competencia para resolver cuestiones que se susciten con motivo del incumplimiento de sus propios fallos, por lo que sus sentencias son meramente para efectos declarativos.

Así el poder ejecutivo en México, únicamente goza de la facultades que en materia tributaria le otorga la propia constitución a saber el de reglamentación, cobro, inspección, vigilancia, ejecución, imposición de multas y las de juzgar.

Estas facultades se resumen en tres:

- 1).- Económico-Coactivo.
- 2).- Imposición de multas.
- 3).- Resolución de controversias.

EL PODER JUDICIAL.

El Poder Judicial ejecuta su función jurisdiccional en materia tributaria en dos aspectos:

- a).- El de Control Constitucional, y
- b).- El Judicial propiamente dicho.

a).-El control constitucional del Poder Judicial lo contempla el artículo 103 de la Constitución Política Federal,

¹⁰ MARTÍNEZ LÓPEZ, LUIS. Derecho Fiscal Mexicano. 3ª Edición. Editorial Cárdenas. México. 1982. pág. 51

"Los tribunales de la Federación resolverán, toda controversia que suscite:

I.- Por leyes o actos de autoridad que violen las garantías individuales;

II.- Por leyes o actos de la autoridad federal que vulneren o restrinjan la soberanía de los Estados, y

III.- Por leyes o actos de las autoridades de éstos que invadan la esfera de la autoridad federal."

El Poder Judicial es el que decide en última instancia sobre la legalidad del sistema tributario, sobre los poderes del Ejecutivo en esta Materia y la legalidad de la ley emitida por el poder Legislativo.

Para poder realizar esta función tan importante en la vida pública del país, el Poder judicial tiene su esfera en la Competencia en materia tributaria y la creación de la jurisprudencia. En la actualidad tiene facultades para revisar en materia tributaria sobre la constitucionalidad de leyes y sobre si alguna contribución cumple con los requisitos de estar en la ley, que sea equitativa y que se destine al gasto público.

a).- El judicial propiamente dicho lo encontramos regulado en los artículos 104 a 106 de la Constitución Federal.

Artículo 104 :

"Corresponde a los tribunales de la Federación conocer:

I.- De todas las controversias del orden civil o criminal que se susciten sobre el cumplimiento y aplicación de leyes federales o de los tratados internacionales celebrados por el Estado Mexicano. Cuando dichas controversias sólo afecten intereses particulares, podrán conocer también de ellas, a elección del actor, los jueces y tribunales del orden común de los Estados y del Distrito Federal. Las sentencias de primera instancia podrán ser apeladas para ante el superior inmediato del juez que conozca del asunto en primer grado;

IB.- De los recurso de revisión que se interpongan contra las resoluciones definitivas de los tribunales contencioso-administrativo a que se refiere la fracción XXIX-H del artículo 73 de esta Constitución, sólo en los casos que señalen las leyes. Las revisiones, de las cuales conocerán los Tribunales Colegiados de Circuito, se sujetarán a los trámites que la ley reglamentaria de los artículos 103 y 107 de esta Constitución fije para la revisión en amparo indirecto, y en contra de las resoluciones que en ellas dicten los Tribunales Colegiados de Circuito no procederá juicio o recurso alguno;

II.- De todas las controversias que versen sobre derecho marítimo;

III.- De aquellas en que la Federación fuese parte;

IV.- De las que se susciten entre dos o más Estados o un Estado y la Federación, así

como de las que surgieren entre los tribunales del Distrito Federal y los de la Federación o un Estado;

V.- De las que surjan entre un Estado y uno o más vecinos de otro, y

VI.- De los casos concernientes a miembros del Cuerpo Diplomático y Consular."

Artículo 105 :

"Corresponde sólo a la Suprema Corte de Justicia de la Nación conocer de las controversias que se susciten entre dos o más Estados, entre los poderes de un mismo Estado sobre la constitucionalidad de sus actos y de los conflictos entre la Federación y uno o más Estados, así como de aquellas en que la Federación sea parte en los casos que establezca la ley."

Artículo 106 :

"Corresponde al Poder Judicial de la Federación en los términos de la ley respectiva, dirimir las competencias que se susciten entre los tribunales de la Federación, entre éstos y los de los Estados o entre los de un Estado y los de otro."

2.2.- REQUISITOS DE PROCEDIBILIDAD PARA EL EJERCICIO DE LA ACCION PENAL.

Para poder comprender a los delitos fiscales, es importante hacer notar la definición en primer término del Derecho Penal y el Derecho Penal Fiscal.

Para el Maestro Eugenio Cuello Calón define al Derecho Penal como:

"El conjunto de normas que determinan los delitos, las penas que el Estado impone a los delincuentes y las medidas de seguridad que el mismo establece para la prevención de la criminalidad"¹¹

Se da el nombre de delitos a ciertas acciones antisociales prohibidas por la ley, cuya comisión hace acreedor al delincuente a determinadas sanciones conocidas con el nombre específico de penas.

En la Mayor parte de los sistemas jurídicos modernos tienen solamente el carácter de hechos delictuosos las acciones u omisiones que la ley considera como tales.

"El delito representa generalmente un ataque directo a los derechos del individuo (integridad física, honor, propiedad, etc.), pero atenta siempre en forma mediata o inmediata, contra los derechos del cuerpo social. Por eso es que la aplicación de las leyes penales no se deja librada a la iniciativa o a la potestad de los particulares, salvo contadas excepciones; aunque la víctima de un delito perdone a su ofensor, corresponde al poder público perseguir y juzgar al

¹¹ CUELLO CALÓN, EUGENIO, Derecho Penal, 3a. Edición, Editorial Trillas, T. I, México, 1986, pág. 8

delincuente. De ahí que el Derecho Penal sea considerado, a justo título, como una de las ramas del Derecho Político, ya que son públicos, en definitiva, los intereses tutelados y es pública la sanción (pena, medida de seguridad) impuesta a quien los ataca"¹²

Así también Francisco Pavón Vasconcelos, define al Derecho Penal Como:

"El conjunto de normas jurídicas, de Derecho Público interno, que definen los delitos y señalan las penas o medidas de seguridad aplicables para lograr la permanencia del orden social"¹³

De las anteriores definiciones podemos concluir que el Derecho penal es el conjunto de normas jurídicas que pertenece al derecho Público interno y que define los delitos, así como las penas aplicables a los mismos, con el propósito de conservar el orden dentro de un grupo social.

En cuanto a la clasificación del derecho penal encontramos en primer término a el **Objetivo y subjetivo**.

Es **objetivo** por que es un conjunto de normas jurídicas y;

Es **subjetivo** porque el estado posee la facultad de definir las conductas que deben ser consideradas como delictivas y porque señala las penas y medidas de seguridad aplicables a dichas conductas.

¹² Op. Cit. por GARCÍA MAYNEZ, EDUARDO, Introducción al Estudio del Derecho, 1985..

AFTALIÓN Y GARCÍA OLANO, Introducción Al Derecho, 3a. Edición. pág. 324.

¹³ PAVÓN VASCONCELOS, FRANCISCO, Manual de Derecho Penal Mexicano, Primera Edición, Editorial Porrúa, México, 1967, pág. 11

En segundo término el derecho penal también se clasifica en *sustantivo y adjetivo*.

Sustantivo esta integrado por el conjunto de normas relativas al delito, a la pena y al resto de las medidas decretadas por el Estado.

Adjetivo es el conjunto de normas jurídicas que tienen por objeto regular la aplicación ante los tribunales, de las reglas a cada una de las etapas que contiene el proceso penal.

Otra clasificación que encontramos del derecho penal en *común y especial*.

Derecho penal común que a su vez se clasifica en **Local o Federal**. Esto dependiendo de su aplicación en una sola entidad o en el conjunto de Estados que integra la Federación.

Derecho penal especial. forma parte del derecho penal común y si bien no es una rama autónoma, si constituye una realidad legislativa que esta dotada de particularidades, especialidades y modalidades, por lo que representa algo diferente del derecho penal Común, o sea que se estaría en presencia de singulares derechos sancionadores, con particularidades sui-géneris, de áreas especiales, susceptibles de tratamiento singular.

Dentro de este derecho penal especial encontramos al DERECHO PENAL FISCAL O TRIBUTARIO, por ser parte o derivación del Derecho Penal Común, teniendo la misma esencia y naturaleza que éste.

Se define al Derecho Penal Fiscal como el conjunto de normas jurídicas que establecen las penas como consecuencia de la falta de cumplimiento a las disposiciones legales fiscales, que garantizan los intereses del fisco y establecen deberes para con el mismo.

En consecuencia El Derecho Penal Fiscal se divide en dos:

a).- El propiamente Derecho Penal Fiscal que contiene el conjunto de ordenamientos legales que señalan cuáles conductas pueden configurar hechos delictivos , y la aplicación de las penas correspondientes. y ;

b).- El Derecho Fiscal Sancionador que establece las normas relativas a las infracciones a las disposiciones fiscales y la aplicación de las sanciones correspondientes.

Después de analizar las definiciones de lo que es delito, derecho penal y derecho penal fiscal, y aunque nuestro tema de tesis difiere de lo que es propiamente los delitos fiscales, para comprenderlo mejor decidimos estudiar el delito de defraudación fiscal para después comentarlo de forma pragmática a la facultad que otorga la Ley en lo que dispone el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación.

Como el Código Fiscal de la Federación es un ordenamiento jurídico heterogéneo, por contener disposiciones legales de la más diferente naturaleza, ya que en el mismo encontramos normas, sustantivas, procesales, penales, administrativas, etc.

En el Título IV, Capítulo II, del Código Fiscal de la Federación, encontramos en rubro "DE LOS DELITOS FISCALES", que se refiere exclusivamente a los delitos de esa naturaleza.

Así el artículo 92 describe las hipótesis por las que se puede proceder penalmente por los delitos fiscales y con los requisitos de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, formule querrela, declare que el fisco sufrió o pudo sufrir perjuicio, o en su caso, haga la declaración de perjuicio

El delito de defraudación fiscal lo encontramos reglamentado en el artículo 108 del citado Código Fiscal de la Federación que a la letra dice:

"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 \$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 defrauda, la pena será de tres meses a seis años de prisión.

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

Para los fines de este artículo y 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."

Para poder comprender mejor este delito debemos partir del conocimiento general, para llegar al conocimiento particular y en específico por ende anotaremos la definición de fraude plasmada en el artículo 386 del Código Penal Federal

"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.

El delito de fraude se castigará con las penas siguientes:

- I.- Con prisión de 3 días a 6 meses o de 30 a 180 días multa, cuando el valor de lo defraudado no exceda de diez veces el salario;
- II.- Con prisión de seis meses a tres años y multa de diez a cien veces el salario, cuando el valor de lo defraudado excediera de diez pero no de quinientas veces el salario;
- III.- Con prisión de tres a doce años y multas hasta de ciento veinte veces el salario, si el valor de lo defraudado fuere mayor de quinientas veces el salario."

Dentro de esta descripción que hace el ordenamiento legal en comento, se pueden establecer los siguientes elementos del tipo legal:

- 1.- Que el sujeto engañe o se aproveche del error en que se encuentra otro.

2.- Que se haga ilícitamente de alguna cosa o alcance un lucro indebido.

3.- La causalidad entre el primer elemento y el segundo, es decir la relación que existe entre la acción del engaño o aprovechamiento del error y que esto traiga como consecuencia que se haga de alguna cosa o alcance un lucro indebido.

Antes que nada es necesario hacer la aclaración que en los delitos fiscales, la acción penal se inicia a **petición de parte.**

Hasta el año de 1931, los delitos fiscales eran considerados como públicos, por lo que correspondía al Ministerio Público iniciar directamente la averiguación previa en contra de los que habían cometido un delito fiscal.

Pero a partir de esa fecha corresponde y por disposición de la ley se facultó única y exclusivamente a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público conocer de los delitos fiscales y en su caso poner en conocimiento al Ministerio Público Federal si se ha cometido algún delito fiscal.

Desde el punto de vista económico el Fisco persigue con la utilización de normas penales fiscales, una mayor y mejor recaudación tributaria y no le interesa tanto que se castigue al presunto responsable de la comisión del delito fiscal, sino lo que realmente "le importa", es que paguen las contribuciones fiscales omitidas. Lo anterior de acuerdo con el criterio de que es conveniente que la facultad de querrellarse esté en manos de la autoridad fiscal, para que según las situaciones, el momento y las posibilidades del infractor de la ley, se apliquen las medidas punitivas o se solicite su no

aplicación, en caso de que ya se hubiere presentado dicha querrela, a través de una petición de no ejercicio de la acción penal o de sobreseimiento del juicio.

I.- Para iniciar el ejercicio de la acción penal, es necesario que haya una **QUERRELLA** por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en los delitos que contempla la Fracción I del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación.

Es decir en los delitos de contrabando, defraudación fiscal, delitos equiparables a la defraudación fiscal, la omisión de solicitar la inscripción ante el Registro Federal de Contribuyentes, omisión de presentar las declaraciones, la disposición que haga el depositario o interventor de los bienes a su cargo, rompimiento de sellos, visitas o embargos sin mandamiento escrito de autoridad, el robo o destrucción de mercancías en recinto fiscal.

En estos delitos es necesario que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, presente la **Querrela** ante el C. Ministerio Público Federal, para proceder en contra de las personas que hayan cometido cualquier tipo de delito señalado anteriormente.

La querrela se define: "Como la Facultad de tipo meramente subjetivo que pertenece a la persona ofendida por el delito, y que al salir de su esfera interna, se convierte en una manifestación del acto en uso de la libertad"

Se opina que si los delitos fiscales se hacen delitos de querrela, significa que la autoridad fiscal, aún sin proponérselo puede propiciar la desigualdad ante la ley, por que en esas condiciones el Fisco determina a su arbitrio cuando

y contra quien querellarse, dejando de hacerlo en otros casos que aunque los conozca, en se presentará la querella, presentándose la desigualdad; además que esta actitud puede crear una corrupción administrativas, con el consabido desequilibrio social, puesto que el órgano público tiene la posibilidad legal de querellarse o no en contra de las personas que hayan cometido un delito fiscal, siendo que todo aquel que hubiere cometido alguna clase de delito hacia al patrimonio de la nación debe ser castigado y no dejarse al arbitrio de los funcionarios públicos, quienes de acuerdo a circunstancias políticas puedan o no querellarse.

Por eso en ausencia de la querella el Ministerio Público Federal se encuentra impedido para iniciar en contra de una persona el ejercicio de la acción penal por la comisión de uno o varios delitos fiscales. Por esto es importante señalar que la querella que presenta la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es un requisito de procedibilidad, en términos de lo previsto por el artículo 113 del Código Federal de Procedimientos Penales.

A continuación se transcribe una querella presentada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ante la Procuraduría General de la República, por omitir el pago de Impuestos Federales mediante engaños y maquinaciones.

PROCURADOR GENERAL DE LA REPÚBLICA.
DIRECCIÓN GENERAL DE AVERIGUACIONES PREVIAS.
P R E S E N T E .

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público formula Querella en contra de ANTONIO LOYO QUITERIO, Presidente del Consejo de Administración, Gerente General y Principal Accionista de SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A. DE C.V., con domicilio en Calle Norte 20, número 454, Colonia Aragón, Delegación Gustavo A. Madero, en México, Distrito Federal, toda vez que:

SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A. DE C.V., evadió mediante engaños y maquinaciones al Fisco Federal el pago del Impuesto sobre la Renta de las Personas Morales en cantidad de NS 97,125.00 (NOVENTA Y SIETE MIL CIENTO VEINTICINCO NUEVOS PESOS 00/100 M.N.), y su equivalencia en moneda actual, ya que en el ejercicio comprendido del 1o. De marzo de 1989 al 28 de febrero de 1990, efectuó deducciones falsa por concepto de renta de maquinaria, equipo, fletes y acarreo, necesarios para el desempeño de su actividad empresarial mismas que amparo con documentación apócrifa, lo anterior le fue determinado con base en documentación proporcionada por el contribuyente visitado consistente en : Félizas de Diario, Recibos, Registros Contables Computarizados y de la Información aportada por un tercero (Proveedor).

SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A., omitió presentar por más de seis meses la Declaración Anual del ejercicio a que estaba obligada dentro del plazo establecido por la Ley, en término de lo dispuesto por el artículo 10 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, dejando de pagar las contribuciones correspondientes, siendo presumible responsable del delito previsto en la fracción IV del artículo 109 del Código Fiscal Federal.

ANTECEDENTES DE LA EMPRESA.

SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A., se constituyó el ocho de marzo de 1987, según Escritura Pública No. 324 pasada ante la Fe del Notario Público No. 1, de esta Ciudad, señalando como objeto social el de Construcción, Compraventa, arrendamiento, supervisión y explotación de toda clase de bienes muebles.

Según consta en los artículos Décimo Tercero de los Estatutos y Segundo de las Disposiciones Transitorias del referido Instrumento Notarial, se acordó confiar la Administración de la Sociedad a un Consejo de Administración, el cual cuenta con poder general para pleitos y cobranzas, actos de administración y de dominio, quedando integrado de la siguiente manera:

<u>NOMBRE</u>	<u>CARGO</u>
ANTONIO LOYO QUITERIO	PRESIDENTE
FEDERICO TORRES RAMÍREZ	SECRETARIO
ARMANDO ARIZA GUTIÉRREZ	TESORERO.

De igual forma se acordó según se aprecia de la lectura de las Disposiciones Transitorias de la citada Escritura Notarial, que ANTONIO LOYO QUITERIO ocuparía además del cargo de Presidente del Consejo de Administración, el de Gerente General de la empresa con la suma de facultades inherentes a su cargo.

De conformidad con la Cláusula Sexta y Primera transitoria de la escritura Pública, el Capital Social de la empresa, quedo integrado de la siguiente forma.

<u>NOMBRE</u>	<u>ACCIONES</u>	<u>CAPITAL.</u>
Antonio Loyo QUITERIO	500	NS 2'500,000.00
Federico Torres Ramirez	200	NS 1'000,000.00
Armando Ariza Gutiérrez	100	NS 500,000.00
Carlos Durán Robles	100	NS 500,000.00
Javier Durán Robles	100	NS 500,000.00
	1000	NS 5'000,000.00

La Administración Fiscal Federal del Oriente del Distrito Federal, actualmente Administración Local de Auditoría Fiscal del Oriente del Distrito Federal ordeno visita domiciliaria al contribuyente SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A., mediante oficio 7653 de 23 de mayo de 1990, la cual fue debidamente notificada el 16 de julio del mismo año a ANTONIO LOYO QUITERIO, en su carácter de Gerente General de la visitada, quien se identifico con Escritura Pública No.324, pasada ante la fe del Notario Público No. 1 de esta Ciudad, firmando de recibido para constancia de ello en la copia que se exhibe, según consta en el Acta Parcial de Inicio, contenida a folios 44440763 al 44440768 de la misma fecha de notificación.

PRUEBAS DEL DELITO

Para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A., la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se allegó del contribuyente y de un tercero (proveedor), la siguiente documentación:

- 1.- Solicitud de Inscripción al Registro Federal de Contribuyentes, presentada ante la Oficina Federal de Hacienda número 13, el 10 de mayo de 1984, en la que se señala como fecha de inicio de operaciones el 8 de abril del mismo año, la cual se encuentra firmada por ANTONIO LOYO QUITERIO.
- 2.- Aviso de Apertura presentado ante la Oficina Federal de Hacienda No. 11 de fecha 24 de febrero de 1992, por el que el contribuyente manifiesta "Apertura de Oficinas" en Calle Adolfo Prieto No. 53, en la Colonia del Valle, delegación Benito Juárez, de esta Ciudad, la cual se encuentra firmada por ANTONIO LOYO QUITERIO.
- 3.- Formulario Anual de Pago de Contribuyentes, Personas Morales (I.S.R. e I.V.A.), por el periodo comprendido del 1° de marzo de 1989 al 28 de febrero de 1990, presentado en Bancomer S.N.C. el día 23 de agosto de 1991, el cual contiene el nombre de ANTONIO LOYO QUITERIO, en el rubro de Representante Legal.

4.- Acta Parcial de Inicio de Aportaciones de Datos de Terceros de Coalición de Transportistas de la República Mexicana A.C., de fecha 27 de julio de 1993, contenida a folios 5168691 al 5168 693, acta constitutiva de esta empresa, copia de identificación del C. Trinidad Granados Rangel y Acta final de Aportación de Datos por Terceros de fecha 27 de agosto del citado año contenida a folios 5819129 al 5819132.

MANIOBRAS REALIZADAS Y ELEMENTOS DEL DELITO.

Del análisis de la documentación obtenida se llegó a los siguientes resultados:

IMPUESTO SOBRE LA RENTA.

SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A, evadió mediante engaños y maquinaciones al Fisco Federal, el pago del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Morales, ya que efectuó deducciones falsas por concepto de renta de maquinaria, equipo, fletes y ácarcos necesarios para el desempeño de su actividad empresarial, mismos que amparó con documentación apócrifa, en ejercicio comprendido del 1° de marzo de 1989 al 28 de febrero de 1990, lo cual le fue determinado con base en documentación proporcionada por el contribuyente visitado, consistente en pólizas de diario, recibos, registros contables computarizados y de la información aportada por un tercero (Proveedor).

SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A, presentó Formularios Mensuales de Pagos Provisionales y Retenciones de Personas Físicas y Morales correspondientes a los mes de marzo a diciembre de 1989, enero de 1990, manifestando en relación con este impuesto importe a pagar en "ceros", los cuales contiene el nombre de ANTONIO LOYO QUITERIO en el rubro de Representante Legal.

Durante el desarrollo de la visita domiciliaria practicada a SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A, y según consta en el Acta Parcial de fecha 16 de julio de 1990, contenida a folios 5990971 al 5990973 se requirió a ANTONIO LOYO QUITERIO en su carácter de Gerente General de la empresa visitada para que manifestara si había presentado Declaración Anual del Impuesto Sobre la Renta de las Sociedades Mercantiles a dicha fecha, por el último ejercicio fiscal a que estaba afecto, a lo que señaló:

"no se ha presentado, por lo que solicito en este momento un plazo de 48 horas para su exhibición".

Asimismo, se hizo constar en la referida Acta de 16 de julio de 1990, que se requirió a ANTONIO LOYO QUITERIO en su calidad de Gerente General de la contribuyente visitada que exhibiera los Libros de Contabilidad y Sociales debidamente autorizados, así como la documentación comprobatoria relacionada con su actividad, relativa al periodo sujeto a revisión, a lo cual manifestó:

"En relación con los libros de contabilidad autorizados, libros auxiliares y documentación comprobatoria estos se encuentran en poder del contador y el cual esta de viaje por lo que solicito en este momento un plazo de 6 días hábiles para su exhibición".

Es importante señalar que mediante escrito de 30 de abril de 1992, ANTONIO LOYO QUITERIO, quien firma como Director General de la contribuyente visitada, proporcionó Pólizas de Diario y Recibos que acreditan las operaciones llevadas a cabo con su proveedor COALICIÓN DE TRANSPORTISTAS DE LA REPÚBLICA MEXICANA A.C., documentación cuyo resultado tiene validez fiscal de conformidad con lo establecido por el artículo 59 del Código Fiscal de la Federación de cuyo análisis se conoció lo siguiente:

No. de Póliza Diario	RECIBO No.	FECHA	IMPORTE	I.V.A.	TOTAL
26	112	07-12-89	\$30'000,000.	0	\$30'000,000.
27	326	17-12-89	\$44'000,000.	\$6'600,000.	\$50'600,000.
28	143	22-12-89	\$65'000,000.	\$9'750,000.	\$74'750,000.
29	108	05-12-89	\$47'000,000.	\$7'050,000.	\$54'050,000.
30	119	13-12-89	\$42'000,000.	\$6'300,000.	\$48'300,000.
31	134	18-12-89	\$34'500,000.	0	\$34'500,000.
S U M A :			\$ 262'500,000.	\$29'700,000.	\$292'200,000.

Con la finalidad de corroborar los supuestos gastos efectuados por la contribuyente visitada a que se refiere el cuadro anterior la Administración Local de Auditoría Fiscal del Norte del Distrito Federal mediante oficio número 15577 de fecha 23 de julio de 1993, ordenó la práctica de visita domiciliaria a la empresa Coalición de Transportistas de la República Mexicana A.C., a fin de que proporcionara datos e informe sobre las operaciones que en su carácter de tercero realizó con SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A, la cual fué debidamente notificada a Trinidad Rangel Bucanda en su carácter de representante legal de la empresa, quien se identificó con Escritura Pública No. 45269 pasada ante la fe del notario Público número 79 de esta Ciudad, firmando para constancia de ello en la copia que se exhibe.

Como resultado de lo anterior la empresa compulsada Coalición de Transportistas de la República Mexicana A.C., exhibió facturas que acreditan las operaciones efectivamente celebradas en su carácter

de proveedor con SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A. lo cual se hizo constar en el Acta Final de Aportación de Datos por Terceros de fecha 27 de agosto de 1993, contenida a folios 5819129 a 5829132 según lo siguiente

FACTURA		
NUMERO	FECHS	IMPORTE
767	03-05-89	\$ 400,000.00
768	15-05-89	1'320,000.00
782	23-05-89	840,000.00
784	02-06-89	2'400,000.00
785	02-06-89	80,000.00
788	09-06-89	2'000,000.00
789	09-06-89	320,000.00
785	19-06-89	320,000.00
798	S/F	2'280,000.00
805	S/F	480,000.00

De igual forma y según se hizo constar en la citada Acta de Aportación de Datos por Terceros de fecha 27 de agosto de 1993, se informó a Trinidad Tangel Butanda, Representante Legal de la contribuyente compulsada que SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A. exhibio como parte de su documentación contable recibos expedidos por la empresa que representa, por un monto de \$292'200,000.00. requiriendola para que bajo protesta de decir verdad manifestara se la relación de la cantidad anteriormente indicada son operaciones que celebró su representada con SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A. a lo que señaló:

"MANIFIESTO QUE DICHAS OPERACIONES ANTES RELACIONADAS, NO FUERON LLEVADAS A CABO POR MI REPRESENTADA, ASI COMO TAMPOCO FUERON EXPEDIDOS LOS RECIBOS UE EXHIBE, POR LO QUE MANIFIESTO QUE SON FALSOS".

Es pertinente hacer notar que ANTONIO LOYO QUITERIOR en su calidad de Director General de SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A. manifestó mediante escrito de fecha 30 de abril de 1992, dirigido a la Administración Fiscal Federal del Oriente del Oriente del Distrito Federal, actualmente Administración Local de Auditoría Fiscal del Oriente del Distrito Federal entre otras cosas lo siguiente:

"QUE HABIENDOSE REVISADO LA DOCUMENTACION RELATIVA A LA DECLARACION ANUAL FORMULADA POR MI MANDANTE POR EL EJERCICIO DE MARZO DE 1989 A FEBRERO DE 1990, SE HA DETECTADO QUE EXISTEN 8 RECIBOS POR OPERACIONES NO REALIZADAS, QUE AFECTARON EL COSTO DE OBRA, EN CANTIDAD TOTAL DE \$ 388'100,00.00 (TRESCIENTOS OCHENTA Y OCHO MILLONES CIENTO MIL PESOS 00/100 M.N.), QUE OBIAMENTE NO REUNEN LOS REQUISITOS DEL ARTICULO 24 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, PARA SU DEDUCCION".

De lo anterior se infiere que ANTONIO LOYO QUITERIO, tenia pleno conocimiento de las actividades que su representada realizaba, incluso exhibió recibos apócrifos por operaciones no realizadas y y que supuestamente fueron expedidos por Coalición de Transportistas de la República Mexicana .C., acreditando con base a estas deducciones falsa en su declaracion anual .

De todo lo anteriormente expuesto y detallado se concluye que SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A, efectuó deducciones falsas para efectos fiscales toda vez que declaró gastos superiores a los realmente efectuados, los cuales amparó con documentación apócrifa derivados de la renta de maquinaria, equipo, fletes y acarreo, necesarios para el desempeño de su actividad lo cual le fue determinado en base a documentación proporcionada por el contribuyente visitado, consistente en Pólizas de Diario, Recibos, Registros Contables Computarizados y de la información aportada por un tercero proveedor, documentación cuyo resultado tiene validez fiscal de conformidad con lo establecido por los artículos 59 y 62 del Código Fiscal Federal, según lo siguiente:

DEDUCCIONES DECLARADAS AMPARADAS CON DOCUMENTACION APOCRIFA	IMPORTE
	\$ 5,452'666,124.00
	<u>262'500,000.00</u>
	\$ 5,190'166,124.00

Por lo anterior y con fundamento en lo dispuesto por los artículos 1° fracción I, 10, 15 primer párrafo y 24 fracción III de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, 1°, 6°, 59 y 62 del Código Fiscal Federal ambos Ordenamientos vigentes para 1989 y 1990 se determinó lo siguiente:

Del 1° de marzo de 1989 al 28 de febrero de 1990.

<u>CONCEPTO</u>	<u>IMPORTE</u>
Total de Ingresos Acumulables	\$ 5,453'935,283.00
Deducciones	<u>5,190'166,124.00</u>
Utilidad Fiscal	263'769,159.00
Base Gravable	263'769,159.00
Tasa	<u>37 %</u>
Impuesto Correspondiente	79'594,588.83
Impuesto pagado en Declaración Anual	<u>469,589.00</u>
Impuesto a cargo	97'124,999.83

OMISION DE PRESENTACION DE DECLARACION.

SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A., OMITIÓ PRESENTAR PCR MÁS DE SEIS MESES LA DECLARACIÓN ANUAL DEL EJERCICIO A QUE ESTABA OBLIGADA DENTRO DEL PLAZO ESTABLECIDO POR LA LEY, EN TERMINOS DE LO DISPUESTO PCR EL ARTICULO 10 DE LA LEY DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA, DEJANDO DE PAGAR LAS CONTRIBUCIONES CORRESPONDIENTES SIEMPRE PRESUMIBLEMENTE RESPONSABLE DEL DELITO PREVISTO EN LA FRACCIÓN V DEL ARTICULO 109 DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

OTRAS PRUEBAS

La documental consistente en el Dictamen Contable elaborado por Contadores Públicos de la Administración General de Auditoría Fiscal Federal.

Por todo lo anterior se concluye que:

SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A., omitió el pago del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al ejercicio comprendido del 1° de marzo de 1989 al 28 de febrero de 1990 en cantidad de \$ 97,125.00 (NOVENTA Y SIETE MIL CIENTO VEINTICINCO PESOS 00-100 M.N.), cuya equivalencia en moneda anterior es de \$ 97'124,999.83.

Los engaños utilizados consistieron en efectuar deducciones falsa por supuestos gastos que realizó, derivados de la renta de maquinaria, equipo, fletes y acarreo necesarios para el desempeño de su actividad empresarial en el ejercicio comprendido del 1° de marzo de 1989 al 28 de febrero de 1990, lo cual le fue determinado con base en documentación proporcionada por el contribuyente visitado, consistente en: Póliza de Diario, Recibos, Registro Contables Computarizados y de la información aportada por un tercero (Proveedor).

Además, omitió presentar por más de seis meses la Declaración anual del ejercicio revisado a que estaba obligada, dejando de pagar las contribuciones correspondientes dentro del plazo establecido por la Ley por los ingresos que percibió y los actos o actividades que realizó derivados de su actividad empresarial.

PERJUICIO

Con tales antecedentes el Administrador General de Auditoría Fiscal de esta Secretaría mediante oficio 2504 de fecha 14 de marzo de 1994, determinó el perjuicio sufrido por el Fisco Federal por los engaños realizados por SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A., en cantidad de \$ 97,125.00 (NOVENTA Y SIETE MIL CIENTO VEINTICINCO PESOS 00/100 M.N.), importe a que ascienden los impuestos no pagados durante el ejercicio fiscal comprendido del 1° de marzo de 1989 al 28 de febrero de 1990, más la actualización, recargos y sanciones que procedan.

LIBERTAD PROVISIONAL BAJO CAUCIÓN.

Conforme a lo dispuesto por los artículos 399 del Código Federal de Procedimientos Penales, 92 del Código Fiscal de la Federación y 5º Segundo Párrafo del Código Penal Federal en vigor, y para el caso de que se promueva la libertad provisional bajo caución exclusivamente para los efectos penales de la fijación de la caución, esta Secretaría manifiesta:

Según se desprende del Dictamen Contable elaborado por Contadores Públicos adscritos a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal y del perjuicio fiscal emitido por el Administrador General de la Citada dependencia a la fecha de formulación de los citados documentos, además de la suma correspondiente a dicho perjuicio la contribuyente SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A. adeuda otras contribuciones, actualizaciones y recargos que sumando al monto del perjuicio fiscal hacen un total de \$1'379,083.92 que se desglosa de la siguiente manera:

<u>CONCEPTO</u>	<u>IMPUESTO ACTUALIZADO</u>	<u>RECARGOS</u>	<u>TOTAL</u>
I.S.R.	\$ 427,863.60	\$ 418,450.60	\$ 846,314.20
DIVIDENDOS	248,271.27	242,809.30	491,080.57
I.V.A. EJERC.	10,458.77	10,228.68	20,687.45
I.V.A. PERIODO	6,849.65	14,154.05	21,003.70
T O T A L	\$ 693,443.29	\$ 685,640.63	\$1'379,083.92

Las otras contribuciones adeudadas distintas del perjuicio fiscal para efectos penales fueron determinadas por la Administración Local de Auditoría Fiscal del Oriente del Distrito Federal mediante oficio 29985 de fecha 14 de febrero de 1994, como resultado de la Visita Domiciliaria No. A.D. 1302/90.

PROBABLE RESPONSABILIDAD PENAL.

Por todo lo anteriormente expuesto y analizadas las probanzas que se acompañan a la presente se concluye que:

ANTONIO LOYO QUITERIO, Presidente del Consejo de Administración y Gerente General de SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A., es probable responsable penalmente en virtud de que dicha persona representa a la sociedad y cuenta con funciones de Administración en términos de los artículos 10, 146, 157, 158 de la Ley General de Sociedades Mercantiles; 27 y 28 del Código Civil para el Distrito Federal en Materia Común y para toda la República en Materia Federal.

Además de que dicha persona firmó los recibos supuestamente expedidos por Coalición de Transportistas de la República Mexicana A.C., con los que acreditó las deducciones falsas que consignó en la Declaración Anual del ejercicio sujeto a revisión, de SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A.

Asimismo ANTONIO LOYO QUITERIO en su carácter de Presidente del Consejo de Administración y Gerente General de SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A. omitió presentar por más de

seis meses la Declaración Anual de la contribuyente visitada, por el ejercicio fiscal comprendido del 1° de marzo de 1989 al 28 de febrero de 1990, dejando de pagar las contribuciones correspondientes en el plazo establecido por la ley por lo que es presumiblemente responsable del delito previsto en el artículo 109 fracción V del Código Fiscal de la Federación.

La Responsabilidad Penal de ANTONIO LOYO QUITERIO, se deriva de su calidad de Presidente del Consejo de Administración y Gerente General de SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A., así como de las facultades de Administración con que cuenta, lo anterior encuentra apoyo en el siguiente criterio sustentado por la Suprema Corte de Justicia de la Nación que a la letra dice:

"PERSONAS MORALES, RESPONSABILIDAD PENAL DE LOS REPRESENTANTES DE LAS.- No puede admitirse que carezcan de responsabilidad penal quienes actúan a nombre de las personas morales, pues de aceptarse tal argumento los delitos que llegaran a cometer los sujetos que ocupan los puestos de los diversos órganos de las personas morales, quedarán impunes ya que las sanciones deberían ser para la persona moral lo cual es un absurdo lógico y jurídicamente hablando pues las personas morales carecen de voluntad propia y no es sino a través de las personas físicas como actúan. Es por esto que los Directores Generales, Gerentes, Administradores y demás Representantes de las Sociedades responden en lo personal de los hechos delictuosos que cometan en nombre propio o bajo el amparo de la Representación Corporativa."

Amparo Directo 2489/83.- Leonel Sorola Ruan.- 4 de agosto de 1983.- Unanimidad de 4 votas.- Pontente; Mario G. Rebolloso F.- Séptima Época. Volúmenes 151-156, Segunda Parte, página 74.

La persona antes mencionada evadió el pago del Impuesto Sobre la Renta.- De las Personas Morales, a cargo de SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A., durante ejercicio comprendido del 1° de marzo de 1989 al 28 de febrero de 1990 en cantidad de \$ 97,125.00 (NOVENTA Y SIETE MIL CIENTO VEINTICINCO PESOS 00/100 M.N.) cuyo equivalente en moneda anterior es de \$97,124,999.83 más la actualización, recargos y sanciones que procedan.

Asimismo, ANTONIO LOYO QUITERIO es escrito de 30 de abril de 1992, en el que firmó como Director General de la contribuyente visitada, reconoció la existencia de 8 recibos por operaciones no realizadas que afectaron el costo de obra de SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A.

La conducta de la citada persona encuadra dentro de los supuestos previstos por los artículos 95 del Código Fiscal de la Federación en relación con el artículo 13 del Código Penal Federal.

Por lo ante expuesto, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se **QUEJERÍA** en contra de ANTONIO LOYO QUITERIO, Presidente del Consejo de Administración y Gerente General de SUPERVISIÓN Y CONSTRUCCIÓN DE MUEBLES MEXICANOS S.A., por realizar la conducta

ilícita antes descrita para omitir el pago del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Morales, en cantidad de \$ 97,125.00, más la actualización, recargos y sanciones que procedan.

Se formula la presente con fundamento en lo dispuesto por el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación 117 y 118 del Código Federal de Procedimientos Penales y 10 fracciones XXIV, XXVI y XXVIII del Reglamento Interior de esta Secretaría.

A T E N T A M E N T E .
"SUFRAGIO EFECTIVO. NO REELECCION"
EL PROCURADOR FISCAL DE LA FEDERACION

LIC. ROBERTO NOYO D' ADDONA.

Con esta querrela tratamos de ejemplificar la forma en que es presentada por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a la Procuraduría General de la República.

II.- Otro requisito de procedibilidad para el ejercicio de la acción penal es que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule una "Declaratoria de Perjuicio", en lo delitos previstos en los artículos 102 (contrabando) y 115 (robo) del Código Fiscal de la Federación.

Por lo que se refiere al contrabando, que es una operación clandestina, y que consiste en la importación o exportación de dinero, bienes o mercancías en contra de las normas legales vigentes, y en detrimento de la Hacienda Pública.

En estos casos la Secretaría de Hacienda y Crédito Público debe hacer una declaratoria de perjuicio sufrida por el Fisco Federal o bien que la pudo sufrir.

Para definir al perjuicio nos remitimos a lo que establece el Código Civil para el Distrito Federal en su artículo 2109 "Se reputa perjuicio la privación de cualquiera ganancia lícita, que debiera haberse obtenido con el cumplimiento de la obligación"

El contrabando implica la idea de una conducta dolosa, de mala fe, que tiene como resultado un perjuicio al fisco federal, en la omisión total o parcial de los impuestos que debieron de cubrirse.

Es conveniente señalar que la fracción tercera del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, establece que también se "formule la declaratoria correspondiente, 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.

La única diferencia que hay entre la Declaratoria de Perjuicio y la simple Declaratoria, es de que en la Declaratoria de Perjuicio, se trata de un delito fiscal en el que existe un perjuicio fiscal por virtud de que no se cubrieron las contribuciones aduaneras correspondientes; en tanto que la simple Declaración se hará cuando se introduzca o exporten mercancías que no estén afectadas al pago de contribuciones al comercio exterior por estar exentas o por tratarse de mercancías de tráfico restringido o prohibido, procediendo en estos casos, sin que sea necesario mencionar un perjuicio fiscal que no hay, puesto que no existe un crédito fiscal.

III.- Por último tenemos a la denuncia que se presenta en los demás casos que no prevén las fracciones I, II, y III del artículo 92 del multicitado Código Fiscal.

La redacción de este precepto puede interpretarse en el sentido de que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público puede tener el monopolio de la denuncia, en los delitos que el Código Fiscal de la Federación considera perseguibles de oficio.

2.3.- ELEMENTOS PARA LA CONSIGNACION DE LA AVERIGUACION PREVIA.

Para que el ejercicio de la acción penal sea legalmente válida y procedente, es importante que se llenen necesariamente los siguientes supuestos:

- 1.- Que en el mundo exterior se haya realizado un hecho que la norma penal describe como delito;
- 2.- Que tal hecho haya sido dado a conocer al órgano encargado de la persecución, es decir, al Ministerio Público, por medio de una denuncia, querrela.
- 3.- Que la denuncia o querrela estén apoyadas en la declaración de un tercero que sea digno de fe, expresada bajo protesta de decir verdad o en datos dignos y comprobados; y
- 4.- Que una vez valorados en su conjunto los datos, tanto ministrados por el denunciante o querellante, así como los averiguados por el propio Ministerio Público, resulte probable la responsabilidad de una persona que además esté plenamente identificada.

Así en México, por expresa disposición del artículo 21 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos:

"La imposición de las penas es propia y exclusiva de la autoridad judicial. La persecución de los delitos incumbe al Ministerio Público y a la policía judicial, la cual estará bajo la autoridad y mando inmediato de aquél. Compete a la autoridad administrativa la aplicación de sanciones por las infracciones de los reglamentos gubernativos y de policía las que únicamente consistirán en multa o arresto hasta por treinta y seis horas. Pero si

el infractor no pagare la multa que se le hubiere impuesto, se permutará ésta por el arresto correspondiente, que no excederá en ningún caso de treinta y seis horas.

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

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

La persecución de los delitos incumbe exclusivamente al Ministerio Público, quien tiene una doble función:

- A).- Como titular de la acción penal; y
- B).- Como jefe de la Policía Judicial.

El Ministerio Público, es una pieza fundamental del proceso penal moderno, pues es un instrumento total del procedimiento, tanto en la fase de la Averiguación Previa, (verdadera instrucción para judicial o administrativa), como en el curso del procedimiento judicial, en donde el Ministerio público asume en forma monopolista, el ejercicio de la acción penal a nombre del Estado y de la Sociedad.

La institución del Ministerio público está conformada por un conjunto de funcionarios que constituyen a su vez una unidad de mando, el cual reside en un funcionario superior llamado Procurador, quien dirige a la institución y a los funcionarios que la representan, los cuales actúan impersonalmente, no en nombre propio, sino en el órgano de que son integrantes.

La acción penal tiene por objeto la provocación de la actividad judicial, en caso de que exista la comisión de un hecho que pueda ser considerado como delito y a cargo de una persona determinada.

Para que esta acción penal lleve a cabo su pleno desarrollo, requiere cubrir sucesivamente tres etapas que en forma ordenada determinan su marcha:

I.- La primera etapa.- consiste en la investigación o averiguación; de donde se desprende la Averiguación Previa, que se inicia al tener conocimiento el Ministerio Público de la comisión de un delito.

En esta etapa el Ministerio Público, va a realizar todas las averiguaciones e investigaciones que estime necesarias para:

a).- Comprobar la certeza de la denuncia o querrela.

b).- Comprobar la existencia de los hechos considerados delictivos.

c).- La identidad y presunta culpabilidad de las personas involucradas en la comisión de los precitados hechos.
y

d).- Acumulación de los indicios y pruebas que hagan probable la responsabilidad de la persona o personas.

La reunión de estos elementos es indispensable y por ello en esta etapa el Ministerio Público ésta dotado de poder de autoridad, a fin de que en uso de sus facultades legales, averigüe, investigue y elimine cualquier obstáculo que pudiera eventualmente impedir llegar al conocimiento de la verdad.

El principio de la acción penal se rige por el principio de la legalidad, el cual consiste y se funda en que

indefectiblemente debe el Ministerio Público promover esta acción, cuando están reunidas las condiciones necesarias.

II.- La Segunda Etapa se lleva a cabo cuando se inicia la fase persecutoria, la cual corre paralelamente al proceso penal en sus dos importantes fases: La de la instrucción, que va del auto de inicio al de formal prisión o de sujeción a proceso, y la llamada fase formal, que va del auto de formal prisión o de sujeción a proceso, hasta la emisión del acto que declara cerrada la instrucción. En esta etapa el Ministerio Público pierde sus carácter de autoridad, para asumir el de parte en el proceso, frente al inculcado y el juez.

III.- En la Tercera Etapa contiene la fase acusatoria en la cual el Ministerio Público por mandato legal debe formular al Juez sus conclusiones y determinar su posición frente al proceso penal llevado a cabo.

Así en el caso concreto de trabajo de tesis, el Ministerio Público Federal tiene que allegarse los elementos necesarios para poder ejercitar la acción penal en contra de los presuntos agentes delictuosos y a saber que se tenga por acreditado los elementos del tipo penal y la presunta responsabilidad de aquellos, con los siguientes medios de prueba:

1.- Con el escrito de querrela, formulado por la autoridades competentes de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en contra de los que hayan afectado el interés público, mediante la comisión del o los delitos de naturaleza fiscal previstos en el Código Fiscal de la Federación.

2.- Con la determinación del perjuicio fiscal que se causa a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público por el contribuyente querrellado, que consiste en la cuantificación de la lesión pecuniaria que se causó o se pudo causar al fisco federal.

3.- Con el dictamen contable suscrito por los peritos legales de la Procuraduría General de la República, en donde debe concluirse el monto del perjuicio fiscal que se haya causado a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

4.- Con la declaración que rinda ante el Agente del Ministerio Público Federal los indiciados en relación con los hechos que son materia de la investigación.

5.- Con las pruebas que acrediten la probable responsabilidad del o los inculpados y la existencia de los elementos del tipo, como lo son la documentación pública y privada; los cuales pueden constar de los documentos que obran en los archivos administrativos o privados de los contribuyentes (La declaración de alta del contribuyente, la presentación de la declaración anual del o los impuestos correspondientes al ejercicio fiscal, facturas, notas de crédito, etc.)

Con los elementos de prueba antes indicados, el Ministerio Público Federal debe demostrar en términos de los artículos 168 y 180 del Código Federal de Procedimientos Penal, los elementos del tipo penal del o delitos que se investigan, y la probable responsabilidad del o los indiciados, consignando la Averiguación Previa ante un Juzgado de Distrito, que se encargara de imponer la pena correspondiente al inculpadado.

CAPITULO 3

ANALISIS DEL ARTICULO 92 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

- 3.1.-DELITOS QUE CONTEMPLA EL ARTICULO 92 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.
- 3.2.- ANALISIS DE LOS CONCEPTOS DEL ARTICULO 92 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.
 - 3.2.1.- SOBRESERIMIENTO EN MATERIA PENAL.
 - 3.2.2.- PETICION DE PARTE.
 - 3.2.3.- PAGO DE CONTRIBUCIONES, SANCIONES Y RECARGOS.
 - 3.2.4.- GARANTÍA DE CREDITO FISCAL.
- 3.3.- PROCEDIMIENTO PENAL FEDERAL EN CREDITOS FISCALES.

CAPITULO 3

ANALISIS DEL ARTICULO 92 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

3.1.- DELITOS QUE CONTEMPLA EL ARTICULO 92 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Este artículo regula los requisitos que deben seguirse para proceder penalmente contra las personas físicas o morales que hayan cometido alguna conducta de las previstas en diversas disposiciones del Código Fiscal de la Federación.

Ahora bien el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación lo encontramos en el Título Cuarto, Capítulo II del citado ordenamiento legal y contempla los supuestos que se deben satisfacer para proceder penalmente, y a la letra dice:

Artículo 92 de Código Fiscal de la Federación:

" 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, 11, 112, 114, y 115 bis.

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

III.- Formule la declaratoria correspondiente, 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.

En los demás casos no previstos en las fracciones anteriores bastará la denuncia de los hechos ante el Ministerio público federal.

Los procesos por los delitos fiscales a que se refieren las tres fracciones de este artículo se sobreseerán a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos impugnados, 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 Federal 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 el perjuicio sea cuantificable, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará la cuantificación correspondiente en la propia querrela o declaratoria. La citada cuantificación sólo surtirá efectos en el procedimiento penal. Cuando el término medio aritmético de la pena privativa de libertad que corresponda al delito imputado exceda de cinco años, para conceder la libertad provisional, el monto de la caución que fije la autoridad judicial comprenderá, en su caso, la suma de la cuantificación antes mencionada y las contribuciones adeudadas, incluyendo

actualización y recargos, que hubiera determinado la autoridad fiscal a la fecha en que se promueva la libertad provisional. La caución que se otorgue en los términos de este párrafo no sustituye a la garantía del interés fiscal.

En caso de que el procesado hubiere 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.

Se consideran mercancías los productos, artículos y cualesquier otros bienes, aun cuando las leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular.

El monto de las cantidades establecidas en este Capítulo, se actualizará en el mes de enero de cada año, con el factor de actualización correspondiente al periodo comprendido desde el mes de diciembre del penúltimo año al mes de diciembre del último año inmediato anterior a aquél por el cual se efectúa el cálculo, de conformidad con el procedimiento a que se refiere el artículo 17-A de este Código."

De la lectura del citado artículo se puede precisar que existen tres supuestos que indican como se inicia el procedimiento penal por los delitos fiscales:

A).- en primer lugar que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público formule una querrela tratándose de los siguiente delitos:

1.- Señala al equiparado de contrabando de mercancía extranjera, que no sea de uso personal y que se enajene o comercie con ella, inclusive autos. Este delito lo establece el artículo 105 del Código Fiscal de la Federación el cual se transcribe:

Artículo 105 del Código Fiscal de la Federación:

" Será sancionado con las mismas penas de contrabando, quien:

I.- Adquiera mercancía extranjera que no sea para su uso personal, la enajene o comercie con ella, sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país, o sin el permiso previo de la autoridad federal competente, o sin marbetes tratándose de envases que contengan bebidas alcohólicas.

II.- Tenga en su poder por cualquier título, mercancías extranjeras que no sean para su uso personal, sin la documentación o el permiso, previo de la autoridad federal competente a que se refiere la fracción anterior, o sin marbetes tratándose de envases que contengan bebidas alcohólicas.

III.- Ampare con documentación o factura auténtica, mercancía extranjera distinta de la que cubre la documentación expedida.

IV.- Tenga mercancías extranjeras de tráfico prohibido.

V.- En su carácter de funcionario o empleado público de la Federación, de los Estados, del Distrito Federal o de los Municipios, autorice la internación de algún vehículo, proporcione documentos o placas para su circulación, otorgue matrícula o abanderamiento, cuando la importación del propio vehículo se haya efectuado sin el permiso previo de la autoridad federal competente.

VI.- Tenga en su poder algún vehículo de procedencia extranjera sin comprobar su legal importación o estancia en el país, o sin previa autorización legal, en el caso de automóviles y camiones, cuando se trate de modelos correspondientes a los últimos cinco años.

VII.- Enajene o adquiera por cualquier título sin autorización legal, vehículos importados temporalmente.

VIII.- Enajene o adquiera por cualquier título, vehículos importados definitivamente para transitar en zonas libres o franjas fronterizas, o provisionalmente para circular en las citadas franjas fronterizas, si el adquirente no reside en dichas zonas o franjas.

IX.- Retire de la aduana, envases que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos los marbetes a que obligan las disposiciones legales."

X.- Derogada.

XI.- Introduzca mercancías a otro país desde el territorio nacional omitiendo el pago

total o parcial de los impuestos al comercio exterior que en ese país correspondan."

La persona que no declare en la aduana a la entrada al país que lleva consigo cantidades en efectivo o en cheques, o una combinación de ambas, superiores al equivalente en la moneda o monedas de que se trate a veinte mil dólares de los Estados Unidos de América se le sancionará con pena de prisión de tres meses a seis años. En caso de que se dicte sentencia condenatoria por autoridad competente respecto de la comisión del delito a que se refiere este párrafo, el excedente de la cantidad antes mencionada pasará a ser propiedad del fisco federal."

Este artículo 105 del Código Fiscal de la Federación, establece la hipótesis que son equiparables al delito de contrabando, los once supuestos con los que esta integrado, a excepción de la fracción X que se encuentra derogada, la conducta que describe este artículo se equipara y sanciona en la misma forma que el contrabando, por lo que debe tener las mismas características del contrabando, esto es, que se trate únicamente de importación o exportación de mercancías, que exista la intención delictuosa de causar un perjuicio al fisco federal mediante la omisión del pago de impuestos y que no exista permiso de la autoridad en los casos en que deba otorgarse.

2.- El delito de defraudación fiscal, previsto en el artículo 108 que dice:

ARTICULO 108 DEL CODIGO FISCAL DE LA
FEDERACION.

"Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamientos de errores omita 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 \$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.

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

Para los fines de este artículo y 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."

Este artículo 108, establece los supuestos y elementos del delito, que son: Un engaño, o el aprovechamiento de un error,

que el autor se haga ilícitamente de alguna cosa o alcance un lucro indebido y que haya una relación de causalidad entre el primer elemento (actitud engañosa) y el segundo elemento (hacerse de la cosa o alcanzar un lucro); como resultado de esto, se aproveche del engaño empleado por el sujeto activo o del aprovechamiento que hace del error en que se encuentra la víctima. Estas características son inseparables, ya que no basta probar la existencia de una o dos, es indispensable la unión de todas ellas. Por esto, este artículo indica que para que se de el ilícito, se requiere que, se haga un perjuicio al fisco federal.

3.- La misma equiparación de defraudación fiscal, se entiende para aquellas personas que presenten deducciones falsas o declaren ingresos menores, esto lo contempla el artículo 109 que a la letra dice:

ARTICULO 109 DEL CODIGO FISCAL DE LA
FEDERACION:

" 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 este dedicada, a 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."

En este artículo 109, estipula los supuestos por los que se comete el ilícito, siendo pertinente, mencionar que la declaración fiscal es un documento oficial mediante el cual un contribuyente está obligado a presentar a la autoridad fiscal el resultado final de los ejercicios fiscales o mensuales a que se encuentra obligado por mandato de ley en los términos que la misma establece, así el contribuyente infractor al consignar en las declaraciones presentadas para efectos fiscales, deducciones falsas, el ilícito se da, ya que el infractor está obligado a presentar declaraciones en términos y plazos que marca la ley y si declara falsamente, comete el ilícito.

4.- El delito por omitir la inscripción en el Registro Federal de Contribuyentes y que lo regula el artículo 110:

ARTICULO 110 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION:

" Se impondrá sanción de tres meses a tres años a quien.

I.- Omita solicitar su inscripción o la de un tercero en el registro federal de contribuyentes por más de un año contado a partir de la fecha en que debió hacerlo, a menos que se trate de personas cuya solicitud de inscripción deba ser presentada por otro aun en el caso de que éste no lo haga.

II.- No rinda al citado registro, los informes a que se encuentra obligado o lo haga con falsedad.

III.- Use más de una clave del registro federal de contribuyentes.

IV.- Se atribuya como propias actividades ajenas ante el registro federal de contribuyentes.

V.- Desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio al registro federal de contribuyentes, después de la notificación de la orden de visita y antes de un año contado a partir de dicha notificación, o bien después de que se le hubiere notificado un crédito fiscal y antes de que se haya garantizado, pagado o quedado sin efectos.

No se formulará querrela si, quien encontrándose en los supuestos anteriores,

subsana la omisión o informa del hecho a la autoridad fiscal antes de que esta lo descubra o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales, o si el contribuyente conserva otros establecimientos en los lugares donde tenga manifestados al registro federal de contribuyentes en el caso de la fracción V."

El tipo penal del delito que se indica en este artículo 110, se configura por la omisión de solicitar la inscripción en el Registro federal de Contribuyentes por más de un año de calendario a partir de la fecha en que se debió hacer dicha solicitud.

El resultado de tal conducta se traduce en que la autoridad administrativa no puede ejercer sus facultades de comprobación al verificar oportunamente el cumplimiento de las obligaciones fiscales del infractor, así se tipifica esta conducta. La falta de registro es materia de otro delito, y así debe entenderse por la autoridad fiscal en las querrelas correspondientes.

La excepción es la de aquel que éste obligado a presentar solicitud por cuenta de un tercero y no lo haga, en este caso, el responsable será la persona obligada a presentar la solicitud de inscripción, éste es el típico caso del patrón que debe retener impuestos a sus trabajadores, se presume una conducta ilícita por la omisión, esta es la defraudación fiscal equiparable.

5.- También regula el delito por no presentar declaraciones fiscales, su contabilidad y documentación, en un periodo de dos o más ejercicio fiscales, esto lo regula el artículo 111:

ARTICULO 111 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

" Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien:

I.- Omita presentar las declaraciones para efectos fiscales a que tuviere obligado durante dos o más ejercicios fiscales.

II.- Registre sus operaciones contables, fiscales o sociales en dos o más libros o en dos o más sistemas de contabilidad con diferentes contenidos.

III.- Oculte, altere o destruya total o parcialmente los sistemas y registros contables, así como la documentación relativa a los asientos respectivos, que conforme a las leyes fiscales está obligado a llevar.

IV.- Determine pérdidas con falsedad."

En este artículo 111, se describe la figura delictiva por la omisión en las declaraciones y únicamente se dará por la omisión en la presentación de las declaraciones anuales en dos o más ejercicios fiscales a que estuviere obligado, es decir, se comete el delito por una abstención, el no hacer lo que se esta obligado, si se presenta una declaración con vicios de forma y adoleciendo de errores o datos faltantes, podría darse una infracción administrativa, pero no la comisión de un delito.

El término para computar el inicio de esta figura delictiva se da a partir de la terminación de los plazos para

presentar la declaración, que es de los meses de enero a abril del año siguiente, al término del ejercicio fiscal, por lo que sólo a partir de la expiración de ese plazo comienza a correr el término para configurar la comisión por omisión en esta figura delictiva.

6.- El delito que se cometa, cuando un depositario o interventor designado por la autoridad fiscal, disponga de los bienes o de sus frutos bajo su cargo, contemplado en el artículo 112:

ARTICULO 112 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION:

" Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al depositario o interventor designado por las autoridades fiscales que, con perjuicio del Fisco Federal, disponga para si o para otro del bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubieren constituido, si el valor de o de lo dispuesto no excede de \$20'000,000.00; cuando exceda, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

Igual sanción, de acuerdo al valor de dichos bienes, se aplicará al depositario, que los oculte o no los ponga a disposición de la autoridad competente."

Este artículo describe al delito de abuso de confianza del depositario que oculte los bienes comete un delito por acción, la ocultación de los bienes que le han sido confiados a su custodia por medio de engaños tendientes a defraudar al fisco

mediante una acción que esconde, oculta, impide que sea vista una cosa, disfraza la verdad con el propósito de causar daño, merma en el erario público.

El no poner lo bienes que le confiaron a disposición de la autoridad fiscal cuando ésta lo requiera representa, asimismo, una conducta engañosa y dolosa, típica, ya que supone que el infractor hizo uso para sí, sin causa y derecho, de bienes que le pertenecían, la penalidad va de acuerdo con la gravedad del delito.

7.- El uso indebido de atribuciones y facultades, se regula en el artículo 114, cuando un Servidor Público ordene o practique una visita domiciliaria sin una orden expedida por autoridad competente:

ARTICULO 114 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

" Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, a los servidores públicos que ordenen o practiquen visitas domiciliarias o embargos sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente. Las mismas penas se impondrán a los servidores públicos que realicen la revisión física de mercancías en transporte en lugar distinto a los recintos fiscales."

La sanción por este delito especial previsto en el artículo 114, tiene el carácter de ser más benéfica que al infractor que no sea servidor público, ya que la penalidad le permite obtener su libertad bajo caución mientras dure el proceso penal, y si la sanción es baja, puede aun permutar la pena de prisión por multa administrativa.

El tipo penal del delito se configura por el servidor público que ordene o practique vista domiciliaria o embargo administrativo sin el mandamiento escrito de autoridad fiscal competente, es decir, aquel funcionario que abusando de la credencial que le da tal carácter, decide actuar por cuenta propia.

8.- El lavado de dinero previsto en el artículo 115 Bis, a quien disponga de una suma de dinero o de algún bien que provenga de alguna actividad ilícita:

ARTICULO 115 Bis DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION:

" Se sancionara con pena de tres a nueve años de prisión, a quien a sabiendas de que una suma de dinero o bienes de cualquier naturaleza provienen o representan el producto de alguna actividad ilícita:

I.- Realice una operación financiera, compra, venta, garantía, depósito, transferencia, cambio de moneda o, en general, cualquier enajenación o adquisición que tenga por objeto el dinero o los bienes antes citados, con el propósito de:

a) Evadir de cualquier manera el pago de créditos fiscales.

b) Ocultar o disfrazar el origen, naturaleza, propiedad, destino o localización del dinero o de los bienes de que se trate.

c) Alentar alguna actividad ilícita, o

d) Omitir proporcionar el informe requerido por la operación.

II.- Transporte, transmita o transfiera la suma de dinero o bienes mencionados, desde

algún lugar a otro en el país, desde México al extranjero o del extranjero a México, con el propósito de:

a) Evadir de cualquier manera el pago de créditos fiscales.

b) Ocultar o disfrazar el origen, naturaleza, propiedad, destino o localización del dinero o de los bienes de que se trate.

c) Alentar alguna actividad ilícita, o

d) Omitir proporcionar el informe requerido por la operación.

Las mismas penas se impondrán a quien realice cualquiera de los actos a que se refieren las dos fracciones anteriores que tengan por objeto la suma de dinero o los bienes señalados por las mismas con conocimiento de su origen ilícito, cuando estos hayan sido identificados como producto de actividades ilegales por las autoridades o tribunales competentes y dichos actos tengan el propósito de:

a) Ocultar o disfrazar el origen, naturaleza, propiedad, destino o localización del dinero o de los bienes de que se trate.

b) Alentar alguna actividad ilícita."

El tipo penal del delito se configura con las operaciones financieras hechas con dinero proveniente de actividades ilícitas, las cuales deben ser realizadas a sabiendas de este hecho, además, darse dos elementos el conocimiento del origen del dinero y que éste provenga de actividades delictivas.

La primera división configura elementos variados, deben ocurrir operaciones financieras con dinero, cambio de moneda o bienes citados de operaciones financieras.

B).- La segunda hipótesis la encontramos en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público haga una Declaración que el Fisco Federal a sufrido o pudo sufrir perjuicio.

Específicamente en los siguientes delitos regulados por el propio Código Fiscal de la Federación:

1.- El delito de contrabando que se describe en el artículo 102:

ARTICULO 102 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION

" Comete el delito de contrabando quien introduzca al país o extraiga de él mercancías:

I.- Omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse.

II.- Sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito.

III.- De importación o exportación prohibida.

También comete el delito de contrabando quien interne mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país en cualquiera de los casos anteriores, así como quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hayan sido

entregadas legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello.

No se formulará la declaratoria a que se refiere el artículo 92 fracción II, si el monto de la omisión no excede de cincuenta veces el salario o del diez por ciento de los impuestos causados. Tampoco se formulará la citada declaratoria si el monto de la omisión no excede del cincuenta y cinco por ciento de los impuestos que deban cubrirse cuando la misma se deba a inexacta clasificación arancelaria por diferencia de criterio en la interpretación de las tarifas contenidas en las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, siempre que la descripción, naturaleza y demás características necesarias para la clasificación de las mercancías hayan sido correctamente manifestadas a la autoridad."

Este artículo 102, describe al delito como una conducta y consiste en introducir al país o sacar de él, mercancías, es decir, que únicamente puede darse la comisión delictiva por la introducción o extracción de mercancías.

El contrabando implica la idea de una conducta dolosa, de mala fe, que tiende a un solo resultado, producido por la introducción de mercancías al país, hechas con mala fe o engaños, y esto llegue a causar un perjuicio al fisco federal que dé como resultado la omisión total o parcial de los impuestos que debieron cubrirse.

Es decir, que para configurar los elementos del tipo penal del delito se requiere violar una disposición administrativa en el caso de que sea necesario el permiso de la autoridad

correspondiente y que esta violación se refiera a la importación o exportación de mercancía sin el permiso de la autoridad competente, causando una merma al erario público por medio de una acción voluntaria.

2.- El delito de robo a recintos fiscales o fiscalizados que se regula en el artículo 115:

ARTICULO 115 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION:

" Se impondrá de tres meses a seis años de prisión, al que se apodere de mercancías que se encuentren en recinto fiscal o fiscalizado, si el valor de lo robado no excede de \$ 8'000,000.00; cuando exceda, la sanción será de tres a nueve años de prisión.

La misma pena se impondrá a quien dolosamente destruya o deteriore dichas mercancías."

Para poder configurar el tipo penal de este delito contemplado en el artículo 115, es necesario que el apoderamiento de cosa ajena se haga exclusivamente dentro del recinto fiscal autorizado, debiendo cuantificarse el monto del daño patrimonial para calificar la gravedad del delito.

Se considera de igual gravedad la destrucción o deterioro de dichas mercancías cometido en forma dolosa, es decir, intencional, con el propósito o a sabiendas del daño que va a causar, del resultado típico que desee producirse, e igualmente debe configurarse esta variante delictiva del deterioro o destrucción de mercancías dentro de recintos fiscales autorizados y determinados como tales por la autoridades hacendarias en términos de ley.

C).- Otra hipótesis que encontramos es que cuando se detecten mercancías de tráfico prohibido o que sean mercancías que no paguen impuesto, pero que se requiera un permiso de autoridad para ello, también se debe hacer la declaratoria correspondiente por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

D).- Cuando no sea necesario hacer lo previsto en las fracciones anteriores, es decir, la formulación de la querrela, o la declaración de perjuicio, bastará la simple denuncia ante el Ministerio Público Federal.

3.2.- ANALISIS DE LOS CONCEPTOS DEL ARTICULO 92 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION.

Este artículo 92 del Código Fiscal de la Federación es la parte medular del presente trabajo de tesis, por lo tanto reviste gran importancia precisar los puntos sobre los que se enfoca primordialmente, es decir aunque contienen diversas disposiciones, me abocaré al estudio de lo que la propia ley le concede, siendo desde mi punto de vista anticonstitucional y por lo tanto vulnera las garantías de seguridad y equidad de los gobernados.

3.2.1- SOBRESEIMIENTO EN MATERIA PENAL.

Al respecto el Diccionario Jurídico, define al sobreseimiento como:

"Acto en virtud del cual una autoridad judicial o administrativa da por terminado un proceso (civil o penal) o un expediente gubernativo con anterioridad al momento en que deba considerarse cerrado el ciclo de las actividades correspondientes al procedimiento de que se trate.

En el proceso penal el auto de sobreseimiento produce los mismos efectos que la sentencia absolutoria."¹⁴

Por lo que se refiere al procedimiento penal, el sobreseimiento adquiere rasgos peculiares, y sus efectos son diversos a los que dicha institución posee en las restantes ramas procesales, en cuanto equivale a una sentencia absolutoria de cosa juzgada.

¹⁴ INSTITUTO DE INVESTIGACIONES JURÍDICAS, Diccionario Jurídico, IV Tomo, UNAM, México 1991.

De acuerdo con el Código Federal de Procedimientos Penales el sobreseimiento opera de oficio o a petición de parte, salvo el caso de causa eximente de responsabilidad en los que es preciso la solicitud del afectado.

El ordenamiento federal (Artículo 303 del Código Federal de Procedimientos Penales) agrega la disposición en el sentido de que el inculcado en cuyo favor se hubiese decretado el sobreseimiento será puesto en absoluta libertad respecto del delito por el cual se decretó.

El párrafo tercero del artículo 92 del Código Fiscal de la federación establece:

*"Los procesos por los delitos fiscales a que se refieren las tres fracciones de este artículo se sobreseerán a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen las contribuciones 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 Federal formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiere."*

La institución del sobreseimiento de los procesos penales, cuando los inculcados cubran o garanticen el interés fiscal, contravienen los aspectos fundamentales del Derecho penal que es la aplicación de la pena como forma de intimidación, de acuerdo con la doctrina clásica, y la readaptación social del delincuente, de acuerdo con la teoría moderna.

Parece que ninguno de estos dos objetivos se persiguen en el Derecho penal fiscal, porque la inmensa mayoría de estos procesos se sobreseen, tan pronto el presunto responsable cubre o garantiza a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, las prestaciones fiscales y sus accesorios, determinados por el fisco.

Lo anterior se debe principalmente a las situaciones políticas que va viviendo el país y que marcan el rumbo que sigue la propia Secretaría, porque hasta cierto punto cuando al gobierno le conviene que un presunto responsable éste en la cárcel, no solicita el sobreseimiento del proceso penal, aún y cuando éste haya garantizado los adeudos señalados, repercutiendo notablemente a que la sociedad le llame "TERRORISMO FISCAL", a las acciones emprendidas por esta.

La petición que debe hacerse al Juez para que dicte el sobreseimiento (Que será procedente en los juicios que se sigan por querrela necesaria), es una facultad que caprichosamente puede o no darse.

En consecuencia ésta disposición que faculta a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para solicitar el sobreseimiento de la causa penal debe ser reformada, para quedar que cuando se hayan cubierto las prestaciones fiscales, es decir, el monto de lo defraudado, con multas, recargos y la actualización de estos, proceda el perdón de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y la petición que se haga sea por parte del Procesado o en todo caso del Ministerio Público Federal.

Así el sobreseimiento de los procesos penales fiscales presenta cuatro aspectos fundamentales que deben estudiarse para comprender mejor sus efectos:

I.- Los requisitos que debe reunir la solicitud de sobreseimiento, son tres que se denominan: Medular, cronológico, y formal.

El medular esta apoyado en una condición indispensable como lo es que las contribuciones y sus accesorios legales estén debidamente pagados o debidamente garantizados a satisfacción del fisco federal.

El cronológico consiste en que el pago o la garantía de los créditos fiscales adeudadas se haga antes de la fecha en que el Ministerio Público formule conclusiones, para así tener la posibilidad de plantear el sobreseimiento.

El Formal consiste en una petición que debe hacerse al Juez para que se dicte el sobreseimiento en los procesos fiscales que se sigan ante él.

II.- Procedencia del Sobreseimiento; como se ha visto es una petición que caprichosamente puede o no darse, en virtud de que la disposición esta claramente expresada, ya que es OPTATIVA, y no es de ninguna manera obligatoria, es decir, que puede formularse o dejar de hacerse, aún cuando el procesado cubra totalmente las pretensiones económicas de la autoridad fiscal.

Lo que acontece en este caso es que al existir una facultad discrecional tan absoluta, sin estar la misma encuadrada dentro de un marco legal, se estará frente a una facultad notoriamente contraria a las garantías de legalidad y seguridad jurídicas establecidas por el artículo 16 Constitucional.

Es de explorado derecho que no someter una facultad discrecional a un marco de referencia legal, conduce a que en un momento dado la autoridad se coloque frente a un típico caso de desvío de poder, es decir, de franca arbitrariedad, al negar expresa o tácitamente sin motivo, el perdón que tendrá como finalidad que el Ministerio Público a su vez, pueda solicitar el sobreseimiento del proceso.

III.- Quien o quienes pueden solicitar el sobreseimiento; la disposición legal es muy clara al respecto, ya que expresa que será la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la que haga la petición de sobreseimiento.

Es conveniente señalar que existe defecto en la redacción del artículo en comento, ya que la autoridad fiscal no es parte en el proceso penal, y por lo tanto carece de facultades para pedir directamente dicho sobreseimiento, ya que el legislador cuando redactó la disposición que nos ocupa, lo hizo con absoluta ignorancia de lo que al efecto dispone el Código Federal de Procedimientos Penales.

IV.- Los efectos que surte el Sobreseimiento en el Proceso Penal; Al momento en que se hace la petición de sobreseimiento, el juez de la causa deberá dictar el correspondiente sobreseimiento, el cual tendrá el efecto de dejar al inculpado en absoluta libertad, y dicho sobreseimiento tendrá el valor de sentencia absolutoria con valor de cosa juzgada, en términos que señala de igual forma el Código Federal de Procedimientos Penales.

3.2.2.- PETICION DE PARTE.

En el artículo 92 del código en cita encontramos que los delitos se persiguen a petición de parte. ya sea por que hay una denuncia, una querrela.

Son sujetos activos de la relación jurídica fiscal: los fiscos federal, estatal y municipal; en cuanto posibles titulares del crédito fiscal.

Es necesario resaltar que el sujeto activo del Impuesto debe diferenciarse de las entidades que ejercen la soberanía fiscal como son los poderes legislativos (federal y locales), porque la misma se traduce en la facultas impositiva o capacidad de establecer impuestos, en virtud de que la titularidad de la soberanía fiscal, sólo puede recaer en el Poder Legislativo tanto federal como local y por lo que respecta a los municipios, las legislaturas de los estados establecen contribuciones municipales, de lo que se desprende que el Municipio no es el titular del Poder Fiscal, pero por el contrario, si puede ser titular del crédito fiscal o posible sujeto del mismo.

3.2.3.- PAGO DE CONTRIBUCIONES, SANCIONES Y RECARGOS.

El mayor volumen de recursos económicos que obtiene el Estado, es por concepto de las contribuciones que de acuerdo con el Código Fiscal de la federación se dividen en:

- A).- Impuestos.
- B).- Aportaciones de Seguridad Social.
- C).- Contribuciones de Mejoras.
- D).- Derechos.

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

El artículo 2 del Código Fiscal define cada uno de los conceptos señalados anteriormente:

"Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos, las que se definen de la siguiente manera:

I.- Impuestos son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentren en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las señaladas en las fracciones II, III Y IV de este artículo.

II.- Aportaciones de seguridad social son las contribuciones establecidas en ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de las obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se beneficien en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.

III.- Contribuciones de mejoras son las establecidas en ley a cargo de las personas físicas y morales que se beneficien de manera directa por obras públicas.

IV.- Derechos son las contribuciones establecidas en ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho Público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando, en este último caso, se trate de contraprestaciones que se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta que el mismo se efectúe, además deberán pagarse recargos en concepto de indemnización al fisco federal por falta de pago oportuno.

los recargos se calcularán aplicando al monto de la contribuciones actualizadas por el periodo a que se refiere, la tasa que resulte de sumar las aplicables en cada año para cada uno de los meses transcurridos en el periodo de actualización de la contribución de que se trate.

La tasa de recargos para cada uno de los meses de mora será la que resulte de incrementar en 50% a la que mediante ley fije anualmente el congreso de la Unión.

Las contribuciones, ya se que se trate de su cobro o devolución, no se actualizarán por fracciones de mes, sino sólo por meses completos.

El factor de actualización se obtendrá haciendo la siguiente operación:

Dividiendo el Índice Nacional de precios al Consumidor, del mes anterior al mes más reciente del periodo.

Entre.

El Índice de Precios al Consumidor, correspondiendo al mes anterior al más antiguo del periodo que se trate.

De acuerdo con el artículo 24 del Código Fiscal de la Federación, podrán compensar los créditos y deudas de cualquier naturaleza o clase, y por lo mismo sean o no fiscales, sin necesidad de que exista previo acuerdo o convenio, entre la Federación por una parte o empresas de participación estatal mayoritarias, excepto sociedades nacionales de crédito, por la otra.

Cuando sean organismos descentralizados los que propicien la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.

Los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el séptimo párrafo del artículo 21 de este Código son accesorios de las contribuciones y participan de la naturaleza de éstas. Siempre que en este Código se haga referencia únicamente a contribuciones no se entenderán incluidos los accesorios, con excepción de lo dispuesto en el artículo 1°.

3.2.4.-GARANTIA DE CREDITO FISCAL.

En primer lugar el Crédito Fiscal se genera cuando las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en la ley.

"No es, pues, necesaria la resolución de autoridad alguna para que se genere el crédito, éste nace automáticamente al realizarse la hipótesis legal; la resolución que en muchos casos dicta la autoridad fiscal es sólo declarativa de la existencia del crédito":¹³

Para que exista un crédito fiscal es necesario que el sujeto pasivo de la obligación tributaria realice un acto o incurra en una omisión que se comprenda dentro de la situación jurídica que define la ley, es necesario que al mismo tiempo que exista un hecho, exista una norma legal que sea aplicable.

¹³ FLORES ZAVALA. ERNESTO. Las Finanzas Publicas Mexicanas. 7ª Edición, Editorial Porrúa. México. 1965. pág. 35

"Atentos a lo previsto por el artículo 6, tercer párrafo, del Código Fiscal, la determinación o liquidación de los créditos fiscales, por regla general corresponde a los sujetos pasivos, salvo disposición expresa en contrario.

Pero cuando las leyes fiscales lo ordenan, la determinación o liquidación de los créditos fiscales deben ser hechos por las autoridades fiscales. En los hechos que hubieren dado nacimiento a la obligación fiscal y los que sean pertinente para la liquidación del crédito dentro de los quince días siguientes a la fecha de su causación"¹⁴

En nuestro Derecho se presentan situaciones en que no es discutible la existencia del crédito, nacido desde que realizó la situación considerada en la ley, independientemente de que se fijen las bases de su liquidación. En estos casos el crédito está latente y dura así hasta que se cubra.

Por lo que debemos entender que la garantía de un crédito fiscal, es aquella que sirve para solventar una deuda ante el fisco y que se hará efectivo de pago mediante el procedimiento administrativo de ejecución sino se cumple con la obligación dentro del plazo concedido para ello.

Las obligaciones fiscales se extinguen por regla general, por los mismos medios que establece el derecho privado, para la extinción de las obligaciones civiles, aunque con modalidades especiales y propias que les impone el derecho Fiscal.

¹⁴ SÁNCHEZ LEÓN, GREGORIO, Derecho Fiscal Mexicano, Primera Edición, Cárdenas Editor, México, 1994, pág. 188

Las formas de extinción de la obligación tributaria son: El Pago, La Compensación, La Condonación, La Cancelación, El Remate, La Adjudicación Fiscal de Bienes y La Prescripción.

Tratándose del tema en estudio existe diferentes clase de pago a saber:

- a).- Espontáneo, liso y llano.
- b).- En garantía.
- c).- En defensa.
- d).- Provisional.
- e).-De anticipos.
- f).- Definitivo.
- g).- Extemporáneo.
- h).- A plazos.

El pago en garantía es aquel mediante el cual el contribuyente asegura el cumplimiento de la obligación tributaria, para el caso de coincidir en definitiva, en el futuro, con la situación prevista por la ley.

También de acuerdo con los artículos 141 fracción I, 142 fracción II y 143 segundo párrafo, del Código Fiscal de la Federación, se da el pago en garantía cuando se constituye depósito de dinero para garantizar el interés fiscal, cuando se autorice prórroga para el pago de los créditos fiscales, o que los mismos sean cubiertos en parcialidades, ya que si el crédito queda firme se ordena su aplicación por la secretaria de Hacienda.

3.3.- PROCEDIMIENTO PENAL FEDERAL EN DELITOS FISCALES.

Como ya se ha especificado para que se inicie un procedimiento penal en el caso del presente estudio es en

materia federal, toda vez que se trata de los delitos fiscales que tienen su reglamentación en una ley Federal (Código Fiscal de la Federación).

Se debe establecer en primer término que el proceso penal está regulado por el artículo 21 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que dice:

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

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

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

Este precepto constitucional indica que el Ministerio Público es el que perseguirá los delitos, por lo tanto se transcribe la siguiente definición de este servidor público:

"Es una institución dependiente del Estado (Poder Ejecutivo) que actúa en representación de la sociedad para el ejercicio de la acción penal y tutela social en todos aquellos casos que le asignen las leyes"¹⁷

Como en el presente trabajo de tesis trata específicamente de los delitos fiscales en general, corresponde al Ministerio Público Federal perseguir los delitos fiscales.

Lo anterior con base en el artículo 102 en su apartada A de la Constitución Federal que establece:

A.- "La ley organizará el Ministerio Público de la Federación, cuyos funcionarios serán nombrados y removidos por el Ejecutivo, de acuerdo con la Ley respectiva, debiendo estar presididos por un Procurador General, el que deberá tener las mismas calidades requeridas para ser ministro de la Suprema Corte de Justicia. Incumbe al Ministerio Público de la Federación, la persecución, ante los tribunales, de todos los delitos del orden federal; y, por lo mismo, a él le corresponderá solicitar las órdenes de aprehensión contra los inculcados; buscar y presentar las pruebas que acrediten la responsabilidad de éstos; hacer que los juicios se sigan con toda regularidad para que la administración de justicia sea pronta y expedita; pedir la aplicación de las penas e intervenir en todos los negocios que la ley determine.

El Procurador General de la República intervendrá personalmente en las controversias que se susciten entre dos o más Estados de la Unión, entre un Estado y la Federación o entre los Poderes de un mismo estado.

En todos los negocios en que la federación fuese parte, en los casos de los diplomáticos y los cónsules

¹⁷ GARCÍA RAMÍREZ, SERGIO Derecho Procesal Penal, 5ª Edición, Ed. Porrúa, México, 1985, pág. 252

generales y en los demás en que deba intervenir el Ministerio Público de la Federación, el Procurador general lo hará por sí o medio de sus agentes.

El Procurador General de la república será el consejero jurídico del gobierno. Tanto él como sus agentes serán responsables de toda falta, omisión o violación a la ley, en que incurran con motivo de sus funciones.

B.- El congreso de la Unión y las Legislaturas de los Estados en el ámbito de sus respectivas competencias, establecerán organismos de protección de los Derechos Humanos que otorga el orden jurídico mexicano, los que conocerán de quejas en contra de actos u omisiones de naturaleza administrativa provenientes de cualquier autoridad o servidor público, con excepción de los del Poder Judicial de la Federación, que violen estos derechos. Formularán recomendaciones públicas autónomas, no vinculatorias y denuncias y quejas ante las autoridades respectivas.

Estos organismos no serán competentes tratándose de asuntos electorales, laborales y jurisdiccionales.

El organismo que establezca el Congreso de la Unión conocerá de las inconformidades que se presenten relación con las recomendaciones, acuerdos u omisiones de los organismos equivalentes de los Estados."

De las funciones más importantes de la Procuraduría General de la República se pueden mencionar las establecidas en el artículo 2o. de la Ley Orgánica de la propia Procuraduría y que son las siguientes:

"Corresponde al Ministerio Público de la Federación:

I.- Vigilar la observancia de la constitucionalidad y legalidad en el ámbito de su competencia, sin perjuicio de las atribuciones que legalmente corresponda a otras autoridades jurisdiccionales o administrativas;

II.- Promover la pronta, expedita y debida procuración e impartición de justicia;

III.- Velar por el respeto de los derechos humanos en la esfera de su competencia;

IV.- Intervenir ante las autoridades judiciales en todos los negocios en que la Federación sea parte, cuando se afecten sus intereses patrimoniales o tenga interés jurídico, así como en los casos de los diplomáticos y los cónsules generales;

V.- **Perseguir los delitos del orden federal;**

VI.- Intervenir en el Sistema Nacional de Planeación Democrática, en lo que hace a las materias de su competencia;

VII.- Participar en el Sistema Nacional de Seguridad Pública de conformidad con lo establecido en la Ley General que Establece las Bases de Coordinación del Sistema Nacional de Seguridad Pública, este ordenamiento y demás disposiciones aplicables;

VIII.- Dar cumplimiento a las leyes así como a los tratados y acuerdos internacionales en los que se prevea la intervención del Gobierno Federal en asuntos concernientes a las atribuciones de la Institución y con la intervención que, en su caso, corresponda a las dependencias de la Administración Pública Federal;

IX.- Representar al Gobierno Federal en la celebración de convenios de colaboración a que se refiere el artículo 119 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos;

X.- Convenir con las autoridades competentes de las entidades federativas sobre materias del ámbito de su competencia; y

XI.- Las demás que las leyes determinen.

Como vemos en la averiguación previa, la recepción de denuncias y querellas, conforme al artículo 16 constitucional, y la práctica de todos los actos conducentes a la comprobación **de los elementos del tipo penal del delito y a la acreditación de la probable responsabilidad del indiciado**, como elementos que fundan el ejercicio de la acción penal, corresponde única y exclusivamente al Ministerio Público y en tratándose de los delitos fiscales corresponde al Ministerio Público federal.

Sin embargo, debido a la importancia que tiene el combate a la defraudación fiscal se han creado en la Procuraduría General de la República Unidades Técnicas, bajo la denominación de Fiscalías Especializadas de Ministerio Público Federal, para los delitos cometidos en Materia Fiscal y de Banca.

Así el origen del procedimiento penal lo podemos ubicar desde el inicio del procedimiento administrativo, mediante el cual la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de sus organismos de comprobación, verifica el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de determinados contribuyentes y así al momento de encontrar hechos que puedan ser constitutivos de delito, entra en acción otro órgano, la Procuraduría Fiscal de la Federación, que depende de la misma Secretaría, la que prepara la querrella o la declaración de perjuicio que sufrió o pudo sufrir el fisco, cuantificando el daño, la cuantificación tiene efectos únicamente en la causa penal.

Una vez elaborada la querrella correspondiente y allegadas las pruebas que demuestren la existencia de los elementos del tipo penal y se tenga por expuesta la probable responsabilidad del acusado o 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.

Así una vez dictado el auto de formal prisión por el juzgador (Juez de Distrito), se abre el proceso, en el cual el agente del Ministerio Público Federal, tratará de acreditar los elementos del tipo penal del delito de que se trate y la probable responsabilidad del acusado y por parte del acusado, este tratará de demostrar su inocencia o inculpabilidad.

Específicamente el Auto de Formal Prisión debe contener los siguientes requisitos fundamentales:

a).- El delito que se imputa al acusado; el cual debe estar especificado en la presentación de la querrela que hace la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

b).- Los elementos del tipo penal que constituyen el delito; los aspectos positivos en que se configuran la actividad, la tipicidad, la antijuricidad, la imputabilidad, la culpabilidad, la condicionalidad objetiva y la punibilidad.

c).- Lugar, tiempo y circunstancia de ejecución; El Lugar es la circunscripción territorial en donde se encuentra realizado el hecho generador del crédito fiscal y en donde se encuentra realizado el hecho generador del crédito fiscal y en donde se encuentra registrado el contribuyente obligado al pago del tributo.

El Tiempo de ejecución se da en el plazo desde que nació la obligación tributaria y el contribuyente debió

presentar su declaración en los plazos y términos indicados para ello, por medio de una declaración provisional, definitiva o complementaria y no lo hizo en los plazos a que lo obligaba la ley, configurándose la omisión en el entero del impuesto correspondiente, desde el momento mismo de la omisión.

Las circunstancias de ejecución son los medios activos u omisiones de que se valió el infractor para configurar su conducta delictiva a través de engaños, apreciaciones distorsionadas de la realidad o del aprovechamiento de errores contables numéricos, de cualquier clase, que utilizó en su favor y en perjuicio del fisco federal.

d).- Los datos que arroja la averiguación previa y que acrediten los elementos del tipo penal y que hacen probable la responsabilidad del acusado; esto es que el Ministerio Público establezca con toda certeza y precisión que se ha configurado una conducta delictiva, y por lo mismo el juzgador ha decidido que se inicie un juicio en contra del presunto infractor.

Con esto los datos aportados por la autoridad administrativa y valorados por el Agente del Ministerio público Federal y por el Juzgador, deben permitir que se compruebe la existencia de:

1.- Los elementos del tipo penal del delito real o sea la definición legal del delito, así como su intención, proceder, los cambios en el mundo externo.

Estos elementos deben comprobarse mediante la adecuación que hace el juzgador del hecho fáctico delictivo y debe hacerlo con razonamientos plenamente vinculados con las

normas legales, es decir fundar y motivar el porqué de su actuación.

2.- En cuanto a la probable responsabilidad del acusado, debe demostrarse solamente en grado de probabilidad, puede o no demostrarse para dictar el auto de formal prisión, y como lo indica el maestro Rivera Silva, "en resumen, la probable responsabilidad existe cuando se presenten determinadas pruebas, por las cuales se pueda suponer la responsabilidad de un sujeto."¹⁸

Los efectos que produce el Auto de Formal Prisión son los siguientes:

- A).- Dar base al proceso.
- B).- Justifica la prisión preventiva.
- C).- Justifica la actuación del órgano jurisdiccional.

El proceso se inicia con el auto de radicación o de sujeción a proceso y debe seguirse por el o por los delitos señalados en el Auto de Formal Prisión.

Todo proceso tiene como esquema tres funciones, que son: La acusación, la defensa y la decisión.

Estas funciones, a través de diferentes sistemas procesales, adquieren expresiones propias que, en términos generales, son las siguientes: oral o escrita, con publicidad popular, con publicidad mediata y con publicidad para las partes o secreta.

¹⁸ RIVERA SILVA MANUEL. Los Delitos Fiscales Comentados. Ed. Botas, México, 1949, pág. 154

El proceso es oral cuando se desarrolla preponderantemente a través de la palabra hablada, presentándose la inmediatez revelada en el contacto directo entre las partes, los terceros y el juez; y es escrito, cuando las partes utilizan la escritura para intervenir en el proceso. El proceso es público cuando se desenvuelve ante la mirada de todos.

El objeto del proceso está constituido por el tema que el juez penal tiene que resolver en la sentencia. El objeto del proceso se divide en principal y accesorio. El objeto principal afecta directamente el interés del Estado, nace de la relación jurídica del derecho penal, que es consecuencia de la comisión de un delito, y se desarrolló entre el Estado y el individuo a quien le es imputable. Es necesaria la existencia de una inculpación concreta de un delito a determinada persona; si falta la inculpación, si la acción penal no se promueve, el proceso penal no puede nacer.

En esta etapa se precisan las actuaciones de las partes en el proceso; por una parte, el Agente del Ministerio Público debe proseguir la acción intentada, vigilando la marcha del proceso a fin de conseguir que llegue a comprobarse la existencia del tipo penal del delito y se indique plenamente la responsabilidad de los inculcados, el tercero coadyuvante, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público vigila la marcha del proceso, con la oportunidad de aportar pruebas supervenientes.

La defensa tiene la obligación de desvirtuar los hechos afirmados por la acusación y probar la inocencia del o los inculcados y de agilizar el proceso en favor del o los procesados.

Por su parte el Juzgador debe llegar a establecer la verdad legal mediante la adecuada y pertinente valoración de las pruebas ofrecidas, presentadas y desahogadas que permitan llevar a su ánimo la convicción de emitir una sentencia apegada a derecho, basándose en los elementos y motivaciones que indujeron a cometer un delito, si este se produjo en asuntos de esa naturaleza y en el conocimiento de la conducta personal del delincuente, así como de sus hábitos personales, influjos, motivaciones, grado de cultura, peligrosidad, elementos en la elaboración del ilícito, para así llegar al grado de individualizar la pena en favor o agravio de delincuente.

La instrucción en el procedimiento federal abarca dos periodos:

El primero el que va del Auto de Formal Prisión o sujeción a proceso y el Segundo que principia con este último auto y termina con el que declara cerrada la instrucción.

Así el primer periodo se da por concluido en términos generales, con la recepción de las pruebas que las partes han propuesto y que se han desahogado oportunamente. y en el segundo periodo se inicia con el auto que declara agotada la averiguación, llamada en términos prácticos el auto de vista de partes y se dicta cuando a juicio del juez instructor, se encuentra terminada la averiguación por haberse practicado todas las diligencias solicitadas por las partes y decretadas por él.

Dicho auto viene a ser una especie de llamada a las partes, avisándoles que, estando por cerrarse la instrucción, deben revisar el expediente con el objeto de que se den cuenta de las diligencias que faltan y en su caso, solicitar el desahogo de ellas.

Desde el auto de formal prisión hasta el desahogo de las pruebas que se puedan ofrecer es el período que se conoce como la instrucción en el proceso, se ha indicado el período del ofrecimiento de pruebas hasta el término del llamado auto que agota la averiguación, que es el último período en que pueden desahogarse las pruebas ofrecidas o para que las partes en el proceso se cercioren de que han agotado las diligencias existentes para la defensa o para la acusación.

Una vez dictado el auto que agota la averiguación se dicta el auto que cierra la instrucción, lo que tiene el efecto de poner la causa a la vista de las partes a efecto de que éstas formulen las conclusiones del proceso por escrito en el término de diez días hábiles.

Estas conclusiones deben ser un relato breve del proceso, definir las conductas de acusación o de inculpabilidad, en su caso, y dar la pauta al juzgador para que éste emita su resolución, deben ser anteproyectos de sentencia que narren hechos y consideraciones de derecho pertinentes.

Una vez terminado este período se dicta un acuerdo en el que se fija fecha para la celebración de la audiencia de derecho, la que se desarrolla de la siguiente forma:

En principio se hace comparecer a los procesados junto con el abogado defensor, se requiere la presencia del Agente del Ministerio Público Federal, las partes pueden alegar lo que a su derecho convenga, una vez concluida esta parte de la audiencia, se declara visto el proceso; durante el desarrollo de esta etapa el órgano acusador, el juez y la defensa pueden interrogar al acusado.

Después de oír los alegatos de las partes se declarará visto el proceso, con lo que termina la diligencia, esta parte del proceso termina con la fórmula "visto para oír sentencia".

En este momento se ha terminado el proceso penal federal, ahora el juzgador deberá dictar la sentencia que proceda de conformidad con los hechos probados y las consideraciones de derecho a que hubiere lugar, el término para la sentencia, de conformidad con lo establecido por el artículo 307 del Código Federal de Procedimiento Penales, establece que debe dictarse en el momento de la audiencia o dentro de los cinco días siguientes, pero en la práctica, por el cúmulo de trabajo que tienen los juzgados federales, el término no siempre se respeta, pudiendo ser de días a meses el lapso en que dicte la sentencia.

"La Sentencia es la resolución que pronuncia el juez o tribunal para resolver el fondo del litigio, conflicto o controversia, lo que significa la terminación normal del proceso."¹⁹

La Sentencia definitiva es aquella que resuelve sobre el fondo de la controversia, pero admite la presentación de recursos o medios de impugnación de las partes en el proceso, la sentencia como documento judicial debe contener algunas partes fundamentales, las que se dividen en tres de ellos:

- a).- La relación de los hechos de la controversia, mejor conocida esta parte como los resultandos;
- b).- Las consideraciones y fundamentos legales, y
- c).- Los Puntos resolutivos de la misma.

¹⁹ FIX-ZAMUDIO, HÉCTOR. Diccionario Jurídico Mexicano, 1987, tomo IV, pág. 2891

CAPITULO 4

ESTUDIO DE NORMATIVIDAD DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

4.1.- NATURALEZA JURIDICA DE LA SECRETARIA
DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO.

4.2.- PRINCIPIOS GENERALES DEL DERECHO.

4.3.- COMPETENCIA ANTE EL ORGANO
JURISDICCIONAL.

CAPITULO 4**ESTUDIO DE NORMATIVIDAD DE LA SECRETARIA DE HACIENDA
Y CREDITO PUBLICO.****4.1.- NATURALEZA JURIDICA DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y
CREDITO PUBLICO.**

La fracción II del artículo 31 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal señala que la SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO es a quien compete la facultad de cobrar las contribuciones fiscales federales, y la omisión en el pago constituye la causa fundamental de tipificación de delitos fiscales.

El Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es el ordenamiento jurídico que establece las atribuciones concretas y específicas de cada una de la Unidades Administrativas de la Secretaría.

Así tenemos que en el artículo 10 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, le otorga las atribuciones al Procurador Fiscal Federal, en materia Fiscal, y específicamente en las fracciones XXIV, XXVI, XXVII y XXVIII:

"Compete al Procurador Fiscal de la Federación:

XXIV.- Ejercer 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.

XXVI.- Denunciar o querrellarse ante el Ministerio Público Federal de los hechos que puedan constituir delitos de los servidores público de la secretaria en el desempeño de sus funciones, allegándose los elementos probatorios del caso, dando la intervención que corresponda a la Secretaría de la Contraloría General de la federación; así como denunciar o querrellarse ante el Ministerio Público competente de los hechos delictuosos en que la secretaria resulte ofendida o en aquellos en que tenga conocimiento o interés y cuando proceda, otorgar el perdón legal y pedir al Ministerio Público que solicite el sobreseimiento en los procesos penales.

XXVII.- Ejercer en materia penal las facultades que señalen a la Secretaría las leyes que rigen a las instituciones de crédito, de seguros y de finanzas, a las organizaciones y actividades auxiliares del crédito y al mercado de valores, así como las previstas en otras leyes de competencia de esta secretaria.

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

Con respecto a la normatividad del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público,

existen dos corrientes que indican la primera; que la facultad del Ejecutivo Federal es inconstitucional, porque esos órganos de autoridad y sus facultades y funciones deberían emanar de una ley expedida por el Congreso de la Unión, y no de un reglamento administrativo.

La segunda corriente por el contrario, manifiesta que esta facultad si puede emanar de un reglamento administrativo, por virtud de que los artículos 17 y 18 de la Ley Orgánica de la Administración Pública faculta al Presidente de la República para expedir los reglamentos interiores de cada una de la Secretarías de Estado en los que se crean las unidades Administrativas de cada una de las precitadas y se determinan sus atribuciones respectivamente.

Este criterio esta inclusive apoyado por la suprema Corte de Justicia de la Nación en la siguiente tesis jurisprudencial.

"ADMINISTRACIONES FISCALES, FACULTAD DEL PRESIDENTE DE LA REPUBLICA PARA LA CREACION DE DEPENDENCIAS DE LA SECRETARIA DE HACIENDA Y CREDITO PUBLICO. DECRETO PRESIDENCIAL DE 13 DE JUNIO DE 1973, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACION EL 20 DEL MISMO MES. La fracción I del artículo 89 de la Constitución Federal otorga al Presidente de la República, además de una facultad de colaboración (la promulgación, que es el complemento del proceso legislativo) y otra de ejecución (función administrativa propia del Poder Ejecutivo) la facultad reglamentaria (que implica una función materialmente legislativa) que constituye un medio para proveer, en la esfera administrativa, a la exacta observancia de las leyes. Dicha facultad reglamentaria, es pues, una facultad normal del Poder Ejecutivo que no deriva de una delegación legislativa, sino que ha sido conferida directamente por la Constitución. La función reglamentaria puede ejercerse mediante la expedición de un conjunto de normas constitutivas de un ordenamiento en el que se desarrollan las disposiciones de una ley, o bien por medio del dictado de una norma especial requerida por una situación determinada para mejorar la realización de los fines de una ley. Es por ello que el Poder Ejecutivo, obedeciendo a condiciones y

circunstancias especiales y sin desbordar la facultad de que esta investido, puede expedir normas especiales a fin de crear los órganos que sean necesarios para la realización de funciones previstas en la Ley las cuales deben cumplirse en el ejercicio de la actividad administrativa. Por lo tanto, el decreto presidencial de 13 de junio de 1973, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 20 del mismo mes, por el que se crearon las administraciones fiscales regionales y se les autorizó expresamente para que ejercieran facultades delegadas, no es no es contrario a la Constitución, puesto que es una disposición reglamentaria especial, expedida con apoyo en los artículos 89, fracción I, Constitucional y 28 de la Ley de Secretarías y Departamentos de estado, para desarrollar y detallar los principios generales contenidos en ésta y en el Código Fiscal de la Federación, a fin de facilitar el ejercicio de las funciones que conforme a esos ordenamientos debe realizar la secretaria de Hacienda y Crédito Público en el cobro de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos federales." Semanario Judicial de la Federación, tomo IV, administrativo, segunda parte, informe 83, página 71

"No obstante el criterio manifestado por la corte de los defensores de la constitucionalidad de los Reglamentos Interiores de los cuales el Jefe del ejecutivo crea Unidades Administrativas y los dota de facultades "legales", se considera que hay en este sistema auspiciado y "autorizado" por los artículos 17 y 18 de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, una profunda inconstitucionalidad, por las siguientes razones:

1.- El artículo 49 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos divide al Supremo Poder de la Federación en Legislativo, Ejecutivo y Judicial. y en ningún caso se otorgaran al ejecutivo Facultades Extraordinarias para Legislar.

2.- En consecuencia si el Ejecutivo es el encargado de crear no sólo empleos sino Unidades Administrativas, competente y otorgarles atribuciones, sin duda están vulnerando

los preceptos constitucionales que otorgan en exclusiva esta facultad al Congreso de la Unión"²⁰

4.2.- PRINCIPIOS GENERALES DE DERECHO.

"La voluntad es la facultad del alma que mueve a hacer o no una cosa, es decir, la libre determinación, la esencia de la libertad, el yo interno que busca el mejoramiento del entorno de los individuos respetando el derecho de los semejantes a la consecución de sus fines, dentro de un Estado de derecho."²¹

Este es el principio de la teoría de la autonomía de la voluntad, el cual permite al individuo crear a su libre y entero arbitrio esa modificación del mundo externo, cambio que toma carta y produce efectos en el mundo jurídico por medio de los contratos u obligaciones que libremente decide, limitada por intereses, los de la sociedad que son tutelados por el Estado y por los intereses de sus semejantes, velados por las normas del derecho privado, lo cual se refleja en el parámetro de legalidad que da el conjunto de normas del derecho positivo vigente.

Dentro de la materia fiscal se dan particularidades y características muy propias en el nacimiento de la obligación tributaria. Al respeto la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha señalado que:

²⁰ MABARAK CERECEDO, DORICELA Derecho Penal Fiscal, Primera Edición. Lazcano Garza Editores. México, 1993, pág. 169.

²¹ URBINA NANDAYAPA, ARTURO DE JESÚS, Los Delitos Fiscales En Mexico, Primera Edición. Editorial. Pac. S.A. de C.V., México, 1994, pág. 37

"La ausencia de normas limitativas de la actividad del individuo configura un derecho respetado por las autoridades, aun por el propio legislador, pues mientras que las autoridades sólo pueden hacer lo que la ley les faculta el gobernado puede hacer todo lo que dicha ley no le prohíbe, establecido que la ausencia de normas legislativas configura para el gobernado el derecho de Obrar Libremente."

La mencionada libertad se verá limitada por el estricto cumplimiento de las leyes fiscales, civiles, mercantiles, laborales, etc., pero esto no significa que el particular se encuentre obligado a adecuar su actividad productiva buscando el beneficio del Estado.

El particular puede disponer libremente de su hacienda y patrimonio, es cierto que se encuentra obligado a contribuir con una parte proporcional y equitativa de su riqueza al Estado ya que éste le proporcionó el beneficio económico necesario para la obtención de dicha riqueza, pero dentro de la premisa, de que el contribuyente puede escoger libremente la forma en que resulte menos gravosa esa participación directa de su patrimonio a los fines constitucionales de los tributos.

Un principio básico en beneficio de la productividad de toda empresa es la eficiencia, la agilización de su organización en la búsqueda de la productividad dentro de la competencia económica que se da en el libre mercado, desarrollo productivo que se ve frenado ante el alud de disposiciones tributarias que por su redacción pueden llevarlos fácilmente a interpretarlas erróneamente, con las consecuencias legales que se derivan de tal situación.

La retroactividad de la Leyes Tributarias, la vigencia de leyes tributarias no es más que un conflicto de aplicación de leyes en el tiempo.

"El fisco, ante la necesidad de mayores recursos, pueden buscar ingresos adicionales en el pasado; el contribuyente, por su parte, ingresa en diversas actividades económicas que le entregarán cierta utilidad, fundadas por la leyes tributarias vigentes al momento de realizar la actividad escogida por el particular, pero que en ocasiones observa un cambio en el legislador que le pide una mayor participación en la recaudación en base a los hechos efectuados y consumados en el pasado"²²

Es de mayor importancia dilucidar es derecho adquirido, puesto que son postulados básicos de la legalidad que deben respetar las autoridades hacendarias en el uso de sus atribuciones; Es un límite al marco de derecho en el que puede desenvolverse el legislador, ya que a este derecho adquirido del particular se impone la obligación al contribuyente de aportar parte de su riqueza al gasto público, limitándose las facultades de las autoridades hacendarias a verificar el cumplimiento de tales obligaciones fiscales en un plazo de diez años anteriores al momento en que se hubiese producido el hecho generador por el contribuyente y que hubiese dado lugar al nacimiento de la obligación fiscal.

Es decir que el contribuyente realiza el hecho generador con una determinada proyección económica, bajo el imperio de la ley, pero el problema de la debida aplicación de la ley surge en el momento en que la autoridad, en uso de su

²² Citado por URBINA NANDAYAPA, ARTURO. La Irretroactividad De Las Leyes Tributarias, Op. Cit. pág. 40

imperium, en u año posterior atribuye efectos nuevos que modifican situaciones que nacieron bajo una ley de vigencia anterior, y que debido a esa modificación en su aplicación se ha cambiado la forma de interpretar cómo se dio el hecho generador y sus efectos.

La situación económica entonces no sería la misma, se podría hablar de la aplicación de una ley retroactiva en perjuicio del gobernado y atentaría en contra de la garantía de legalidad consagrada constitucionalmente.

Existe la figura de la simulación jurídica, de la que podemos decir que hay simulación cuando se declara una cosa distinta de la que se quiere, en forma consciente y con el acuerdo de la persona a quien está dirigida esa declaración, es decir, en vez de celebrar un acto real, el deudor puede aparentar que efectúa ciertos actos jurídicos, los cuales disminuyen su activo patrimonial o aumentan su pasivo, a fin de dar una imagen de insolvencia que le permita rehuir el cumplimiento de sus obligaciones.

La doctrina tributaria distingue claramente la llamada elusión tributaria o fraude a la ley fiscal, cuando el contribuyente, permaneciendo dentro del marco del derecho, aprovecha las ventajas o lagunas de la norma tributaria para gravar en la forma que le sea lo menos onerosa posible, conformando una conducta lícita.

"La elusión tributaria es toda acción y omisión tendiente a suprimir, reducir o demorar el cumplimiento de la obligación tributaria, se da cuando un posible contribuyente evita la obligación tributaria utilizando medios no prohibidos por las leyes para alcanzar su objetivo económico, salvando la

realización del hecho generador o hecho imponible; se da la elusión cuando el contribuyente, utilizando actos jurídicos inapropiados para configurar el hecho imponible, pretende no pagar el tributo, los interesados realizan actos de derecho civil o mercantil que escapan a la conducta tipificada por la ley tributaria, la elusión es un fenómeno que se da antes de la persecución del impuesto, ya que es un cambio de conducta para evitar el hecho imponible".²³

No se deben desvirtuar los principios de proporcionalidad y equidad, con la conducta dentro de la legalidad, toda persona es libre de arreglar sus asuntos de tal forma que el impuesto que tenga que cubrir sea lo más reducido posible, por lo que se puede elegir entre las formas jurídicas permitidas que signifique una carga fiscal menos onerosa y aquellas que se manifiesten inapropiadamente y en el que exista un propósito deliberado por disminuir la carga fiscal, con mecanismos fraudulentos.

4.3.- COMPETENCIA ANTE EL ORGANISMO JURISDICCIONAL.

Como ya hemos estudiado la competencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ante el órgano jurisdiccional, es como parte ofendida en los procesos penales, pero también puede fungir como coadyuvante del ministerio Público Federal, para aportar pruebas y demás elementos que constituyan los elementos del tipo penal que se le atribuyen al presunto defraudador.

²³ CARRETERO PÉREZ, ADOLFO, Derecho Financiero, Primera Edición, Editorial Santillana, Madrid, 1968, pág. 497

Las autoridades hacendarais, como todo ente de gobierno, se encuentra integrada por personas físicas, las que tienen determinadas atribuciones y competencias, misma que les son otorgadas en el ordenamiento correspondiente, el cual en el caso que nos ocupa se trata del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Dentro de este reglamento se plasman las atribuciones propias de cada organismo perteneciente a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, fijando la competencia en su artículo 59 en sus fracciones V, IX, XIX, XX, XXVI.

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 lo derechos,

contribuciones de mejoras, aprovechamientos y sus accesorios que no estén señalados con 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 u omisiones imputables a éste, conocidos con motivo de la visita domiciliaria que practique, y hacer constar dicha determinación en le acta final que se levante.

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

De lo anterior se desprende que una cosa es informar a quienes estén facultados legalmente para ser parte en un juicio de carácter penal y otra muy diferente es emitir una determinación de perjuicio fiscal, que es una resolución administrativa que será usada para tener por comprobado los elementos del tipo y la probable responsabilidad del inculpad, documento que afectará la esfera jurídica de un contribuyente.

De conformidad con lo que dispone el Código Fiscal de la Federación y el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el procedimiento para determinar la existencia de un ilícito debe ser como sigue:

A).- Verificar el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de un determinado contribuyente, ejerciendo la Secretaría las facultades de verificación que considere pertinentes. Hasta este momento el procedimiento es

administrativo y debe ajustarse a lo dispuesto por la Constitución, en principio, ya que el acto de molestia debe provenir de autoridad competente que funde y motive dicho acto.

B).- Si la Secretaría de Hacienda y Crédito Público determina que existe posible comisión de un ilícito debe, por medio de la Administración General de Auditoría Fiscal federal, determinar el perjuicio fiscal causado o que se pudo causar al fisco federal. Este es un trámite de carácter interno, pero que va a tener trascendencia al convertirse en prueba pública.

C).- La Administración General de Auditoría Fiscal Federal deberá comunicar por escrito a la Procuraduría Fiscal de la Federación la existencia de la situación descrita anteriormente.

D).- Corresponde a la Subprocuraduría de Investigaciones de la Procuraduría Fiscal de la Federación o al Procurador Fiscal de la Federación presentar la querrela o denuncia correspondiente ante la Procuraduría General de la República.

E).- La Agencia del Ministerio Público federal, unidad especializada en delitos fiscales y de banca, es la dependencia encargada de iniciar el ejercicio de la acción penal en contra del contribuyente que se presume ha incurrido en la comisión de un ilícito de naturaleza tributaria.

F).- Dentro del proceso penal por delitos tributarios, el juzgador, para normar su criterio, tiene a la mano pruebas de naturaleza administrativa, cuando no únicamente pruebas documentales públicas y de este modo se convierte, quiera o no en juzgador de un proceso administrativo.

CONCLUSIONES

PRIMERA: Por principio, se hace notar que la acción para castigar alguna infracción, debe darse primero y ser detectada por la autoridad hacendaria, antes de iniciar cualquier procedimiento de carácter penal, porque de no ser así se estaría mezclando indistintamente los actos que tienen una sanción administrativa con los que tienen un castigo punitivo,, situación ésta que viola garantías individuales por crear inseguridad jurídica entre los gobernados ya que la infracción administrativa deriva de violaciones a leyes, decretos, circulares, etc., pudiendo éstos actos de autoridad estar viciados y ser la base del procedimiento penal. Lo que estaría en contra de la Jurisprudencia dictada por la Suprema Corte de Justicia que establece: **Un acto Administrativo ilegal no puede engendrar derecho.**

SEGUNDA: El Estado en uso de sus atribuciones y facultades, modifica a su arbitrio su sistema impositivo tributario, en la forma y condiciones que mejor juzga convenientes, tal y como lo ha venido haciendo desde hace algunos años. En realidad ésta ha sido la situación que en México ha provocado, una inseguridad lesiva para nuestra economía, al reflejar una falta de certeza de cual será la situación del particular si ha efectuado el debido cumplimiento de sus obligaciones tributarias frente a las actuaciones del Estado.

El resultado ha sido una inseguridad jurídica que opera en detrimento de las leyes tributarias.

TERCERA: La legislación tributaria ha cambiado, estableciendo una serie de presunciones de conductas ilícitas, como se ha visto durante el desarrollo del presente trabajo, en sí el fisco mexicano se ha sentido defraudado por antonomasia, y por ende, cada año ha procurado cerrar las puertas de la evasión, legislando en detalle, esto ha dado como resultado una serie de leyes demasiado complejas y lesivas al particular, ya que la legislación fiscal ha cambiado al tenor de las últimas tres administraciones.

CUARTA: De igual forma como se ha visto a lo largo de éste trabajo, es importante modificar el párrafo tercero del artículo noventa y dos del Código Fiscal de la Federación, en virtud de que la facultad que en éste se plasma hacia la Secretaría de Hacienda y crédito Público, excediéndola en sus facultades, convirtiéndola así en juez y parte, dejando en completo estado de indefensión a los gobernados.

QUINTA: La redacción del precepto materia de éste trabajo puede inferir en que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, podría tener el monopolio de la denuncia, en los delitos a los que el Código Fiscal de la Federación se considera perseguibles de oficio, situación que a todas luces sería demás de inmoral, abiertamente antijurídica.

SEXTA: Desde este punto de vista es necesario que el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación en su párrafo tercero se reforme, para expresar que la discrecionalidad consistirá únicamente en cuando al momento en que se produzca el

sobreseimiento del juicio, para que una vez cubiertas las prestaciones fiscales omitidas deberá proceder el perdón de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los delitos que sean de querrela, para crear certidumbre en los gobernados y no que se les deje al capricho de autoridades, que persiguen un fin político.

SEPTIMA: Así en los delitos fiscales la petición del sobreseimiento del proceso debe quedar al Ministerio Público Federal o en su caso solicitarla el procesado y en su defecto, al dictar la sentencia el juez deberá proceder la sentencia absolutoria, ya que ésta estará apoyada en que se han cubierto íntegramente las prestaciones reclamadas por el fisco.

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

- 1.- ACOSTA ROMERO MIGUEL,.- Teoría General del derecho Administrativo.- Tercera Edición, Editorial Porrúa.- México, 1988.
- 2.- AFTALIÓN Y GARCÍA, OLANO.- Introducción al Derecho, Primera Edición, Editorial Porrúa, México, 1976.
- 3.- ARILLA BAS FERNANDO.- El Procedimiento Penal Mexicano.- Primera Edición, Editorial Kratos, México, 1988.
- 4.- ARMENTA CALDERÓN, GONZALO M., El Proceso Tributario en el Derecho Mexicano, Primera Edición, UNAM., 1972.
- 5.- BIELSA, RAFAEL.- Compendio de Derecho Público.- Tomo III, Derecho Fiscal.- Edición del Autor. Buenos Aires Argentina, 1982.
- 6.- BRISEÑO SIERRA, Humberto.- Derecho Procesal Fiscal.- Antigua Librería Robredo.- Primera Edición, México, 1964.
- 7.- CARPIZO, JORGE.- Estudios Constitucionales, México, UNAM., Instituto de Investigaciones Jurídicas, 1990
- 9.- CARRANCÁ Y TRUJILLO, RAÚL.- Derecho Penal Mexicano.- Cuarta Edición.- Editorial Porrúa, México, 1955.
- 10.- CARRETERO PÉREZ, ADOLFO.- Derecho Financiero.- Primera Edición, Editorial Santillana, Madrid, 1968.

- 11.- CELESTINO PORTE PETIT.- Evolución Legislativa Penal en México.- Primera Edición, Editorial Juridica Mexicana.- México, 1965.
- 12.- CHAVERO, ALFREDO.- México a Través de los Siglos, Tercera Edición, Editorial Epoca, México, 1989.
- 13.- CORTINA, ALFONSO.- La Obligación Tributaria y su Causa, Primera Edición, Editorial Porrúa, México, 1976.
- 14.- CUELLO CALÓN, EUGENIO.- Derecho Penal, Tercera Edición, Editorial Trillas, Tomo I, México, 1986.
- 15.- DE LA GARZA, SERGIO F. - Derecho Financiero Mexicano, Tercera Edición, Editorial Porrúa, México, 1968.
- 16.- DE PINA VARA, RAFAEL.- Diccionario de Derecho, Doceava Edición, Editorial Porrúa, México, 1984.
- 17.- FIX-ZAMUDIO, HÉCTOR.- Diccionario Jurídico Mexicano, Quinta Edición, Editorial Epoca, México, 1987.
- 18.- FLORES ZAVALA, ERNESTO.- Las Finanzas Públicas Mexicanas, Séptima Edición, Editorial Porrúa, México, 1965.
- 19.- FOSECA Y URRUTIA .- Historia General de Real Hacienda, Primera Edición, Impresa por Vicente G. Torres, México, 1945, Tomo I.
- 20.- GARCÍA MAYNEZ, EDUARDO.- Introducción al Estudio del derecho, Tercera Edición, Editorial Porrúa, México, 1985.

- 21.- GARCÍA RAMÍREZ SERGIO.- Derecho Procesal Penal, Quinta Edición, Editorial Porrúa, México, 1985.
- 22.- MABARAK CERECEDO, DORICELA.- Derecho Penal Fiscal, Primera Edición, Editorial Lazcano Garza editores, México, 1993.
- 23.- MARTÍNEZ LÓPEZ LUIS.- Derecho Fiscal Mexicano, Tercera Edición, Editorial Cárdenas, México, 1983.
- 24.- PAVÓN VASCONCELOS, FRANCISCO.- Manual de Derecho Penal Mexicano, Primera Edición, Editorial Porrúa, México, 1967.
- 25.- PORRAS Y LÓPEZ, ARMANDO.- Derecho Procesal Fiscal, Primera Edición, Editorial Textos Universitarios, México, 1967
- 26.- RAMÍREZ MORENO SAMUEL, Naturaleza Jurídica y Alcance del Concepto de Crédito Fiscal, Segunda Edición, Editorial Porrúa, México, 1974.
- 27.- Rivera Silva Manuel.- Los Delito Fiscales Comentados, Primera Edición, Editorial Botas, México 1949
- 28.- SÁNCHEZ LEÓN, GREGORIO, Derecho Fiscal Mexicano.- Primera Edición, Cárdenas editor, México, 1994.
- 29.- URBINA NANDAYAPA, ARTURO DE JESÚS.- Los Delitos Fiscales en México, Primera Edición, Editorial Pac, S.A. de C.V., México, 1994.

LEGISLACION.

- 1.- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
- 2.- Código Penal federal.
- 3.- Código Federal de Procedimiento Penales.
- 4.- Código Fiscal de la Federación.
- 5.- Reglamento Interior de la S.H.y C.P.