

260

UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO



ESCUELA NACIONAL DE ESTUDIOS PROFESIONALES



DIVERSOS ASPECTOS DEL DERECHO PENAL FISCAL EN EL CODIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL.

SEMINARIO - TALLER EXTRACURRICULAR QUE PARA OBTENER EL TITULO DE: LICENCIADA EN DERECHO PRESENTA: ALICIA RODRIGUEZ RAMIREZ

ASESOR: LIC. AARON HERNANDEZ LOPEZ.



SANTA CRUZ ACATLAN, EDO. DE MEXICO, ABRIL DE 2000.



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.

Dedico este trabajo
al señor todo poderoso,
quien hasta hoy me ha dado la vida,
la fuerza necesaria para superarme,
el aliento para vencer todos los obstáculos que se me han presentado
a lo largo de mi vida y carrera profesional,
Y que gracias a él, he logrado mi más grande anhelo,
Por eso y mucho mas, gracias señor por ser mi guía incansable
Gracias.

La presente obra se la dedico a los seres más maravillosos en el mundo.

A mis padres:

Sra. Guadalupe Ramírez Rodríguez.

Por que gracias a su esfuerzo, apoyo, entusiasmo, cariño, comprensión y buen ejemplo, que tengo siempre a su lado, he logrado uno de mis grandes anhelos en la vida, y para ella con todo respecto, mi eterno agradecimiento y admiración.

Sr. Domingo León Onofre.

Gracias por todo el apoyo brindado incondicionalmente, por el esfuerzo, cariño, comprensión y motivación que ha hecho posible esta hermosa meta, para él con respecto, mi eterno agradecimiento.

Con gran cariño a mis hermanos:

María Gloria y Manuel

A ambos, por tener la suerte de compartir juntos bastantes cosas y por el deseo de que sean muchas más.

Esperando como siempre, contar con ellos con su comprensión, alegría, compañía y amistad.

A mis cuñados:

Luis y Sonia

Por su amistad y porque se que siempre puedo contar siempre con ellos.

A mis sobrinos:

**Diana, Luis Christian y Vianey Guadalupe.
Cecilia Paola y Andrea Verenice.**

Por su cariño, alegría y compañía.

Y a toda mi familia.

Con cariño y amor

a

C. P. José Alvaro Carrera Martínez.

**La persona que con su apoyo, amor, ternura y comprensión me ha motivado a
lograr mi más caro anhelo.**

porque juntos realizaremos más esfuerzos como este, Gracias.

Al Sr. Alvaro Carrera Moreno y Sra. Jovita Martínez Domínguez.

**Gracias por su amistad y apoyo, esperando contar siempre con ellos como hasta
ahora.**

A mi maestro y asesor.

Lic. Aarón Hernández López

Con agradecimiento por su apoyo y asesoría

Quien con su invaluable sabiduría, orientación y colaboración, hizo posible la realización del presente trabajo, para hacer posible mi más grande anhelo, con respecto y admiración mil Gracias.

A mi respetable Sínodo:

Lic. Eduardo Villarreal Moro

Lic. Tomas Gallart y Valencia

Lic. Jorge Guillermo Huitron Marquez

Dr. Javier Grandini González

Lic. Moisés Moreno Rivas

Por su apreciable calidad humana, porque alentaron mi superación profesional, a fin de escalar este peldaño tan importante de mi vida Gracias.

**A la Universidad Nacional Autónoma de México ENEP-CAMPUS
ACATLÁN**

Cuyo recuerdo guardaré siempre.

ABREVIATURAS

INP	INSTITUTO POLITECNICO NACIONAL.
S.H.C.P.	SECRETARIA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO.
C.F.D.F	CÓDIGO FISCAL DEL DISTRITO FEDERAL.
C.F.F.	CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.
C.P.D.F.	CÓDIGO PENAL DEL DISTRITO FEDERAL.
DR.	DOCTOR.
ARTS.	ARTÍCULOS.
FRACCS.	FRACCIONES.
HRS.	HORAS.

INDICE

INTRODUCCION

CAPITULO I.- EVOLUCION HISTORICA DEL TRIBUTO EN EL MUNDO

1.- Egipto	4
2.- India.....	5
3.- Grecia.....	5
4.- Roma.....	5
5.- Edad Media.....	7
6.- España.....	10
7.-Alemania.....	11
8.- Francia.....	11

CAPITULO II.-ANTECEDENTES DEL TRIBUTO EN MEXICO

1.- Epoca precortesiana.....	13
2.- Epoca colonial.....	15
3.- Epoca independiente.....	16
4.- Epoca revolucionaria.....	18

CAPITULO III.-LA OBLIGACION TRIBUTARIA

1.- Fundamento constitucional.....	22
2.- Principios juridicos ordinarios.....	27
3.- Código Fiscal de la Federación.....	27
4.- Código Financiero del Distrito Federal.....	32
5.- Nacimiento de obligación tributaria.....	33
6.- Definición de la obligación tributaria.....	35
7.- Características de la obligación tributaria.....	37
8.- Sujetos del derecho tributario.....	39
9.- Derechos y obligaciones de los sujetos.....	40
10.-Que es una contribución	43
11.-Quienes están obligados a pagar contribuciones	46

CAPITULO IV.-DELITOS, INFRACCIONES Y SANCIONES FISCALES

1.- Concepto y definición de delito, infracción y sanción fiscal.....	50
2.- Concepto de querrela y denuncia.....	57
3.- Cuando se sobreseen los delitos fiscales.....	60
4.- Prescripción de la acción penal en los delitos fiscal.....	61
5.- Elementos y clasificación de las infracciones fiscales.....	64
6.- Aspectos positivos y negativos de la infracción fiscal.....	67
7.- Finalidad y clases de las sanciones tributarias.....	68
8.- Diferencia entre infracción y delito.....	69
9.- Organo y procedimiento para sancionar.....	70

CAPITULO V.-DELITOS FISCALES QUE CONTEMPLA EL CODIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL.

1.- Disposiciones generales.....	72
2.- De los delitos cometidos por servidores públicos.....	73
3.- De la defraudación fiscal.....	74
4.- De los delitos relacionados con inmuebles.....	90
5.- De los delitos relacionados con el suministro de agua potable.....	91
6.- De los delitos relacionados con los padrones de los contribuyentes.....	92
7.- De los delitos cometidos por depositarios e interventores.....	92

CONCLUSIONES.....	95
--------------------------	-----------

BIBLIOGRAFIA.....	97
--------------------------	-----------

INTRODUCCION

Es importante estudiar el Titulo Cuarto del Código Financiero del Distrito Federal, con la finalidad de tener un amplio conocimiento, en relación a la evasión fiscal, en virtud, de que en nuestros días la mayoría de los contribuyentes enfrenta determinadas situaciones, tales como la de no pagar impuestos corriendo el riesgo de ser descubiertos por la autoridad fiscal, mediante una visita domiciliaria o una revisión de escritorio, medio por el cual podrá comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo del contribuyente visitado, a pesar de tal situación en algunas ocasiones el contribuyente confía que nunca será revisado, representando un gran problema, que se refleja en la baja recaudación del gasto público, que impide que el Estado pueda cumplir con su labor encomendada, la de prestar servicios públicos; es de mencionarse que no es la única causa que origina dicho fenómeno, pero si la mas importante, en virtud de que puede atribuirse la falta de confianza que tiene el contribuyente hacia los funcionarios y empleados públicos, es claro que el desarrollo económico y social depende de los recursos que provienen de la comunidad, mismos que sirven para atender las exigencias que cada vez son mayores.

Existe otro problema, que el legislador emplea una terminología tan complicada en las leyes fiscales, muchas veces dificil de comprender para el mismo abogado, y aun más, es una situación dificil para el propio contribuyente, ya que es confusa; siendo un factor determinante para que muchos causantes se encuentren en situaciones irregulares que les permitan a veces a cometer la defraudación fiscal, por lo tanto, también el recaudador debe cumplir con su labor de administrar y distribuir los ingresos y lo más importante debe existir confianza en el pueblo de que los impuestos son administrados por el Estado, para los fines que tiene encomendados y que no se derroche o sirva de enriquecimiento de unos cuantos, ahora pues los ciudadanos ya viven desconfiados de que los impuestos que pagan no sean utilizados, ni para los propósitos, ni con la eficacia que se requiere.

Cabe mencionar, que existen otras formas de que el Estado puede obtener ingresos estas pueden ser de forma ordinaria tales como los productos, multas y recargos y en caso necesario de ingresos extraordinarios siendo estos los llamados empréstitos.

Se debe de señalar, que los impuestos tienen su fundamento en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el que se establece la obligación de los Mexicanos de contribuir para el gasto público, tanto de la Federación, los Estados y los Municipios en que se resida de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes; asimismo el artículo 23 del Código Financiero del Distrito Federal, establece que las personas físicas o morales están obligadas al pago de las contribuciones y aprovechamientos, entendiéndose por estas al impuesto predial, impuesto sobre adquisición de muebles y contribuciones de mejoras.

Por lo que es importante y esencial, que el Estado considere los actos contrarios a su seguridad interior y exterior como delitos y castigue a quienes los cometan, un hecho incontrovertible es que la inexacta aplicación de las normas punitivas originadas por la

corrupción administrativa y por la impracticable denuncia ante los tribunales federales, es casi entre otros causa que propicio la defraudación fiscal en México, así acontece porque el fisco combate el fraude para allegarse de mayores recursos financieros.

En el presente trabajo de investigación, hace un análisis de los diversos aspectos del Derecho Penal Fiscal en el Código Financiero del Distrito Federal, por ello lo enfocamos desde el punto de vista de la historia y del derecho.

Por lo que el primer capítulo, se recorrerá la evolución histórica del tributo en el mundo, tratando de conocer su origen en las civilizaciones, la forma en que se dieron los primeros tributos, y los elementos que nos permitan conocer el porque tenemos que pagar tales impuestos.

En el segundo capítulo, se hace un estudio de los antecedentes del tributo en México, con la finalidad de conocer el como surgieron, el como se tenían que pagar y el porque estamos obligados a contribuir al pago de dichos impuestos.

En el tercer capítulo, se hace referencia a la obligación tributaria en cuanto a su fundamento constitucional, así como los principios, también se hace referencia al Código Fiscal de la Federación, así como al Código Financiero del Distrito Federal, de igual forma se da la referencia del nacimiento de la obligación tributaria, sus características, los sujetos obligados, y concepto de la contribución.

En el cuarto capítulo, se manejan conceptos y definiciones de delitos, infracciones y sanciones fiscales, conceptos de querrela y denuncia, cuando se sobreseen y prescriben los delitos fiscales, también se mencionan los elementos, clasificaciones, así como los elementos positivos y negativos de las infracciones fiscales, se menciona la finalidad y las clases de las sanciones tributarias y las diferencias entre infracción y delito y por último cual es el órgano que puede sancionar, esto en razón de tener un noción más amplia de dichos conceptos.

En el capítulo quinto, se hace referencia de los delitos fiscales del título cuarto del Código Financiero del Distrito Federal, con la finalidad de conocer los delitos que contempla, siendo que tipifica los delitos que se cometen en relación con la aplicación de dicho código, así como conocer la penalidad que le corresponde a cada uno de ellos.

CAPITULO I

EVOLUCION HISTORICA DEL TRIBUTO EN EL MUNDO

1.- Egipto	4
2.- India	5
3.- Grecia.....	5
4.- Roma.....	5
5.- Edad Media.....	7
6.- España.....	10
7.-Alemania.....	11
8.- Francia.....	11

CAPITULO I

EVOLUCION HISTORICA DEL TRIBUTO EN EL MUNDO

En la historia y economía de todos los países y de todos los tiempos, existieron infinidad de temas relativos a los impuestos, en los que se incluyen los tributos como prestaciones personales y otras formas de pago semejantes.

Cabe mencionar que se aplicaba la Ley del mas fuerte, con la finalidad de cobrar tributos al débil, por lo tanto los tributos aparecen de una manera anárquica, caprichosa y en algunos casos de modo humillante.

También se consideraba que existía un ser superior o un Dios, de tal forma que la religión tomo un valor relevante, siendo esta situación aprovechada por el poderoso, por lo tanto, no había defraudación de los tributos, ya que se tenia la idea, que si alguien no cumplía con el pago de sus tributos, pasaría sobre él calamidades que iban desde enfermedades, demonios, hasta la muerte misma.

Antes de la aparición de la civilización han existido los tributos en las primeras civilizaciones como en Egipto, en China y en el territorio comprendido entre Eufrates y el Trigris, es decir, Mesopotamia.(1)

1.- Egipto

En esta civilización ya existían los tributos para el faraón. En esta época hace su aparición la más antigua forma de tributar que es el trabajo personal, como ejemplo tenemos el caso de la construcción de la pirámide del Rey Keops, según la historia data de 2500 años antes de Cristo, y para la cual se requirieron más de 200,000 brazos humanos para transportar los pesados bloques, ya que algunos llegan a rebasar las 300 toneladas.

Es importante mencionar, que el pueblo Egipcio, ya manejaban un control de declaraciones de impuestos sobre frutos y animales, lo cual se ha podido conocer, através de los trabajos de antropología verificados en las famosas construcciones de este pueblo.

Dicho pueblo demostró su control fiscal, al efectuar el cobro de los tributos mediante recibos, que consistían en piezas de cerámica que servían como comprobante de pago de algunos tributos.

En tiempos memoriales, el poderoso manejo la guerra como una forma de dominar a los pueblos; de tal suerte, que los triunfadores de una batalla, pedían a los vencidos, que pagaran dicha victoria, mediante construcciones o monumentos, que una vez que pagaban en algunas culturas debían arrodillarse y pedir gracia. (2)

(1) Visión política y social de la evasión tributaria, revista de investigación Fiscal número 5, Pág. 43.

(2) Sánchez Piña, José de Jesús Nociones de Derecho Fiscal, 5ª Edición, Editorial Pac. S A de C V , Pág 5 y

2.- India

Al libro o Código de Manú, es considerado como un conjunto de leyes que se le atribuye el carácter de obra maestra, por lo tanto en las antiguas civilizaciones, se aplicaban penas corporales, que en algunas ocasiones había excepción a favor de las personas de casta superior, y en razón de esto, las penas se cobraban de forma pecuniaria, que podían aumentar, esto en razón de la aptitud del condenado.” (3)

3.- Grecia

El Rey bíblico Salomón, necesitaba decenas de miles de trabajadores para abatir los cedros del Líbano, destinados a la edificación de sus palacios y barcos. El Rey Minas de creta, recibía incluso tributos en forma de seres humanos.

De ahí que idearon, los griegos la legendaria figura de Minotauro, que acechaba en el laberinto de la fortaleza Knossos y al que se le echaba mancebos y doncellas como alimento.

Las defraudaciones de impuestos apenas existen ya que estas personas creen en demonios que castigan con enfermedades y muertes semejantes a crímenes.

Samuel Hedel por su parte afirma que el impuesto ha tenido dos orígenes ya que puede haber sido establecido desde el exterior como consecuencia de la victoria de una tribu o un Estado sobre otro, igualmente ha podido surgir como producto de una evolución progresiva dentro de un grupo social determinado, por lo que respeta a los impuestos internacionales, en la antigüedad, Porras y López, señala que “los pueblos antiguos en sus relaciones internacionales consideraban a los impuestos como signos de sujeción y de dominio de los pueblos vencedores sobre los pueblos vencidos”.(4)

4.- Roma

Dentro del campo tributario, el pueblo Romano, como experiencia a las nuevas civilizaciones, nos deja las aportaciones de sus emperadores, tal es el caso de Augusto, que en el tiempo, que manejo los destinos del imperio estableció el impuesto del uno por ciento sobre los negocios globales. Tito como emperador del Imperio Romano, también decretó el cobro de impuestos por el uso de los urinarios públicos, existía una organización bien fundada en el campo tributario. (5)

El tributo en Roma, era consecuencia de la dominación de un pueblo perdedor de una guerra y sometido al Estado victorioso, quien adquiría el poder de la vida y muerte sobre los vencidos, pasando las tierras y riquezas de estos últimos a ser propiedad del vencedor,

(3) López Betancourt, Eduardo. Introducción al Derecho Penal, Sexta Edición Editorial Porrúa, S A DE C V., Pág. 8 y 9

(4) Porras y López, citado por Sánchez Leon G Derecho Fiscal Mexicano, Cárdenas Editor y Distribuidor, México, 1980 Pág. 3

(5) Sánchez Piña, José de Jesús Ob cit Pág. 6

Pero como en muchas ocasiones por razones de conveniencia, o bien porque materialmente era imposible tomar posesión de los bienes, se dejaban usar al vencido las tierras que ya no eran suyas, pero debían de realizar entregas periódicas de bienes en beneficio del Estado vencedor, es decir debían entregar tributo al Estado más fuerte.

Mas adelante, bajo las presiones de las urgentes necesidades creadas por las guerras, los ciudadanos también fueron obligados al pago de tributos, pero siempre con la características de contribuciones extraordinarias justificadas por circunstancias especialísimas. Así escribe Ezio Vanoni al referirse al origen de los tributos a cargo de los ciudadanos romanos: "El tributo de los ciudadanos, cuyos orígenes se hace remontar a la época monárquica, era una contribución a las que se sujetaba todo ciudadano en proporción a su patrimonio cada vez que las circunstancias de la guerra u otras necesidades extraordinarias del Estado lo requirieron."

Entre los romanos, se estableció un sistema tributario provincial, que en contraposición al tributo de los ciudadanos, tenía el carácter de ordinario, ya que se establecía como gravamen en las provincias sometidas.

En este sistema provincial, se distinguían tres clases de tributos "tributum soli", "tributum capitis" y "tributum vectigal". Según Vanoni, el primero, constituía una carga real sobre las las tierras y correspondía al precio de la concesión del uso del fundo; el segundo, era un impuesto personal por individuo y representaba el precio de la redención personal, y por último, el tributum vectigal, era similar al tributum soli, que consistía en el canon pagado al Estado por los particulares, como contraprestación por la concesión de tierras pertenecientes al ager publicus, posteriormente, en la época del Imperio Romano, se estableció el primer tributo a los ciudadanos con carácter ordinario, por medio del impuesto sobre las sucesiones (Vigésima Hereditatum), pero fue hasta el Gobierno de Caracalla, nos dice Vanoni, al concederse la ciudadanía romana a los habitantes de las provincias, cuando se canceló toda diferencia de condición jurídica entre el ciudadano romano y el habitante de las provincias, y al confundirse el sistema tributario de los ciudadanos se efectuó la unidad del sistema tributario de todo imperio.

Con la caída del Imperio Romano los pueblos antes dominados regresaron al concepto clásico u original del tributo, es decir, aplicando sólo el tributo a los pueblos dominados, y de esta manera la renta patrimonial del soberano constituía la principal fuente de ingresos, pues del patrimonio del príncipe adquirió una notable extensión en base al derecho de conquista, al que se añadieron los frutos de las confiscaciones y de las penas.

Fue hasta finales del siglo XVIII, con la discusión de las ideas surgidas de la Revolución Francesa, cuando salió completamente renovada la concepción ética política del tributo, considerándolo como uno de los más nobles deberes de ciudadano; pues fue considerado no solo como un atributo de la soberanía, sino como un medio necesario para que el Estado, pueda prestar los servicios públicos.

En la actualidad no existe consenso en cuanto a la materia que corresponde a lo tributario, ya que para algunos se circunscribe a los impuestos (principalmente la doctrina alemana)

pues se considera que los derechos (tasas) no constituyen una prestación coactiva, que es la nota característica de los tributos.⁽⁶⁾

5.-Edad Media

En la edad media (era de las cruzadas) había explotación del poderoso al débil; el poderoso lo representaba el señor feudal rico, por tener abundancia en las propiedades, pero que requería de manos útiles, para cultivar su tierra y sobre todo para proteger su integridad física de los ataques vandálicos de posibles agresores.

En esta época los siervos deberían de cumplir con dos tipos de obligaciones: que son las personales y económicas, por lo tanto la cuestión tributaria era anárquica, arbitraria e injusta.

Tenemos que la Obligaciones Personales consistían en:

Prestar servicio militar en favor del señor feudal, al acompañarlo a la guerra, siendo esto obligatorio totalmente libre para el criterio del señor feudal, pero finalmente se restringió a 40 días de servicios y el siervo sólo tenía el deber de acompañarlo hasta determinada región, asimismo también surge la obligación de cultivar las tierras propiedad del feudo, la obligación de orientar al señor en los negocios y la de hacer guardia, así como de alojar a los visitantes del señor feudal fueron otras de las modalidades de este tipo de prestaciones que tenían que cumplir los siervos.

Cuando los siervos, se negaban a cumplir con las obligaciones personales, tenían que pagar las tasas de rescate.

Se debe mencionar que las obligaciones económicas consistían en: pagar las banalidades, por usar el horno o el molino del señor feudal, contribuir con vino, proporcionar granos, cabezas de ganado, así como aportar los impuestos de talla o pecho, el impuesto de la mano muerta y el diezmo.

Ahora bien, se debe de entender que recibe el nombre de impuesto de la talla, en razón, de que al momento de ser pagado, se hacía en un pedazo de madera una marca o talla. Dicho impuesto se originaba por:

- 1) El casamiento de una de las hijas;
- 2) Armar de caballero a un hijo;
- 3) La adquisición de equipo para las cruzadas;
- 4) Y la propiedad inmueble, la cual se estimaba de acuerdo con su fertilidad.

(6) Cárdenas Elizondo, Francisco. Introducción al Estudio del Derecho Fiscal., Segunda Edición, Editorial Porrúa, S.A., de C.V., México, Pág. 26, 27 y 28.

Se llamaba impuesto de mano muerta, a la adjudicación del señor feudal cuando uno de sus siervos fallecía y si tenía bienes; en esta época los parientes colaterales del fallecido, no tenían derecho a heredar por lo que el señor feudal permitía tal hecho, éstos deberían de pagar lo que se conocía como derecho de relieve, el señor feudal se podía agenciar los bienes de los extranjeros que fallecían dentro de sus propiedades o territorios.

El Diezmo, representaba la obligación del siervo de pagar la décima parte de sus productos al señor feudal.

Cabe señalar, que también se conocieron en esta época otro tipo de impuestos, tales como:

1) Impuesto por la barba. En Rusia, Pedro I. mejor conocido como Pedro el Grande, se decretó el impuesto a la barba.

2) Impuesto por títulos de nobleza. En España con Felipe III se gravó el uso de títulos de nobleza.

3) Impuesto de justicia. En este caso cuando los siervos solicitaban justicia tenían que pagar por tal servicio. En México no están permitidas las costas judiciales, lo cual significa que en México no se paga por la justicia.

4) Impuesto de peaje. Consistía en pagar por transitar por los caminos.

5) Impuesto de pontazgo. Que consistía en pagar por pasar por los puentes de aquel entonces.

Se puede decir que el impuesto de peaje y el impuesto de las alcabalas en nuestros días son los impuestos de importación y exportación, así como el impuesto de talla que viene siendo el impuesto predial.(7)

Asimismo, señala el maestro Zavala Flores, Ernesto. Que en la edad media, encontramos un gran número de antecedentes históricos de los tributos, ya que muchas de las contribuciones contemporáneas tuvieron su origen en los censos, derechos y servidumbres que percibían los señores feudales naturalmente con las modificaciones y variantes que les fueron imprimiendo las diversas épocas posteriores basadas en las nuevas necesidades económicas de la sociedad y del Estado.

En la Edad Media, los vasallos y los siervos tenían dos clases de obligaciones que consistían en la prestación de servicios personales y otra de naturaleza económica, dentro de estas últimas una se pagaba en dinero y otras en especie.

También existió otros tipos de contribuciones que se cumplían en forma de servicios personales por los vasallos, tal y como lo señala el maestro Ernesto Flores Zavala "entre las personales estaba el servicio militar que consistía en acompañar al señor a la guerra; esta obligación muy amplia originalmente, fue restringiendo poco a poco por las costumbres, pues ya en el siglo XIII sólo consistía en acompañar al señor hasta los límites de determinada región poco lejana y por un término de cuarenta días, También tenía la

(7) Sánchez Piña, José de Jesús Ob cit Pág 7, 8 y 9

obligación el vasallo de permanecer de guardia en el castillo del señor y la de alojar en su casa a los visitantes de su señor, aun cuando esta obligación también se fue reglamentando, hasta precisarse el número de visitantes que estaba obligado a recibir, la atención que debía darles y el número de veces en el año.

De igual forma, estaba obligado acudir a las audiencias que para el efecto eran convocadas y que posteriormente se reglamentaron en forma que sólo se celebraban tres veces al año siendo la de "Pascua, Pentecostés y Nochebuena"

Entre las prestaciones de carácter económico Flores Zavala, habla de las ayudas en dinero "Estas ayudas fueron primero arbitrarias, después se reglamentaban limitándolas hasta llegar a un proceso evolutivo, que se convertía en subsidios que en épocas posteriores que se concedían.

En el parlamento a la corona, había cuatro casos especiales en las que el vasallo debía de ayudar económicamente al señor siendo los siguientes casos: pagar el rescate del señor cuando este caía prisionero, para equiparlo cuando marchaba para las cruzadas, cuando se casaba su hija y cuando se nombraba caballero a su hijo".

Por otra parte, tenemos las prestaciones personales del siervo, que consistía en cultivar las tierras del señor feudal dentro de ciertos días de la semana, para estos servicios se establecía si los siervos debían concurrir sólo con sus brazos o también con animales siendo la obligación de carácter económico que tenían a su cargo. Para el Maestro Flores Zavala, considera como obligación la capacitación, el formariage y la mano muerta, entendiéndose que:

"La capacitación era censo que pagaba por cabeza generalmente cada año.

El Formariage o servidumbre matrimonial, era la cantidad que se pagaba por el siervo o la sierva que se casaba con una persona extraña al feudo, siendo esta cantidad normalmente muy elevada, en cambio se casaban dos personas del mismo feudo el censo era insignificante.

La mano muerta, era un derecho del señor para apoderarse de la herencia de sus siervos cuando éstos morían sin dejar hijos. Los colaterales no tenían derecho a heredar y si el señor autorizaba que percibieran la herencia debían pagar un crecido rescate, a lo que se llamaba "derecho de relieve"

Otras prestaciones generales, consistían en cargas en especie, que debían pagarse en ciertas épocas, eran participaciones en los productos de la tierra y así el señor obtenía gavillas de trigo de avena de heno, por parte de las vendimias, gallinas y cera"(8)

(8) Zavala Flores, Ernesto Finanzas Publicas Mexicanas, México 1998, Editorial Porrúa, S A DE. C V. Pag 27, 28, 29, 30, 31 y 32

Se percibían, derechos en metálico o en granos por cada cabeza de ganado, buey, carnero, puerco o cabra, se cobraban derechos por la venta de trigo, de la sal, de la carne, de las mercancías, de cerveza, de mercado, de canasta, de feria.

Los labriegos, estaban obligados a cocer su pan en el horno del señor, a moler su trigo en el molino señorial y pisar las uvas en su lagar, debiendo pagar por cada uno de estos actos un derecho en especie, que recibía el nombre de banalidades porque se instituyeron por medio del bando, pregón o edicto.

Otra fuente de ingresos, eran las multas que se cobraban por diversos delitos y que se fijaban en forma arbitraria. Lo que comparecían ante los tribunales estaban también obligados a pagar derechos por el servicio de justicia.

Además de los derechos antes mencionados, el señor tenía el de la confiscación de los bienes de aquellos de sus vasallos que faltaban a la fe jurada, al llamado derecho de naufragio, que consistía en todos los restos de los naufragios que el mar arrojaba a la costas pertenecían al señor; el papa Gregorio VII en el concilio de Roma, en 1078 y después Alejandro III en el de Letrán excomulgaron al que hiciera uso de este derecho.

También tenía derecho el señor a los bienes que tuvieran en su poder los extranjeros que morían dentro de su territorio, así como a los bienes de las personas que morían intestados y a los tesoros ocultos.

6.- España

Se llamó fisco o Cámara del Rey, al tesorero o patrimonio de la casa real; y erario al tesorero del Estado (Escriche), en 1847 aparece Hacienda de España.

En España con Felipe III, se gravó el uso de títulos de nobleza.

El descubrimiento y conquista de nuevos mundos por Cristóbal Colón trae consigo la imposición de tributos "El primer tributo que con destino del erario español conocieron los indios de América, fue el impuesto por Colón a los naturales de Santo Domingo."

Es importante mencionar que la Ley General Tributaria de España, se contempla al ilícito fiscal como ilícito administrativo y no como ilícito penal, las infracciones y sanciones tributarias, se utiliza en lugar de delito y pena.

El derecho colonial contempla la misma fiscalización en favor de la Corona real, ingresos necesarios a la Corona española para poder sostener sus guerras en Europa, mismas que regularmente perdían o bien construir la inmensa cantidad de iglesias y conventos que adornan actualmente a España y México. Las sanciones que se aplicaban en el caso de infracciones tributarias, mismas que iban desde la pena de muerte al decomiso de los bienes del deudor o cárcel por periodos más o menos largos que sufría el infractor.

7.- Alemania

En cierta época, se dio a esta palabra Fisco un significado diferente, se consideró un ente con personalidad distinta del Estado y del Príncipe, pero suficientemente para ser el detentador de la hacienda pública.

Fleiner, hablando de la teoría del Fisco en Alemania dice "Según esta teoría el patrimonio público no pertenecía ni al Príncipe, ni al Estado soberano, sino a un sujeto jurídico distinto de ambos: el fisco, o sea una persona sometida al Derecho Patrimonial (Instituciones de derecho administrativo pág.29). A principios del siglo XVIII se estudia la teoría del Crédito Público por Davenant, Hutchinson.

8.- Francia

En Francia Boisguillebert presenta un plan para la consolidación y reducción de los impuestos.(9)

Se observa, que en los países antes mencionados ha existido el pago del tributo de forma personal o excepcionalmente en especie, siendo siempre el medio dispensable, para que el Estado pueda cumplir con la prestación de los servicios públicos.

(9) Ibidem pág. 20

CAPITULO II

ANTECEDENTES DEL TRIBUTO EN MEXICO

1.- Epoca precortesiana.....	13
2.- Epoca colonial.....	15
3.- Epoca independiente.....	16
4.- Epoca revolucionaria.....	18

CAPITULO II

ANTECEDENTES DEL TRIBUTO EN MEXICO

Cabe mencionar que en nuestro país han existido los siguientes impuestos:

Impuesto de avería.- Consistía en el pago que hacía a prorrata los dueños de las mercancías que se transportaban en buques y que se pagaban para los gastos de los buques reales que escoltaban a las naves que encontraban o salían del puerto de Veracruz. Este impuesto llegó a manejarse hasta un 4% del valor de las mercancías.

Impuesto de almirantazgo.- Este impuesto lo pagan los barcos que llegaban a los puertos, por los entrada y salida de mercancías. El pago de este impuesto lo hacían los dueños de las mercancías y llegó a alcanzar el 15%.

Impuesto de lotería.- tomando en cuenta que el hombre siempre ha jugado con la fortuna, en 1679 se establece el impuesto de lotería, con una tasa del 14% sobre la venta total de dicha lotería.

Alcabala.- Consistía en el pago por pasar mercancía de una provincia a otra.

Impuesto de caldos.- Siendo pagado este impuesto por la fabricación de vinos y aguardientes.

Impuesto del timbre.- Pagado en México y conocido con este nombre porque consistía en un pago por estampillas que se adquirían ante las autoridades fiscales.

Impuesto sobre ingresos mercantiles.- Impuesto que se pagaban los comerciantes por el ejercicio de sus actividades y que llegó a alcanzar la tasa del 4%. Este impuesto se puede decir desapareció recientemente al surgir el Impuesto al Valor Agregado (IVA). (10)

1.- Epoca precortesiana de 1325 a 1521.

La Hacienda Pública del Estado Azteca, miembro de la Confederación constituida por México, Texcoco y Tlacopan, se caracteriza por un sistema tributario benigno, sin complicaciones burocráticas, sumamente efectivo y de excepcionales rendimientos. Son miembros preponderantes de la organización administrativa-fiscal un Cihuacóhuatl, equivalente a Ministerio de Hacienda y un Hueycalpique o Tesorero General, del cual depende un numeroso grupo de Calpixqui, esto es recaudadores. Se cuenta con un Capixcacalli o Gran Casa de la Arcas, equivalente a Tesorería General, y a varios Petlcalco o almacenes auxiliares, Abundan noticias sobre la excelente calidad e importancia de los servicios y obras de carácter público.

(10) Sánchez Piña, José de Jesús. Ob cit. Pág. 9

La Ciudad de México Tenochtitlán presenta un aspecto imponente, por su extensión y belleza, a la llegada de los Conquistadores españoles, alcanzó a tener 30,000 habitantes.(11)

La realidad es que de todo lo acontecido antes de la llegada de los españoles, se tienen escasas noticias fidedignas; lamentablemente, la mayor parte de los documentos como de los pergaminos, códices y otros vestigios que nos hablaban de las culturas prehispánicas fueron destruidos por los propios españoles.

En la época de los Aztecas

El conocimiento que se tiene sobre la organización política y social, que existía en la Mesoamerica antes de la llegada de los españoles, es confusa y limitada en muchos aspectos, debido principalmente a la destrucción de las obras de literatura y en general de las representaciones culturales precortesianas por parte de los conquistadores, siendo poco lo que se sabe sobre las culturas anteriores a la mexicana o azteca, la cual se estableció en la mayor parte de nuestro país mediante la conquista de pueblos autóctonos y tuvo su centro político en lo que es hoy la Ciudad de México.

La organización de los aztecas en materia tributaria, se divide en tres grandes grupos, siendo los siguientes:

- 1.- Los que debían cubrir los pueblos sometidos.
- 2.- Los que debían pagar los mismos mexicanos.
- 3.- Los que debían pagar los pueblos no incorporados.

Las épocas señaladas para el pago de los tributos variaba según fuese su naturaleza, que podía ser en especie o en servicios personales a favor del conquistador.

La función recaudadora para los mexicanos se encontraba a cargo de cada capulli, es decir agrupación que tenía el mismo oficio, quien por conducto del Tecuhtli o recaudador del calpulli, reunía el tributo que correspondía a la comunidad, en cantidad y calidad previamente determinada, que consistía en su mayor parte en productos locales ya que la moneda no se conocía, no obstante de utilizar como medio de cambio habitual en las grandes operaciones, el oro y el cacao, éste recaudador concluía entregando lo recaudado al Calpixqui, quien a su vez tenía que presentarlo ante el Cihuacóatl.

Por otra parte, los pueblos sometidos tributaban en términos previamente determinados en cantidad y calidad de productos, que incluían en algunas ocasiones inclusive a esclavos para el servicio del Soberano, la participación en fiestas o rituales religiosas o para sacrificio a los dioses aztecas, la recaudación se realizaba por conducto del Soberano de la provincia o pueblo sometido, quien debía entregarlo al Huey Calpixque o Cacique, quien generalmente era un valiente guerrero que había sido distinguido por su heroísmo, este fenómeno hacendario, después de haber recibido los productos, los entregaba al Cihuacóatl.

(11) Informe General de labores de la Tesorería del Distrito Federal por el ejercicio de 1970, nota histórica de la Tesorería del Distrito Federal Lic. Guillermo Chavolla Contreras. Pág. 21.

Los pueblos no incorporados a ninguno de los Estados que formaban la triple alianza, pero que por algún motivo gozaban de la protección o servicios que proporcionaba el Estado Azteca debían también de contribuir pagando tributos al Tlanquepan o al Tlayacaque, quien los entregaba al Huey Tlatoani de Tenochtitlán, después de entregar la parte correspondiente a los demás Estados, enviaban lo relativo al sayo al cihuacoatl.

Cabe señalar la importancia que tenía el Cihuacoatl, como autoridad dual del Huey Tlatoani, soberano que había sido divinizado por su pueblo y cuyo funcionario principal, lo era el Cihuacoatl, quien solamente tenía a su cargo la hacienda, sino también representaba al soberano, cuando éste por algún motivo se retiraba de la capital.

La determinación del monto de la contribución, era realizada por el Tlatoani y ejecutado por el cihuacoatl, quien era asistido por funcionarios o escribas, mismos que determinaban la producción total y calculaban el porcentaje a favor del conquistador dicho porcentaje se incrementaba o disminuía conforme a la resistencia que hubiese presentado la región para su dominación o la que manifestare respecto a vasallaje.(12)

2.- Epoca Colonial de 1521 a 1821

La Ciudad de México-Tenochtitlán, bárbaramente destruido por los Conquistadores españoles en 1521, es inmediatamente reconstruida por Hernán Cortés sobre bases medievalistas, en calidad de Capital del Virreinato de la Nueva España. La organización política y administrativa descansa sobre el Municipio regido por un Cabildo o Ayuntamiento, coexistiendo formas fiscales propias del Municipio, como Tesorerías, Diputaciones de Propios y Arbitrios, Procuradurías y Mayordomías, con formas exclusivas de la Hacienda Real, como Oficialías Reales, Veedorías, Corregimientos, Factorías, Cajas Reales y desde luego el Real Quinto y algunas prehispánicas supervivientes. El sistema tributario es más bien complicado inequitativo y desproporcionado y son particularmente odiosas las alcabalas. La Ciudad tiene alternativas de atención y descuido. Determinados Virreyes, como el excelente Don Juan Güemes Pacheco de Padilla, Segundo Conde de Revillagigedo que introduce los servicios de alumbrado y policía, procuran el progreso y embellecimiento de la Ciudad. Al fin de virreinato, 1821 la Ciudad presenta un aspecto importante por sus grandes edificios y su Universidad es llamada "La Ciudad de los Palacios" y ha llegado a tener 170,000 habitantes.(13)

La organización hacendaria en la Nueva España, fue mezcla de Instituciones Ibéricas, que se apoyaron en el eficiente y bien organizado sistema de recaudación de los pueblos indígenas principalmente del azteca, con apoyo en la recopilación de las leyes de Indias, que como señala Burgoa, constituyó "una verdadera síntesis del derecho hispánico y las costumbre aborígenes".

Por lo anterior, las funciones de Tlanquepan y Calpixque casi no tuvieron modificaciones, éstos se siguieron encargando de la recaudación de los tributos a cargo de las comunidades autóctonas, mismos que se entregaban a los encomendados o adelantados, figuras hispánicas que aparecieron en México como resultado de la imperiosa necesidad que tenían los españoles

(12) Burgoa, Ignacio. Las garantías individuales, Méx. 1995, Ed. Porrúa, S.A. DE .C.V. 27ª Edic. Pág. 115.

(13) Informe General de labores de la Tesorería del Distrito Federal por el ejercicio de 1970, Ob cit. Pág. 210

de poblar con ibéricos las tierras conquistadas, así como fomentar la anexión de nuevos territorios, dio como resultado frecuentes quejas por los abusos cometidos por los mismos en las tierras que se les proporcionaban justamente para su protección y conversión a la religión católica, lo anterior originó que se creara la figura de la hacienda misma que subsistió hasta los primeros años del siglo XX, la actividad hacendaría consistía en que los encomendados, adelantados o hacendatarios enviaban lo recaudado a las capitales de las provincias donde el gobernador o corregidor las acumulaba para finalmente enviarlas a la Real Hacienda en la Ciudad de México centro político de la Nueva España en donde con base en las leyes o acuerdos se determinaba las partes que correspondía a la metrópoli y la colonia distribuyéndose en las funciones que tenían encomendadas el Estado, en virtud de su función pública.

El control de la Hacienda, lo realizaba la audiencia mediante la función Fiscalizadora en relación a los actos de los primeros, es decir entre los encomendados. (14)

3.- Epoca Independiente de 1821 a 1928.

Una vez consumada la independencia nacional en 1821, la Ciudad de México se constituye en Capital de la República Mexicana y luego también en Capital del Distrito Federal, al crearse éste en 1824. La organización política y administrativa continúa descansado en el Municipio estableciéndose, además el Gobierno del Distrito Federal, llamado Gobierno del Distrito de México cuando prevalecen determinados gobiernos centralistas.

El sistema tributario sigue siendo complicado, se pagan rentas, impuestos y otros ingresos municipales, aparte de contribuciones directas al Gobierno del Distrito Federal y lo correspondiente al Gobierno Federal, aunque se suprimen formas inhumanas de los procedimientos recaudatorios, se determinan constitucionalmente (Constituciones de 1824 y 1854), la equidad y la proporcionalidad de las contribuciones.

Las antiguas Tesorerías Municipales dependientes de la Administración de Rentas Municipales, subsisten junto a la del Gobierno del Distrito Federal encargada de las contribuciones directas, llamada sucesivamente Administración de Contribuciones Directas del Distrito, Administración Principal de Rentas del Distrito; Administración General de Contribuciones, Dirección de Contribuciones Directas del Distrito Federal, Dirección General de Rentas del Distrito Federal, Tesorería General del Distrito Federal; y Tesorería General del Gobierno del Distrito Federal.

Además, se forma un Catastro geométrico y parcelario fundado sobre la medida y el avalúo con objeto de repartir equitativamente el impuesto sobre la propiedad raíz.

La Revolución de 1910 y su consecuencia inmediata, la Constitución de 1917, determinan el progreso del país en todas sus manifestaciones y por lo que se refiere al sistema tributario en el Distrito Federal, sobresale una marcada tendencia a depurar y unificar la legislación fiscal, produciéndose en el propio Distrito Federal, con ese objeto, la Ley de Organización del

(14) Burgoa, Ignacio. ob cit. Pág. 115.

Gobierno del Distrito y Territorios Federales de 1917, la Ley de Hacienda del Gobierno del Distrito Federal que reforman y adicionan la anterior de 1924 y desde luego la Ley Orgánica del Distrito y de los Territorios Federales que crea el Departamento del Distrito Federal de 1928, con motivo de las reformas constitucionales que suprime el Municipio en el Distrito Federal.

Durante este período los servicios y obras de carácter público en el Distrito Federal y particularmente, en la Ciudad de México, han experimentado los cambios consecuentes con las distancias alternativas políticas del país, reflejadas en los ingresos de la Hacienda Pública correspondiente, en algunas ocasiones destaca el cuidado y en otras el abandono.

Para 1928, la Ciudad de México presenta un aspecto definitivamente moderno, es grande y hermosa ya que tiene aproximadamente 1'000,000 de habitantes, en tanto que el Distrito Federal, incluida la Ciudad de México, alcanza a 1,200,000 habitantes. Se está en vísperas de un proceso de continuas explosiones demográficas que hará llegar la población de la Ciudad de México, identificada con el Distrito Federal, de acuerdo con la Nueva Ley Orgánica del Departamento del Distrito Federal del 29 de diciembre de 1970, a más de 8'000,000 de habitantes, con una extensión y belleza que coloca entre las primeras ciudades del mundo.

Ahora bien, la presente nota histórica comprende, en forma concreta aunque sucinta, los acontecimientos más destacados de la Tesorería del Distrito Federal de 1929 al presente año de 1972.

La actual Tesorería del Distrito Federal, como órgano encargado de la Hacienda Pública del Departamento del Distrito Federal, fue creada por la Ley Orgánica del Distrito y de los Territorios Federales de 31 de diciembre de 1928, entrando en vigor al día siguiente de su publicación siendo el día 1º de enero de 1929, habiéndose expedido esta ley con motivo de las reformas de las bases 1º, 2º y 3º del artículo 73 Constitucional, promulgadas el 28 de agosto de 1928 que suprimieron el régimen municipal del Distrito Federal encargando al gobierno de esta entidad el Presidente de la República, por conducto del órgano correspondiente, que resultó ser el Departamento del Distrito Federal, teniendo por objeto dichas reformas una mejor administración y distribución de los gastos públicos para aprovechar eficazmente al Distrito Federal.

La expresada Ley Orgánica, atribuyó concretamente a la Dirección General de Rentas de Distrito Federal la recaudación de impuestos, derechos y rentas de todo género que formen el Erario del Distrito Federal, así como el pago de los gastos demandados por los servicios públicos del mismo Distrito Federal.

Como consecuencia, se concentraron al nuevo organismo, el personal, mobiliarios y equipo de trabajo de la antigua Tesorería General del Gobierno del Distrito Federal y de la Administración de Rentas Municipales de México, con sus respectivo personal y dependencias foráneas.(15)

(15) Informe General de labores de la Tesorería del Distrito Federal por el ejercicio de 1970, ob cit. Pág. 210, 211 y 215.

La evolución de la Hacienda Pública independiente se inicia a partir de su institucionalización, atrayéndose el Estado para si las funciones de recaudación y fiscalización en la división de poderes, la Hacienda Pública quedo definitivamente construida como un ente estatal dependiente del ejecutivo en la denominación de intendencia ministerio, despacho o Secretaría que ha tenido en cada una de las constituciones vigentes en nuestro país, así al señalar su evolución es necesario dictar el Derecho Constitucional para la libertad de la América Mexicana sancionada en Apatzingan.(16)

4.- Epoca revolucionaria.

Con el propósito de corregir las irregularidades representadas por la difícil situación fiscal, originada por diversos factores, la fusión del ex Gobierno del Distrito Federal con los distintos Ayuntamientos; la vigencia conjunta de la Ley de Hacienda del mismo ex Gobierno de fecha 20 de agosto de 1924, la Ley General de Ingresos de la Municipalidades de México y Foráneas del Distrito Federal del 20 de enero de 1897 y de todas las disposiciones sobre ingresos del Distrito Federal reformatorias de aquéllas contenidas en 24 decretos y 2 acuerdos cuyas leyes, caducas y desajustadas para entonces había sido puestas en vigor para otras épocas en las que el Distrito Federal no había llegado al desarrollo que después alcanzó en diversos aspectos económicos y sociales; la falta de claridad y precisión en la mismas leyes, en perjuicio, sobre todo de las clases populares, la existencia de una sobreposición de gravámenes sobre determinados giros; el retraso de las contribuciones dejándose de cobrar muchas percepciones debido a la ignorancia de los contribuyentes que no sabían a qué atenerse, dado el caos prevaleciente en materia de legislación fiscal; y con todo la necesidad de hacer sentir en una forma palpable y benéfica las reformas del artículo 73 constitucional, que crearon el Departamento del Distrito Federal, principalmente en lo que se refiere a las cuestiones económicas que le son conexas, se emitió la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal en fecha 30 de agosto de 1929, entrando en vigor hasta el día 1º de enero de 1930.

Dicha Ley señala precisamente como órgano de la Hacienda Pública del Distrito Federal, a la Tesorería del Distrito Federal, que establece la clasificación de los ingresos del Departamento del Distrito Federal: Impuestos, II.- Derechos, III.- Productos, IV.- Aprovechamientos y V.- Participaciones en impuestos de la Federación, asimismo determina que el jefe del Departamento del Distrito Federal es la autoridad facultada para interpretar los preceptos de la misma ley.

Esta Ley fue favorable en el sentido de que había abierto la puerta a un fecundo período de intensa actividad legislativa en el orden administrativo haciendo factible el desarrollo advertido en todos los órdenes de la vida social en el Distrito Federal, particularmente en el terreno de la urbanización de las finanzas de los servicios públicos y de la ordenación jurídica de las actividades tanto del propio Gobierno Local, como las de los particulares con miras a obtener el máximo grado de beneficio para la colectividad y puede asegurarse, también que por lo que se refiere al desarrollo de los servicios y obras de carácter público en cuanto a su dependencia de los recursos necesarios, la Tesorería fue un factor determinante.

(16) Burgoa, Ignacio ob cit. Pág 115

Pero, aun cuando se pretendió que la expresada Ley de Hacienda de 1929 constituyera, ante todo una codificación lógica de las 24 leyes que derogó, en más de doce años, se produjo una nueva situación fiscal, heterogénea y difícil que hubo de corregirse con la expedición de una nueva Ley Orgánica y una nueva Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal.

Al expedirse la nueva Ley Orgánica del Departamento del Distrito Federal el 31 de diciembre de 1941, con vigencia a partir del 1° de enero de 1942, se indicó especialmente que al establecerse el sistema de ingresos del Distrito Federal, se cuidaría de coordinarlos con los de la Federación, para evitar hasta donde fuera posible la sobreposición de gravámenes, lo cual ha sido una marca definitiva de la legislación fiscal local a partir de la creación del Departamento del Distrito Federal.

Esta nueva Ley, cambió la denominación de la Tesorería del Distrito Federal o Tesorería General del Distrito Federal, por la Dirección de Tesorería, señalado detalladamente sus atribuciones y dependencias en la siguiente forma:

- 1.- Atribuciones;
- 2.- Realizar los estudios económicos relacionados con las finanzas del Departamento;
- 3.- Hacer el estudio analítico y numérico relacionados con las finanzas del Departamento;
- 4.- La recaudación y custodia de los fondos públicos;
- 5.- La administración de los ingresos del Departamento del Distrito Federal;
- 6.- Imposición de Multas por infracciones a las Leyes y Reglamentos fiscales;
- 7.- Control y depuración de las cuentas de los causantes e infracciones;
- 8.- Las relaciones entre el Departamento las justas calificadoras y el jurado de Revisión;
- 9.- El ejercicio de la facultad económico-coactiva;

El 31 de diciembre de 1941, se expidió la nueva Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, con vigencia a partir del 1° de enero de 1942 fue una codificación legislativa deficiente por lo que al año siguiente de su expedición tuvo que iniciarse la revisión de sus diversos capítulos para depurar su texto, representa en realidad una mayor superación en el campo administrativo fiscal, es una ley realista es decir ajustada a las condiciones sociales y económicas del Distrito Federal; contiene una base contributiva tendiente al ideal constitucional de la equidad y proporcionalidad y establece una garantía fundamentalmente en el sentido de que ningún gravamen puede recaudarse si no está previsto por la Ley de Ingresos anual o por una Ley posterior.

Con fecha 1° de enero de 1947, se inicia una primera reorganización fundamental de la Tesorería del Distrito Federal, por lo que por disposición de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado el día 7° de diciembre de 1946, así como el reglamento de fecha 1° de enero de 1947, la Tesorería pasó a depender de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en cuanto a los asuntos referentes a la Hacienda Pública Local, correspondiendo a dicha Secretaría cobrar impuestos, derechos, y de las demás leyes fiscales relativas a la propia entidad, de igual forma de llevar la contabilidad y manejar la deuda pública, tanto de la Federación como del Distrito Federal. (17)

(17) Informe General de labores de la Tesorería del Distrito Federal por el ejercicio de 1970. Ob cit. Pág. 216 y 217.

CAPITULO III

LA OBLIGACION TRIBUTARIA

1.- Fundamento constitucional.....	22
2.- Principios jurídicos ordinarios.....	27
3.- Código Fiscal de la Federación.....	27
4.- Código Financiero del Distrito Federal.....	32
5.- Nacimiento de obligación tributaria.....	33
6.- Definición de la obligación tributaria.....	35
7.- Características de la obligación tributaria.....	37
8.- Sujetos del derecho tributario.....	39
9.- Derechos y obligaciones de los sujetos.....	40
10.-Que es una contribución	43
11.-Quienes están obligados a pagar contribuciones	46

CAPITULO III

LA OBLIGACION TRIBUTARIA

1.- Fundamento Constitucional

Los principios Constitucionales, se derivan del artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal y algunos que tienen su fundamento en la aplicación de las garantías individuales:

El principio o garantía de legalidad

El principio de legalidad en materia impositiva se encuentra claramente consignado por el artículo 31 fracción IV de la constitución Federal, que señala la obligación de pagar contribuciones con la finalidad de sufragar los gastos públicos, los cuales deberán estar establecidos por las leyes, en realidad se reitera la garantía contenida en el párrafo segundo del artículo 14 de nuestra Ley fundamental, que ordena que nadie podrá ser privada de sus propiedades, posesiones o derechos si no es conforme a la leyes expedidas con anterioridad al hecho.

La suprema Corte de Justicia de la Nación, ha resuelto que las leyes tributarias deben señalar de manera precisa los elementos de la contribución (sujeto, objeto, base, tasa o tarifa, cuota, fecha de pago, etc.), con la finalidad que la autoridad fiscal pueda aplicar la ley correctamente.

La jurisprudencia señala:

“Impuestos.- Principio de legalidad que debe guardar los;...

Es decir, el principio de legalidad significa que la ley que establece el tributo debe de definir cuáles son los elementos y supuestos de la obligación tributaria; esto es, los hechos imposables, los sujetos pasivos de la obligación que va a nacer, así como el objeto, la base y la cantidad de la prestación, por lo que todos esos elementos no deben quedar al arbitrio o discreción de la autoridad administrativa. En resumen, el principio de legalidad en materia tributaria puede enunciarse mediante el aforismo, adoptado por analogía del derecho penal, “nullum tributum sine lege”.

“Amparo en revisión 331/76.-María de los Angeles Prendes de Vera, 31 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.

“Amparo en revisión 5331/75.-Blanca Meyerberg de González., 31 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.

“Amparo en revisión 5464/75.-Ignacio Rodríguez Treviño. 31 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos.

“Amparo en revisión 1008/76.-Antonio Hernández Abarca. 31 de agosto de 1976. Unanimidad de 15 votos”.

Así pues, es fundamental conocer cuando nos encontramos ante una ley que nos obligará a contribuir a los gastos públicos y conforme a la cual podremos ser privados de nuestras propiedades, posesiones o derechos.

Los principios de legalidad se encuentra en la siguiente jurisprudencia “Impuestos, principio de legalidad que consagra la Constitución Federal” se encuentra establecido en el artículo 31 Constitucional al expresar en su fracción IV, que los mexicanos deben de contribuir para los gastos públicos de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes, asimismo se determina que los impuestos que se causaran y recaudarán durante el período que la misma abarca; y en caso de que alguno de estos tres elementos faltare se estaría a lo establecido por la Carta Magna.

En razón de anterior, ningún órgano del Estado puede realizar actos individuales que no estén previstos y autorizados por disposición general anterior y que esté reconocido por el artículo 14 de nuestra Ley Fundamental, es decir que se encuentre establecido en la Ley.

Principio de destino de Gasto Público.

Es otra garantía consagrada en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal, mediante la cual el gasto público, es un requisito sin el cual no puede ser válido el establecimiento de contribuciones que no tengan por objeto satisfacer las funciones y servicios que el Estado debe prestar a la colectividad.

De acuerdo con una Jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación se preciso que por “Gasto Público no deben entenderse todos los que puede hacer el Estado, sino aquellos destinados a satisfacer las funciones y servicios públicos.”

Por lo tanto, se debe de entender que cuando se compruebe que los ingresos recaudados no sean aplicados a los gastos públicos, se puede estimar que la aportación coactiva de bienes por los particulares deja de ser contribución y se convierte en una exacción arbitraria.

Para que el gasto se considere público es necesario que:

- a) La consagración de fondos sea para expresar una atribución o competencia Constitucional de la Federación o de Estados o de los Municipios;
- b) Quien haga el gasto sea la administración pública centralizada o descentralizada o los Poderes de la Unión, de los Estados o del Municipio;
- c) Que se haga conforme a una autorización consignada en el presupuesto anual de egresos o por una Ley posterior que convalide el gasto.

Los principios de proporcionalidad y equidad.

La Constitución establece la obligación de contribuir “de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.” En la Doctrina nacional se ha discutido si en la expresión antes transcurrida se contiene uno o dos principios de las garantías constitucionales, sin embargo en la Jurisprudencia reiterada de la Corte al interpretar la fracción IV del artículo 31 Constitucional invariablemente se alude a dos principios o garantías, sin que ello signifique que la ley que establece la contribución no deba ajustarse simultáneamente a los dos principios, así como el destino del gasto público y el de legalidad.

La jurisprudencia establece:

“Impuestos.- Proporcionalidad y Equidad

El artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, establece los principios de proporcionalidad y equidad en los tributos. La proporcionalidad radica, medularmente, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su respectiva capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos. Conforme a este principio, los gravámenes deben fijarse de acuerdo con la capacidad económica de cada sujeto pasivo, de manera que las personas que obtengan ingresos elevados tributen en forma cualitativamente superior a los medianos y reducidos recursos. El cumplimiento de este principio se realiza a través de tarifas progresivas, pues mediante ellas se consigue que cubran un impuesto, en monto superior, los contribuyentes de más elevados recursos y uno inferior los de menores ingresos, estableciéndose, además, una diferencia congruente entre los diversos niveles de ingresos. Expresado en otros términos, la proporcionalidad que se encuentra vinculada con la capacidad económica de los contribuyentes que debe ser gravada diferencialmente conforme a tarifas progresivas, para que en cada caso el impacto sea distinto no sólo en cantidad sino en lo tocante al mayor o menor sacrificio, reflejado cualitativamente en la disminución patrimonial que proceda, y que debe encontrarse en proporción a los ingresos obtenidos. El principio de equidad radica medularmente en la igualdad ante la misma Ley tributaria en todos los sujetos pasivos de un mismo tributo, lo que en tales condiciones deben recibir un tratamiento idéntico en lo concerniente a hipótesis de causación, acumulación de ingresos gravables, deducciones permitidas, plazos de pago, debiendo únicamente variar las tarifas tributarias aplicables de acuerdo con la capacidad económica de cada contribuyente para respetar el principio de proporcionalidad antes mencionado. La equidad tributaria significa, en consecuencia, que los contribuyentes de un mismo impuesto deben guardar una situación de igualdad frente a la norma jurídica que lo establece y que regula.”

Informe rendido de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, primera parte, Pleno 1985 página 402.

Otros principios derivados de la aplicación de las garantías individuales.

El primer principio se puede formular en los siguientes términos, según las palabras de Ernesto Flores Zavala señala que “La actividad tributaria del Estado no debe impedir o coartar el ejercicio de los derechos individuales reconocidos por la Constitución.

Por lo tanto, el artículo 5° de la Constitución consagra la libertad de trabajo al establecer que “A ninguna persona podrá impedirse que se dedique a la profesión, industria, comercio o trabajo que le acomode, siendo lícitos el ejercicio de esta libertad sólo podrá darse por determinación judicial cuando se ataquen los derechos de terceros, o por resolución gubernativa, dictada en términos que marque la ley, cuando se ofendan los derechos de la sociedad. Nadie puede ser privado del producto de su trabajo, sino por resolución judicial”.

Asimismo, el artículo 13 Constitucional prohíbe que nadie pueda ser juzgado por leyes privativas, se puede establecer el principio de que las leyes tributarias no deben gravar a una o varias personas individualmente determinadas.

La garantía de audiencia, se consagra en el párrafo segundo del artículo 14 Constitucional al disponerse que: “Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.”

La Corte ha interpretado que generalmente la audiencia debe de ser privada por lo tanto hay la siguiente Jurisprudencia: “Audiencia garantía de en materia impositiva no es necesaria que sea previa. Teniendo un gravamen el carácter de impuesto, por definición de ley, no es necesario cumplir con la garantía de previa audiencia establecida en el artículo 14 constitucional, ya que el impuesto es una prestación unilateral y obligatoria y la audiencia que se puede otorgar a los causantes es siempre posterior a la aplicación del impuesto, que es cuando existe la posibilidad de que los interesados del impuesto. Para que en materia hacendaria se cumpla con el derecho fundamental de audiencia, consagrado en dicho precepto se requiere que los afectados sean oídos en defensa antes de ser privados de sus propiedades posesiones o derechos”.

La jurisprudencia establece:

“Audiencia, Garantía que debe respetarse, aunque la Ley en que se funde la resolución no prevea el procedimiento para tal efecto.

La circunstancia de que no exista en la ley aplicable la obligación de respetar a alguno de los interesados la garantía de previa audiencia para pronunciar la resolución de un asunto, cuando los actos reclamados lo perjudican, no exime a la autoridad de darle oportunidad de oírlo en defensa, en atención a que, en ausencia de precepto específico, se halla al mandato imperativo del artículo 14 Constitucional, que protege dicha garantía a favor de todos los gobernados, sin excepción.”

“ Amparo en revisión 2462/1970. Poblado de “Villa Rica 2, Maestro. Pedro Guerrero Martínez.

“ Amparo en revisión 4722/1970. Poblado de las Cruces, ahora Francisco I. Madero Municipio de Lagos de Moreno, Jalisco Febrero 25 de 1971. 5 votos.

“ Amparo en revisión 831/1964. Mercedes de la Rosa Puente. Octubre 29 de 1964. 5 votos Ponente: Maestro Pedro Guerrero Martínez.

El artículo 22 Constitucional dice: “Quedan prohibidas las penas de mutilación y de infamia, la marcas, los azotes, los palos, el tormento de cualquier especie, la multa excesiva, la confiscación de bienes y otras penas inusitadas y trascendentales, no se consideran como confiscación de bienes la aplicación total o parcial de los bienes de una persona hecha por la autoridad judicial, para el pago de la responsabilidad civil resultante de la comisión de un delito, o para el pago de impuestos o multas...”

Tenemos que de este precepto se derivan dos principios. La prohibición de multas excesivas y la autorización de la autoridad fiscal para aplicar total o parcialmente los bienes de una persona para el pago de impuestos o multas que se hubieren determinado.

Esto es lo que se pretendió con el segundo principio por el Constituyente de 1917, fue el de evitar que los contribuyentes dejen de cumplir con sus obligaciones tributarias.

Como advierte la siguiente cita del Diario de los Debates del Congreso Constituyente que realiza el maestro Ernesto Flores Zavala “Acontece con frecuencia, que el importe de una contribución o de una multa iguala al capital de la persona que deba pagarla, cuando aquél es muy reducido; el efecto del cobro en tal caso, resulta semejante a una confiscación; pero no lo es realmente y si la exacción fuere justa, no debe dejarse al interesado la ocasión de que alude el pago o pretexto de que sufre una verdadera confiscación; éste es el propósito de la disposición Constitucional de que se trata.” (18)

La jurisprudencia establece:

Multas. Requisitos Constitucionales que deben cumplir.

Para considerar que una multa impuesta a un particular cumple con lo establecido por los artículos 16 y 22 constitucionales. Debe concluir que son los siguientes: I.- Que la imposición de la multa esté debidamente fundada, es decir que se exprese con precisión el precepto legal aplicable al caso., II. Que la misma se encuentre debidamente motivada. Señalando con precisión las circunstancias especiales. Razones particulares o causa inmediatas que se hayan tenido en consideración para la imposición de la multa, debiendo existir adecuación entre los motivos aducidos y las normas aplicables, es decir, que en el caso concreto se configure la hipótesis normativa. III.- Que para evitar que la multa sea excesiva se tome en cuenta la gravedad de la infracción, esto es el acto u omisión que haya motivado la imposición de la multa, así como la gravedad de los perjuicios ocasionados a la colectividad, la reincidencia y la capacidad económica del sujeto sancionado IV - Que tratándose de multas en las que la sanción puede variar entre un mínimo y un máximo, se invoquen las circunstancias y las razones por las que se considere aplicable al caso concreto el mínimo, el máximo o cierto monto intermedio entre los dos.

REVISION NO. 2645/82.- Resuelta en sesión de 6 de septiembre de 1983, por unanimidad de 6 votos.

REVISION NO. 275/80.- Resuelta en sesión de 12 de febrero de 1985, por mayoría de 6 votos y 1 en contra.

REVISION NO. 1244/79.- Resuelta en sesión de 19 de agosto de 1987, por unanimidad de 8 votos.

REFERENCIA : Agosto 1987, Pág. 105.

(18) Cárdenas Elizondo, Francisco. Ob cit. Pág. 388 a 393, 396 a 399.

2.- Principios jurídicos ordinarios

Estos principios no se encuentran establecidos en la Ley Fundamental, si no en leyes ordinarias y a los que llamaremos principios jurídicos ordinarios de los impuestos, como sujeto, objeto, cuotas, forma de recaudación, sanciones que integran las normas constitucionales del Derecho Tributario.

En nuestro derecho positivo, podemos distinguir tres clases de disposiciones ordinarias: la ley de Ingresos, las leyes y como las disposiciones reglamentadas de cada uno de los regiones de ingresos y del Código Fiscal de la Federación.

Las Leyes de ingresos de la Federación, son expedidas por el Congreso de la Unión cada año y no contiene sino una enumeración de los ingresos que puede percibir la misma Federación dentro de cada ejercicio fiscal.

Las Legislaturas de los Estados expiden tanto las leyes de ingresos del Erario local, como las leyes de ingresos de los Municipios que lo integran, de acuerdo con lo establecido en el artículo 115 fracción II de la Constitución. El Congreso de la Unión expide las leyes de ingresos del Distrito y Territorios Federales.

Las disposiciones reglamentarias se establecen en las leyes, mismas en las que se mencionan los elementos esenciales del impuesto: tales como sujeto, objeto, cuota, forma de pago, época de pago, procedimiento para la determinación del crédito fiscal, sanciones, recursos del causante contra las violaciones de la Ley, generalmente se expide un reglamento por el Ejecutivo, con referencia a cada Ley para hacer posible su aplicación asicomo las circulares y demás disposiciones necesarias para su mejor cumplimiento. (19)

3.- Código Fiscal de la Federación

El Código Fiscal de la Federación merece especial mención, porque contiene normas de derecho positivo, los mas avanzados principios de las ciencias de las finanzas en materia tributaria.

Es importante mencionar que el Tribunal Fiscal de la Federación, fue el primero que funcionó en México como un Tribunal de lo Contencioso Administrativo.

Los constituyentes de 1824 tomaron como base la Constitución Mexicana, la constitución de Cádiz (1812).

La Constitución de 1824 adoptó un Consejo de Gobierno que equivalía al Consejo de Estado de Francia, dicho consejo tenia facultades de consulta y dictamen en la Administración Pública.

(19) Flores Zavala, Ernesto. Ob cit. Pág. 263 y 264.

Las bases Constitucionales de fecha 23 de octubre de 1835, en el artículo 13 prevé la expedición de una ley para organizar el tribunal de revisión de cuentas. Una de las Siete Leyes Constitucionales de 1836 incluyó los tribunales de Hacienda como órganos del Poder Judicial de la República, de igual forma las bases Orgánicas, expedidas en el año de 1843 se conservaron dentro de dicho poder judicial.

El Acta Constitutiva de Reforma de 1847, restablece el Sistema Federal y la Constitución de 1812, constituyendo los Tribunales del Poder Judicial Federal, el cual conoce lo relativo a lo Contencioso Tributario Federal.

En el año de 1953 Santa Ana expidió las bases para la Administración de la República, mismo que fue sustentó del por el Primer Contencioso Administrativo.

Cuando triunfo la Revolución de Ayutla, se expidió el Estatuto Provisional de la República Mexicana, se reconoció la Ley de Juárez de fecha 23 de noviembre de 1855, misma en que se suprimen los tribunales y jueces de hacienda, pasando la competencia de estos a jueces ordinarios.

El 1° de noviembre de 1856, se expidió la Ley de lo Contencioso Administrativo y prohíbe al Poder Judicial ocuparse del mismo.

Por lo tanto, la Constitución de 1857 afirmaba que de aceptar el Contencioso Administrativo se violaría el artículo 13 de dicha Constitución que prohibía el establecimiento de tribunales Especiales, dicho pensamiento perduro hasta el año de 1917.

El Presidente de la República General Lázaro Cárdenas, en uso de sus facultades extraordinarias concedidas por el Congreso de la Unión en Decreto el día 30 de diciembre de 1935, la Organización de los Servicios Públicos Hacendarios, dictó la Ley de Justicia Fiscal el 27 de agosto de 1936, en cuya exposición de motivos se desprende del razonamiento del artículo 104 Constitucional misma que da un giro diferente al juicio de garantías que exige la existencia de una ley reglamentada siendo el Tribunal Fiscal de la Federación, ya que con la aparición de la Ley de Justicia Fiscal en 1936 se creó dicho tribunal, iniciando sus funciones el día 1° de enero de 1937, compuesto por quince magistrados, funcionando en pleno y en cinco Salas de tres Magistrados cada una de ellas y un Presidente.

La competencia del Tribunal la establecía el artículo 14 de la Ley de Justicia Fiscal de 1936, al expresar que las Salas del Tribunal Fiscal de la Federación conocería los juicios que se iniciaran:

- 1) Contra resoluciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, de sus dependencias o cualquier órgano fiscal autónomo, que determinen la existencia de un crédito fiscal, lo fijen en cantidad líquida o den las bases para su liquidación.
- 2) Contra resoluciones dictadas por autoridades dependientes del Poder Ejecutivo que constituyan responsabilidad administrativa en materia fiscal.

3) Contra cualquier resolución dictada en materia fiscal.

4) Contra el ejercicio de la facultad económica coactiva por quienes afirmen que el crédito se ha extinguido legalmente, o el monto del crédito sea menor al exigido, contra la negativa de una autoridad.

El Código Fiscal de la Federación de 1938, dos años estuvo en vigor, la Ley de Justicia Fiscal de 1936, misma que quedó abrogada por el Código Fiscal de la Federación el día 30 de diciembre de 1938, entrando en vigor el 1º de enero de 1939.

El Congreso de la Unión, decretó algunas reformas a la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal, que entraron en vigor el 1º de enero de 1947 y atribuyeron las funciones fiscales de este Departamento a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y ordenaron que el servicio de justicia fiscal del Distrito Federal se ajustara a lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación.

Con fecha 31 de diciembre de 1948, se publicó la Ley que creó el recurso de revisión ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación contra las sentencias del Tribunal Fiscal de la Federación y el 30 de diciembre de 1948 se publicó la Ley que creó el recurso de revisión ante la Suprema Corte de Justicia de la Nación, contra las sentencias dictadas por el Tribunal Fiscal de la Federación en los juicios de nulidad promovido contra las resoluciones de las autoridades del Departamento del Distrito Federal.

El Código Fiscal de la Federación de 1967, entro en vigor el 1º de abril de 1967 mismo que dejó fuera todas las disposiciones que se refieren a la integración, funcionamiento y facultades del Tribunal Fiscal de la Federación para ser reglamentadas en la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación entrando en vigor el mismo día.

De acuerdo a lo dispuesto con el Código Fiscal de la Federación en su artículo 160 fracción I establece la ratificación de la competencia otorgada al Tribunal Fiscal, por la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal para conocer de juicios que se iniciaran en contra de resoluciones dictadas por las autoridades del Departamento del Distrito Federal.

El Código Fiscal de la Federación, fue Reformado por Decreto publicado el día 2 de febrero de 1978 y la Ley Orgánica del Tribunal de la Federación ambos entraron paulatinamente en vigor el 1º de agosto de 1978, ya que el artículo 1º Transitorio de esta nueva Ley establecía que entrarían en vigor a los ciento ochenta días siguientes a su publicación. La Sala Superior y las Seis Salas Regionales Metropolitanas iniciaron actividades en esa misma fecha.

En el artículo 23 de la Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación, establece la competencia de las Salas.

El Código Fiscal de la Federación del 31 de diciembre de 1981 y reformas que entraron en vigor el día 1º de abril de 1983, en los términos del nuevo C.F.F. el Tribunal Fiscal Conserva su misma estructura, pero mientras estaban en vigor el citado Código y las reformas, el día 16 de abril de 1982, iniciaron actividades las cuatro Salas Regionales Foráneas Hidalgo-México, Pacífico-centro, Peninsular y Sureste en los términos del acuerdo de iniciación de actividades publicado en el Diario Oficial, el día 19 de marzo de 1982, quedando de esta manera completamente integrado el Tribunal Fiscal, tal como se planteó al entrar en vigor la nueva estructura el 1º de agosto de 1978.

El Código Fiscal de la Federación y Ley Orgánica del Tribunal Fiscal de la Federación entraron en vigor las reformas hasta 1987, por la reforma que entro en vigor el día 1º de enero de 1984, asimismo se adicionó el artículo 198 del C.F.F. estableciendo que en todo juicio de interés Fiscal de la Federación, la Secretaría de Hacienda vuelva a formar parte en todos los juicios. (20)

El Código Fiscal de la Federación, es el primer esfuerzo serio que se hizo para reunir en un solo cuerpo de leyes, las normas más generales del Derecho Tributario. En el año de 1938, está dividido en siete títulos: mismos que se detallan a continuación:

1.- Disposiciones Generales, entre las que figuran las definiciones de impuestos, derechos, productos y aprovechamientos.

2.- Créditos Fiscales mismos que están divididos en tres capítulos; el primero se refiere al sujeto, el segundo al nacimiento y exigibilidad de los créditos, y el tercero a la extinción de los créditos fiscales; este último esta dividido en cinco secciones que son: 1º el pago; 2º de la compensación; 3º de la condonación y reducción; 4º de la prescripción y 5º de la cancelación por incobrabilidad o incosteabilidad del cobro.

3.- El título tercero, se refiere la fase oficiosa del procedimiento tributario, comprende tres capítulos: 1º se refiere disposiciones generales; 2º a los órganos para la determinación y ejecución de los créditos fiscales y 3º a la ejecución de las resoluciones administrativas en materia fiscal; en este último comprende cinco secciones que tratan: la 1º de disposiciones generales; 2º del requerimiento de pago; la 3º del secuestro administrativo, la 4º de las tercerías y 5º de los remates.

4.- El título Cuarto, hace referencia a la fase contenciosa del procedimiento tributario; comprende cuatro capítulos que son 1º de disposiciones generales, entre las que se encuentran las relativas a la organización y funcionamiento del Tribunal Fiscal de la Federación; 2º sobre competencia del mismo organismo; el 3º de las excusas e impedimentos de los magistrados y el 4º del procedimiento. Este último comprende siete secciones que tratan: la 1º de disposiciones generales; 2º de las notificaciones y de los términos; la 3º de la demanda; la 4º de la contestación, la 5º de la suspensión del procedimiento administrativo; la 6º de la acumulación y 7º de la audiencia y del fallo.

(20) Gómez Ponce, Francisco y Castillo Ponce, Rodolfo. Derecho Fiscal, Segunda Edición, Editorial Banca y Comercio, S.A. de C.V., México 1987, Pág. 198 a la 233.

5.- El título Quinto, contiene infracciones y sanciones y comprende tres capítulos: 1° contiene disposiciones generales; 2° trata del procedimiento para imponer sanciones y 3° de las infracciones y sanciones; comprende secciones; la primera que señala las infracciones y la segunda las sanciones.

6.-El título Sexto, señala: los delitos fiscales y contiene siete capítulos; El 1° contiene disposiciones generales; 2° se refiere al contrabando; El 3° a la clasificación de matrices, puzones, dados y timbres; El 4° al uso de tibles falsificados; El 5° a la defraudación; el 6° de la elaboración de productos y comercio clandestino y el 7° al rompimiento de ellos.

7.- EL título Séptimo se refiere a las investigaciones fiscales y sólo tiene un capítulo.

El Código Fiscal del 30 de diciembre de 1966, está dividido en 4 títulos primero el 1° título contiene disposiciones generales entre las figuras las disposiciones de impuestos, derechos, productos y aprovechamiento.

EL 30 de diciembre de 1981, se expidió un nuevo Código Fiscal que contiene seis títulos, el primero de Disposiciones de los Títulos. El primero de Disposiciones Generales, con capítulo. El segundo de los derechos y obligaciones de los contribuyentes, con un capítulo. El tercero de las facultades de las autoridades fiscales, con un capítulo. El cuarto de las infracciones y el segundo de los delitos fiscales. El título V se refiere a los procedimientos administrativos que comprende tres capítulos el primero el recurso de revocación, el segundo se refiere a las notificaciones y garantía de interés fiscal, el título sexto se refiere al procedimiento administrativo de ejecución comprende cuatro secciones; disposiciones generales, de la improcedencia, y del sobreseimiento, de los impedimentos y excusas, de la demanda, de la contestación de los incidentes, de las pruebas, del cierre de la instrucción, de la sentencia, de los recursos, de las notificaciones.

Por lo tanto, el Código Fiscal de la Federación contiene preceptos legales y el Tribunal Fiscal aplica tales preceptos, por lo tanto, son acontecimientos jurídicos de gran trascendencia, en razón de lo anterior, la jurisprudencia establece:

Leyes Fiscales, su aplicación estricta procede solo en los casos que señala el Código Fiscal.

La aplicación estricta de las leyes fiscales no debe entenderse que deriva de su propia naturaleza, sino que procede únicamente cuando establecen cargas a los particulares o excepciones a las mismas, conforme a lo preceptuado en el artículo 11 del Código Fiscal de la Federación.

REVISION NO. 669/78.- Resuelta en sesión de 17 de abril de 1979, por unanimidad de 9 votos.

REVISION NO. 1217/79.- Resuelta en sesión de 27 de agosto de 1980, por unanimidad de 6 votos.

REVISION NO. 1538/80.- Resuelta en sesión de 17 de julio de 1981, por unanimidad de 6 votos.

REFERENCIA : Octubre 1982, Pág. 171.

Es importante mencionar que existen convenios de colaboración Administrativa en Materia Fiscal Federal.

Es un documento instrumental de la coordinación Fiscal, ya que a través de él, se especifican las funciones que ejercitarán las entidades federativas, en relación con las contribuciones federales que se van administrar.

Tenemos el convenio de fecha 1º de enero de 1997, siendo el vigente; según la exposición de motivos, que establece lo siguiente:

“Que es de resaltarse que, en apoyo a la presencia fiscal se ampliarán las facultades del Estado en la función recaudatoria de algunos ingresos coordinados y sus accesorios. Estos serán recibidos en las instituciones de crédito autorizadas por la entidad o en las oficinas recaudadoras que autorice el Propio Estado; se autoliquidarán y en su caso, reintegrarán a la Tesorería de la Federación lo correspondiente. De esta manera, se liga el esfuerzo recaudatorio con la obtención de recursos inmediatos...”

Cabe mencionar que el convenio señala en la Cláusula Quinta lo siguiente:

“Estatuye para los estados, la obligación de informar, a través de la administración local jurídica de ingresos territorialmente competente, sobre la presunta comisión de cualquier delito fiscal federal de que tenga conocimiento con motivo de sus actuaciones, en materia de este convenio, salvo los de defraudación fiscal y sus equiparables.

En materia de los delitos de defraudación fiscal y sus equiparables, el Estado deberá acordar los casos con la Secretaría, por conducto de la administración local de auditoría fiscal territorialmente competente.” (21)

4.- Código Financiero del Distrito Federal

Tenemos que en el Distrito Federal, la percepción de los ingresos se rige por el Código Financiero del Distrito Federal de enero de 1995. Las disposiciones de éste Código son de orden público e interés general, tiene por objeto regular la obtención, administración y aplicación de los ingresos del Distrito Federal, la elaboración de los programas bases del presupuesto de egresos, la contabilidad que de los ingresos, fondos valores y egresos, se realice para la formulación de lo correspondiente a la cuenta pública, las infracciones, así como el procedimiento para interponer los medios de impugnación que el mismo establece.

Es la Secretaría de Finanzas del Distrito Federal, es la interprete de las normas únicamente para efectos de carácter administrativo. (22)

(21) Reyes Altamirano, Rigoberto. Diccionario de términos fiscales Primera edición, Editorial Tax Editores Unidos, S.A de C.V., Pág. 208, 209 y 211.

(22) Flores Zavala, Ernesto. Ob cit. Pág. 265 a 268

La jurisprudencia establece:

Delegación de facultades de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público a la Tesorería del Distrito Federal mediante acuerdo. Es válida sin que sea necesaria la celebración de un convenio de coordinación.

De la interpretación sistemática de los artículos 15, 77, 79 y 80 de la Ley del Impuesto sobre Ingresos Mercantiles, se debe concluir que el legislador prevé la posibilidad de otorgar a las autoridades del Distrito Federal facultades que originalmente corresponden a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante la expedición de acuerdos delegatorios, distinguiéndolas claramente de los convenios de coordinación que pueden celebrarse con los estados de la República. Tal distinción se justifica porque el Departamento del Distrito Federal no es equiparable al gobierno de una entidad federativa soberana como lo son dichos estados, sino que forma parte de la estructura orgánica del Ejecutivo Federal. En efecto, conforme al artículo 73 fracción VI de la Constitución, el gobierno del Distrito Federal ésta encomendado al Presidente de la República quien lo ejerce por conducto del órgano establecido en la ley secundaria respectiva, esto es el Jefe del Departamento del Distrito Federal, funcionario que depende directamente del Titular del Ejecutivo Federal. Por otra parte, de acuerdo con el artículo 31 fracciones I, II, III, VI, X y XIV de la Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, el manejo de las finanzas del Departamento del Distrito Federal corresponde en principio a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, ya que dicha secretaría está facultada para estudiar y formular la Ley de Ingresos de dicho Departamento; cobrar los derechos, impuestos, productos y aprovechamientos del mismo Distrito Federal; proyectar y calcular los ingresos del propio Distrito Federal; manejar su deuda pública e intervenir en la representación del interés del Departamento del Distrito Federal en controversias fiscales. De estas disposiciones se desprende que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ejerce la supervisión de las finanzas del repetido departamento y por lo tanto, en este aspecto, la Tesorería del Distrito Federal está subordinada a la mencionada secretaría. Los propios preceptos se explican por circunstancia de que la complejidad del régimen financiero y particularmente del impositivo, requiere de una supervisión unificada en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público. Por lo anterior, no se justifica la celebración de un convenio de coordinación en materia tributaria entre la citada Secretaría y el Departamento del Distrito Federal, bastando legalmente la expedición de un acuerdo delegatorio de facultades.

REVISION NO. 152/81.- Resuelta en sesión de 3 de marzo de 1982, por unanimidad de 6 votos.

REVISION NO. 30/80.- Resuelta en sesión de 5 de marzo de 1982, por unanimidad de 6 votos.

REVISION NO. 1462/79.- Resuelta en sesión de 11 de marzo de 1982, por unanimidad de 6 votos.

REFERENCIA : Diciembre 1982, Pág. 330.

5.- Nacimiento de la obligación tributaria.

El nacimiento de la obligación, es un elemento vital de la relación jurídica-fiscal ya que en un momento dado puede existir la ley que establezca el presupuesto de la obligación, la autoridad fiscal y hasta el presunto sujeto pasivo, pero mientras no se materialice en la

realidad la situación abstracta prevista por la ley, la obligación no nace. Esta reflexión se hace porque el momento de pago o cumplimiento de la obligación puede o no coincidir con el momento del nacimiento de la misma.(23)

La relación u obligación tributaria, en sentido estricto nace en el momento en que se realiza el hecho generador del crédito fiscal, entendiéndose que la relación tributaria es el vínculo jurídico que se establece entre un sujeto llamado activo y otro sujeto llamado pasivo, el contribuyente cuya única fuente es la ley y nace en virtud de por cuya realización el contribuyente se encuentra en la necesidad jurídica de cumplir con ciertas obligaciones formales y además de entregar al Estado cierta cantidad de bienes generalmente dinero que este debe destinar a la satisfacción del gasto público.(24)

Rodríguez Lobato, Raúl. "señala que el hecho imponible es una hipótesis normativa cuya realización se asocia con el nacimiento de la obligación fiscal y el hecho generador, es el hecho material que se realiza en la vida real que actualiza esa hipótesis normativa, por lo tanto la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho imponible, es decir cuando se da el hecho generador, pues en ese momento se coincide con la situación abstracta prevista en la ley".

Flores Zavala, afirma que "la obligación fiscal nace automáticamente al realizarse la hipótesis legal y el artículo 39 del Código Financiero del Distrito Federal vigente establece que las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho previstas en las disposiciones legales antes citadas, se debe de entender que el artículo 17 del Código Fiscal de la Federación de 1966 establece la obligación fiscal misma que nace cuando se realizan situaciones jurídicas o de hecho previstas en las leyes fiscales".

Tratándose de impuestos, la obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho jurídico previsto en la ley como su presupuesto que siempre es un acto o hecho de un particular en cuanto los derechos, la obligación fiscal nace en el momento en que la autoridad efectivamente preste un servicio administrativo al particular.

En la contribución especial, la obligación fiscal nace en el momento en que el Estado pone en servicio la obra pública de interés general, pero que beneficia particularmente a un determinado sector o bien en el momento en que preste el servicio público que reclama el interés general, como consecuencia de la actividad que desarrolla algún particular.

De la Garza, dice que "el momento del nacimiento de la obligación fiscal permite determinar lo siguiente:

1.- Distinguir el momento en que se origina la deuda impositiva de aquellos otros en que surgen deberes tributarios de tipo formal como son la presentación de declaraciones.

(23) Sánchez Hernández, Mayolo. Derecho Tributario, Segunda Edición, Editorial Cárdenas Editores y Distribuidores, México 1988, Pág. 24

(24) Boeta Vega, Alejandro. Derecho Fiscal Primer Curso Ediciones Contables y Administrativas, S.A. DE C.V., México 1991, Pág. de la 53 a la 56.

2.- Determinar la ley aplicable que puede no ser la misma en el momento de realización del hecho imponible y en el de producirse el acto administrativo de liquidación o la liquidación por el particular.

3.- Practicar la evolución de las rentas o de los bienes gravados con referencia al momento en que el crédito fiscal surge.

4.- Conocer la capacidad de obrar de los sujetos de la imposición.

5.- Determinar el domicilio fiscal del contribuyente o de sus representantes.

6.- Determinar la época y la exigibilidad de la obligación fiscal y por lo tanto fijar el momento inicial para el computo del plazo de prescripción.

7.- Determinar las sanciones aplicables en función de la Ley vigente en el momento del nacimiento de la obligación...”(25)

6.- Definición de la Obligación Tributaria.

Antes de llegar a una definición de obligación fiscal es conveniente hacer referencia que se entiende por Obligación desde el punto de vista jurídico.

Obligación.- Es el vínculo jurídico en virtud del cual, una persona llamada deudor, está obligada para con otra, llamada acreedor, a una prestación determinada.

De lo anterior se desprenden los siguientes elementos:

- a) Un sujeto pasivo o deudor, que es la parte que tiene a su cargo la obligación.
- b) Un sujeto activo o acreedor, que es la parte o cuyo favor está el derecho.
- c) Una relación jurídica, que surge entre los sujetos mencionados.
- d) Un objeto, que es el contenido de la obligación y puede consistir en un dar, un hacer o un no hacer.

Tomando como antecedente el concepto apuntado, pues es indubitable que el derecho fiscal para su integración necesita del soporte de conceptos, instituciones y procedimientos del resto de las materias que conforman la ciencia jurídica, ahora bien podemos definir la obligación fiscal como relación jurídica que se presenta entre el fisco y el contribuyente, la cual puede originar un dar algo o un hacer o no hacer determinada conducta.

(25) Rodríguez Lobato, Raúl Derecho Fiscal Colección Textos Jurídicos Universitarios, Segunda Edición, Editorial Harla, México 1986, Pág. 119,

Podemos observar que de este concepto se desprenden los siguientes elementos:

- a) Sujeto Activo.- Recae generalmente en el fisco, en cualquiera de sus tres potestades: La Federación, el Estado o el Municipio y constituye el órgano facultado para recibir y en su caso, exigir el pago o cumplimiento de la obligación fiscal, excepcionalmente el particular puede tener el carácter de sujeto activo en esta relación jurídica y se presenta cuando la autoridad está obligada a devolver cantidades pagadas indebidamente.
- b) El Sujeto Pasivo.- Es aquella persona o entidad que de acuerdo con la ley debe soportar en favor del sujeto activo una prestación determinada.
- c) El Objeto.- Está representado por el contenido de la prestación que legalmente puede exigir el acreedor al deudor y puede ser triple: de dar, de hacer o de no hacer y como variante de esta última la obligación de tolerar. (ejemplo: pagar impuestos es una obligación de dar, llevar la contabilidad un contribuyente es una obligación de hacer y la práctica de auditorías es una obligación de no hacer o tolerar.)
- d) La Relación Jurídica.- Es el nexo que une al sujeto activo, quién tiene derecho a exigir en su favor la realización del objeto de la obligación y al sujeto pasivo quien debe, voluntaria o coactivamente, satisfacer ese objeto, esta situación es de tipo personal, es decir se que se crea entre el Estado y el particular.(26)

La Obligación Tributaria ha sido definida por Emilio Margán: como “el vínculo jurídico en virtud de cual el Estado, denominado sujeto activo exige a un deudor denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie.”

De la Garza, sostiene que la realización del presupuesto legal conocido como hecho imponible surge una relación jurídica, que tiene la naturaleza de una obligación en cuyos extremos se encuentran los elementos personales, un acreedor y un deudor y en el centro un contenido que es la prestación del tributo a la relación por su naturaleza, la denomina relación tributaria principal o sustantiva y a la obligación que implica la obligación tributaria indicando que además de esa relación tributaria sustantiva existen otras relaciones tributarias accesorias o independientes cuyo contenido obligacional son diferentes.

Define a la relación Tributaria Sustantiva.- Como aquella mediante la cual el acreedor tributario (administración fiscal) tiene derecho a exigir al deudor tributario principal a los responsables el pago del tributo, es decir el cumplimiento de la prestación de dar, cuyo contenido es el pago de un dinero o la entrega de ciertos bienes en especie.

Ambas definiciones coinciden en lo esencial y nos presentan un concepto de obligación fiscal o relación tributaria que existe entre un acreedor y un deudor. (27)

(26) Sánchez Hernández, Mayolo. Ob cit. Pág. 237, 238 y 239

(27) Ibidem. Pág. 110.

7.- Características de la Obligación tributaria.

Debemos entender que los impuestos son obligaciones que se deben de cumplir atendiendo a lo dispuesto por el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política Federal y a cambio de su entrega el contribuyente no recibe nada en concreto ejemplo: por lo que paga un comerciante de impuesto sobre la renta no recibe cosa o servicio alguno en forma directa y particular.

Por lo tanto, todas personas físicas o morales, nacionales o extranjeras, están obligadas a pagar impuestos obligatoriamente, siempre que sea consecuencia de las actividades que realicen se coloquen dentro de cualquiera de las múltiples hipótesis normativas que dan pie a que se genere el pago de un gravamen.

Los cuales deben de destinarse a satisfacer los gastos públicos esta característica de los impuestos debe entenderse básicamente para tener una concepción de pagar tributos, por lo tanto se debe entender que lo que se recauda de impuestos ingresa a un fondo común que sirve para financiar las erogaciones de carácter público, mismas que se integran por los gastos propios del Estado y por los tendientes a la satisfacción de las necesidades colectivas.

Ahora bien, en la medida que el Estado destina el Producto o rendimiento de los impuestos a los gastos públicos, en esa misma medida justifica la existencia de la relación juridico-tributaria y posee autoridad legal y moral para exigir de la ciudadanía el pago oportuno de los impuestos; en caso contrario no se explica ni justifica la existencia de la relación apuntada, además de que se debilita la autoridad moral del gobernante frente al pueblo y su capacidad política para exigirle aportaciones y sacrificios económicos.

Esta característica y criterio se apoyo en el artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal, el que a su vez adopta la llamada Teoría del Beneficio Equivalente, cuyos principios promotores son Hugh Dalton y Simón Kuznets y a cuyo tenor, los tributos tienen la finalidad de costear los servicios públicos que el Estado preste, por lo que tales servicios deben representar para el particular un beneficio equivalente a las contribuciones efectuadas. En otras palabras el valor de los servicios que el Gobierno preste a los individuos es equivalente al importe de los impuestos que pagan.

De no ser así, sería ilógico que el Estado exigiera en forma permanente de sus súbitos una serie de contribuciones sin entregarles nada a cambio o proporcionales servicios públicos en forma insuficiente. Por lo contrario es una verdad comprobable que en aquellos países, en donde se disfruta de mejores servicios públicos, los ciudadanos paguen con mayor regularidad y seriedad sus impuestos, que en aquellos en donde tales servicios resultan deficientes e inconstantes en cuanto a su prestación, aún mas, puede afirmarse por una parte, que ningún ciudadano accedería a contribuir al sostenimiento de un Estado que se negara a satisfacer las necesidades sociales básicas y por otra parte que los principales causas de evasión impositiva, deben localizarse en la indebida atención de los servicios públicos.(28)

(28) Ibidem. Pág. 194, 197 a 199

El maestro Raúl Rodríguez Lobato, señala que “las características de la obligación tributaria son:

- a) Debe existir un acreedor o sujeto activo (puede ser el Estado o un particular) deudor y un objeto.
- b) La obligación fiscal sólo surge con la realización de hechos o actos jurídicos imputables al sujeto, pasivo directo.
- c) La obligación fiscal responsabiliza al tercero que interviene en la realización del hecho imponible, sea como representante o como mandatario del sujeto pasivo directo.
- d) En la obligación fiscal sustantiva, el objeto siempre es único y consiste en dar por lo siendo de dar sólo se satisface en efectivo y excepcionalmente en especie.
- e) Tiene su fuente en la ley” (29)

Para el maestro Humberto Delgadillo Gutiérrez, señala que “las características esenciales de la obligación tributaria son que se trata de una obligación ex lege cuyo sujeto activo necesariamente será el Estado a través de sus órganos, y cuyo objeto es, directa o indirectamente, la recaudación de ingresos o la realización de un fin especial de naturaleza económica, política o social...”

Por lo tanto señala que es una obligación ex lege, ya que: “La obligación tributaria nace, se crea, se instaura por fuerza de la ley; en la ley radican todos sus factores germinales”.

Por lo tanto el individuo es quién realiza las situaciones jurídicas o de hecho que el legislador ha previsto en la norma, pero esta obligación no nacerá siempre que el individuo actúe, sino sólo en caso de que su situación coincida con el supuesto normativo, de donde se deriva que la voluntad del legislador la que hizo posible que naciera la obligación. El individuo seguirá realizando sus actividades, pero será la disposición legal la que haga surgir la obligación. La voluntad del particular pretenderá adquirir o vender un bien, obtener un ingreso, realizar una operación, la voluntad de la ley será generar la obligación.

Respecto al sujeto activo, será el Estado quien a través de sus órganos, exigirá el cumplimiento de las obligaciones que se generen, ya que como lo dispone la constitución en la fracción IV del artículo 31, la Federación, los Estados y los Municipios son los acreedores de la obligación tributaria que en forma centralizada ejercerán sus facultades tributarias”.(30)

(29)Rodríguez Lobato, Raúl. Ob cit Pág 110 y 111

(30) Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto Principios de Derecho Tributario, Tercera Edición, Editorial Limusa, S.A. de C.V , Pág. 100.

8.- Sujetos del Derecho Tributario

La existencia de un impuesto origina que surja una relación tributaria, en el cual varios son los elementos que interviene y por la importancia que ello representa, a continuación se analizarán cada uno de ellos.

El sujeto del impuesto

Es de dos clases, o mejor dicho en toda relación tributaria intervienen dos sujetos: un sujeto activo y un sujeto pasivo.

Sujeto activo

Según se desprende del artículo 31 fracción IV de la Constitución Federal, la calidad de sujeto activo recae sobre la Federación, las Entidades Locales (Estados y Distrito Federal) y los Municipios.

Dichos sujetos, están facultados para establecer y exigir o simplemente para recaudar los tributos. La Federación y las Entidades Locales, tienen facultad para establecer y exigir los impuestos necesarios para cubrir sus presupuestos, pero no así los Municipios, que sólo recaudan impuestos, ya que éstos son fijados por las Legislaturas de los Estados, según lo establece la fracción IV del artículo 115 Constitucional.

Con base en lo anterior, se puede decir que la Federación y las Entidades Locales tienen soberanía tributaria plena y los Municipios la tienen subordinada.

Sujeto pasivo

Se debe de entender por sujeto pasivo de un crédito fiscal, la persona física o moral, mexicana o extranjera que de acuerdo con las leyes, está obligada al pago de una prestación determinada al fisco federal.

Esta calidad de sujeto pasivo puede recaer en:

- a) En una persona física.
- b) Una persona moral privada, como es el caso de las asociaciones y sociedades civiles o mercantiles, debidamente organizadas conforme a las leyes del país en el que tengan establecido su domicilio social.
- c) Los establecimientos públicos y en general organismos públicos descentralizados del Estado, pero con personalidad jurídica propia. Ejemplos: Petróleos Mexicanos, Instituto Mexicano del Seguro Social.
- d) La Federación, Estados y Municipios actúan como sujetos de derecho privado y en el caso de que actúen en el desempeño de sus funciones propias de derecho público, cuando así lo determinen las leyes especiales, como es el caso del impuesto al Valor Agregado.

e) Las agrupaciones que sin tener personalidad jurídica, sean diferentes de la de sus miembros. En este caso, para la aplicación de las leyes fiscales se asimilan a las personas morales privadas. Por ejemplo: una sociedad de hecho.

f) Las naciones extranjeras, cuando en ellas se grave el Estado Mexicano.(31)

La Doctrina Tributaria distingue dos categorías de sujetos pasivos.

La primera dice que es de los sujetos pasivos responsables por deuda propia, la segunda es la de los sujetos pasivos responsables por deuda ajena.

Estos conceptos sirven para establecer la diferencia entre el verdadero contribuyente, al que la ley le atribuye la titularidad del hecho imponible y los demás sujetos a los que la ley extiende la obligación de pagar el tributo, el tributo con el grado de responsabilidad solidaria, estas normas generales aplicables a diversos tributos o bien normas particulares establecidas con referencia a un impuesto especial.

Es importante hacer referencia que se entiende por deuda propia y deuda ajena por lo que cabe mencionar dichos conceptos.

Deuda propia.- Es la que establece un deudor o sujeto pasivo con base en sus relaciones con el hecho imponible por lo que resulta obligado al pago de los tributos.

Deuda ajena.- Significa la vinculación de una persona con el Estado para realizar con carácter de obligado, la prestación fiscal sin que esa persona halla realizado el hecho imponible.(32)

9.- Derechos y Obligaciones de los sujetos

De acuerdo a lo establecido en el artículo 14 Constitucional consagra la garantía de audiencia, conforme a la cual solamente se puede afectar los derechos de un gobernado, mediante el correspondiente juicio que se siga en su contra, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento.

Dichas formalidades, no son exclusivas las que establecen las leyes para los juicios ante las autoridades judiciales, sino que también debe entenderse a las formalidades en cualquiera actuación de la autoridad sin importar la índole de ésta.

En consecuencia y dentro del ámbito fiscal, queda cumplido el mandamiento constitucional cuando la autoridad fiscal ajusta su conducta al procedimiento que marca la ley tributaria.

(31) Ibidem. Pág 199, 200 y 201

(32) Jerach Dino, Curso Superior de derecho tributario, Buenos Aries, Segunda Edición , Editorial Liceo Profesional 1969, Pág. 194.

Ahora bien, tenemos que el Código Financiero de Distrito Federal, otorga a favor de los contribuyentes una serie de derechos mismos que deben de ser respetado por las autoridades fiscales, reconociendo su existencia cuando así se solicite y resolviendo conforme a derecho al resultado de su ejercicio, pero desde luego cumpliendo siempre las formalidades esenciales del procedimiento ya que de no ser así se estará infringiendo la garantía individual citada.

Por lo tanto, la garantía de audiencia tutela a todo sujeto que pudiese verse afectado por actos de autoridad de carácter privativo, es decir que transgredan su esfera jurídica, por lo que, previamente al acto de privación, deben observarse las formalidades esenciales del procedimiento, entre las cuales se encuentran la de otorgar la oportunidad de defensa al gobernado, en razón de lo anterior la Suprema Corte de Justicia de la Nación señala la siguiente Tesis:

Audiencia, Garantía que debe respectarse aun tratándose en materia Tributaria, si no está determinado el Crédito Fiscal

A un cuando sea cierto que en materia tributaria no es necesario que las autoridades cumplan con la garantía no es necesario que las autoridades cumplan con la garantía de audiencia establecida en el artículo 14 Constitucional, esa circunstancia no opera en todos los casos, pues es importante señalar que cuando por disposición legal no éste precisado un crédito fiscal, por ser necesario que la autoridad determine la base gravable sobre la cual se debe causar, para lo necesita intervención correspondiente a quien pudiese ser el afectado por la misma, para que se encuentre en posibilidad de hacer las objeciones durante ese procedimiento, alegando lo que a sus derechos conviniese. En consecuencia, cuando la audiencia, viola ese derecho consagrado en el precepto constitucional aludido.

“Amparo en revulsión 1831/82.- Teófilo Aguilar Rioja.- 13 de abril de 1983.- Unanimidad de votos.- Ponente: Fernando Lanz Cárdenas.- Secretario: Rigoberto Calleja López.”

De lo anterior, se desprende que los particulares no pueden ser afectados en sus derechos, propiedades por acto de las autoridades administrativas, incluyendo a las fiscales, sin que previamente se les otorgue la adecuada oportunidad de alegar y probar lo que a su derecho convenga.

El artículo 63 del Código Financiero vigente señala los derechos y obligaciones de los contribuyentes:

1.- Obligaciones

a) Inscribirse en los padrones que les corresponda de la Secretaría por las obligaciones fiscales a su cargo, previstas en el Código en un plazo que no excederá de quince días a partir de la fecha en que se dé el hecho generador del crédito de acuerdo con el procedimiento que la misma determina mediante reglas de carácter general.

- b) Cuando en las declaraciones, manifestaciones y avisos previstos en este Código se requiera la clave de registro al padrón correspondiente y el Código de barras, se deberán proporcionar los que hubiesen sido asignados por la Secretaría;
- c) Presentar los avisos que modifiquen los datos registrados en los padrones del Distrito Federal, en un plazo que no excederá de quince días a partir de la fecha en que se dé la modificación.
- d) Declarar y en su caso pagar los créditos fiscales en los términos que dispongan este Código;
- e) Firmar las declaraciones, manifestaciones y avisos previstos por este Código bajo protesta de decir verdad;
- f) Mostrar los libros exigidos por la legislación correspondiente cuando les sean solicitados;
- g) Llevar un registro acorde con sus sistemas de contabilidad, en el que se consignarán tanto el monto de las erogaciones realizadas para remunerar el trabajo personal subordinado en el Distrito Federal como los conceptos por los cuales efectuaron tales erogaciones. El registro deberá conformarse a partir de la fecha de presentación del aviso de inscripción al padrón del impuesto sobre nóminas o de la fecha en que se realice el primer hecho generador del impuesto;
- h) Llevar un registro acorde con sus sistemas de contabilidad en el que se consigne el monto correspondiente al valor de la contraprestación por los servicios de hospedaje, donde se desglosen los servicios accesorios que en su caso se presten. El registro deberá conformarse en un plazo que no excederá de cuarenta y cinco días naturales a partir de la fecha de presentación del aviso de inscripción de servicios de hospedaje o de la fecha en que se realice el primer hecho generador del impuesto;
- i) Conservar la documentación y demás elementos contables y comprobatorios, en domicilio ubicado en el Distrito Federal, durante el período de cinco años;
- j) Proporcionar a las autoridades fiscales los datos o informes que les soliciten, directamente relacionados con el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, dentro del plazo fijado para ello, y
- k) Las demás que establezca este Código.

Los contribuyentes podrán utilizar para efectos de presentar las declaraciones, manifestaciones y avisos los medios electrónicos siempre y cuando se adecuen a las características técnicas aprobadas por la Secretaría de Finanzas, mediante reglas generales.

II.- Derechos

- a) Obtener de las autoridades fiscales asistencia gratuita, para el cumplimiento de sus obligaciones fiscales;
- b) Obtener la devolución de cantidades indebidamente pagadas;
- c) Interponer recursos administrativos y demás medios de defensa;
- d) Obtener la contestación de las consultas que sobre situaciones reales y concretas, formule a las autoridades fiscales;
- e) Autodeterminar el valor de los inmuebles destinados a viviendas para efectos del Impuesto Sobre Adquisición de inmuebles;
- f) Optar por Autodeterminar el consumo de agua y los derechos correspondientes, tratándose del servicio doméstico, y
- g) Los demás que este Código establezca. (33)

10.- Que es una contribución

Son las prestaciones a cargo del contribuyente por la realización de los supuestos previstos en ley cuando se:

- 1.-Impongan por el Estado o;
- 2.-Por recibir servicios público, usar o aprovechar, bienes del dominio público y,
- 3.-Por recibir un beneficio específico diferencial o;
- 4.-Por ser sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fiscales en materia de seguridad social,
- 5.-Por beneficiarse en forma especial por servicios de seguridad social.

El Lic. Rigoberto Reyes Altamirando, cita a Arrijoa Vizacaíno que señala que la contribución "Es el vínculo Jurídico en virtud del cual el Estado actuando como sujeto activo exige a un particular denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria, excepcionalmente en especie".

La obligación de pagar, se establece por el artículo 31 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Por su parte, el artículo 2º del Código Fiscal de la Federación reconoce como contribuciones los impuestos, los derechos, la contribución de mejoras por obras públicas de infraestructura hidráulica y la aportación de seguridad social.(34)

Concepto de contribución.- Son prestaciones, normalmente en dinero y excepcionalmente en especie, establecidas en la ley, a cargo de las personas físicas o morales, mexicanos o extranjeros, que deben enterarse al ente público con facultades para percibir las y que se destinan a satisfacer los gastos públicos.

(33) Código Financiero del Distrito Federal vigente. Sexta Edición, Editorial Ediciones Fiscales ISEF, S.A., Pág. 62 y 63.

(34) Reyes Altamirano, Rigoberto. Ob cit. Pág. 196

Dentro del rubro de Contribuciones se incluyen: los impuestos; las contribuciones de mejoras; las aportaciones de seguridad social; y los derechos; además de los accesorios de tales contribuciones que son: los recargos, las sanciones; los gastos de ejecución y la indemnización.

- A) Impuestos.-** Según el artículo 24 fracción I del Código Financiero del Distrito Federal, son las 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 a las señaladas en las fracciones II, III y IV de este artículo
- B) Contribuciones de mejoras.-** Son aquellos a cargo de personas físicas o morales, privadas o públicas; cuyos inmuebles se benefician directamente por la realización de obras públicas;
- C) Aportaciones de seguridad social.-** Son aquellas a cargo de personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionadas por el Distrito Federal y,
- D) Derechos.-** Son las contraprestaciones por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio públicos del Distrito Federal, recibir servicios que presta la entidad en sus funciones de derecho público excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso se trate de contraprestación que no se encuentre previstas.
- E)** El artículo 25 de citado Código establece que son aprovechamientos, los ingresos que percibe el Distrito Federal por funciones de derecho Público y por uso, aprovechamiento o explotación de bienes del dominio público distintos de las contribuciones de los ingresos derivados de financiamientos y de los que obtengan los organismos descentralizados y las empresas de participación estatal.
- F)** Artículo 26 señala que se entiende por accesorios de las contribuciones y de los aprovechamientos los recargos, las sanciones, los gastos de ejecución y la indemnización a que se refiere el artículo 48 del múlticitado Código, los cuales participan de la naturaleza de la suerte principal cuando se encuentren vinculados directamente a la misma.
- G)** Artículo 27 del mencionado Código señala que se entiende por productos las contraprestaciones por los servicios que presta el Distrito Federal en sus funciones de derecho privado, así como el uso, aprovechamientos y enajenación de sus bienes de dominio privado.
- H)** Artículo 28 del ya mencionado Código señala que son créditos fiscales, los que tenga derecho a percibir el Distrito Federal o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos, de sus accesorios, incluyendo los que se deriven de responsabilidades resarcitorias, así como aquellos a los que las leyes les den carácter y demás que el Distrito Federal que tengan derecho a percibir por cuenta ajena. Se entenderá como responsabilidad resarcitoria, la obligación a cargo de servidores públicos de

indemnizar a la Hacienda Pública del Distrito Federal, cuando en virtud de las irregularidades que incurran, sea por actos u omisiones, resulte un daño o perjuicio estimable en dinero. (35)

Debemos de distinguir primero que es una contribución y un tributo.

Tenemos que la contribución es un concepto genérico que engloba a toda lo que auxilia a sufragar los gastos del Estado, este genero se divide en:

Contribuciones forzadas o exacciones.- Son aquellas que fija la Ley a cargo de los particulares que se adecuen a la hipótesis normativa prevista en la propia ley.

Contribuciones Voluntarias.- Son aquellas que derivan ya sea de un acuerdo de voluntades entre el Estado y el particular ejemplo: (Contrato de compraventa, y de arrendamiento) o bien de una declaración unilateral de voluntad del particular que implica un acto de libertad ejemplo: (donación y legado).

Tenemos que las contribuciones del primer tipo de los mencionados se les denomina tributos y abarcan diferentes exacciones como son: impuestos, derechos o tasas y contribuciones especiales y mismas que son productos del ejercicio de la potestad o poder tributario del Estado.

En opinión de Fonrouge, los tributos constituyen prestaciones obligatorias exigidas por el Estado, en virtud de su potestad de imperio para atender sus necesidades y realizar sus fines políticos, económicos y sociales.

Vanoni sin embargo, nos dice que sería un grave error conceptuar el tributo como producto exclusivo de la potestad suprema del Estado, pues esto nos conduciría al extremo de considerarlo tan sólo el elemento formal de la norma jurídica impositiva olvidando su contenido, lo cual resulta absurdo, pues en la norma tributaria como en todas las normas jurídicas existe un mandato derivado de la autoridad del Estado y un interés a cuya tutela se encamina el mandato, esto implica lógicamente que la norma tributaria garantiza la consecución de determinados fines, toda vez que tutela el interés del Estado en la obtención de los medios necesarios para subvenir a las necesidades públicas y advierte que una carga impuesta a los ciudadanos por cualquier abuso de la fuerza pública y que no sirva a afines de utilidad pública, sino que sirva de ventaja a ciertos individuos, sería indemnización confiscación o despojo pero nunca tributo. (36)

De lo anterior, se desprende que las contribuciones son las que se establecen por el ejercicio de su poder tributario, en términos de las disposiciones constitucionales y legales respectivas.

(35) Código Financiero del Distrito Federal. Ob cit Pág. 24 y 25

(36) Rodríguez Lobato, Raúl. Ob cit, Pág. 5 y 6

“Lic. Humberto Delgadillo Gutiérrez, señala las siguientes características de las contribuciones siendo las que a continuación se detallan:

- 1.- Su naturaleza es netamente personal.
- 2.- Son aportaciones pecuniarias.
- 3.- Su producto se debe destinar a cubrir los gastos públicos de los entes federal, estatal, y/o municipal.
- 4.- La aportación debe ser proporcional y equitativa.
- 5.- Esta obligación se puede establecer sólo mediante disposición legal.”(37)

11.- Quienes están obligados a pagar contribuciones

Están obligados a contribuir a los gastos públicos los mexicanos conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos de conformidad con lo establecido por el artículo 31 fracción IV y los extranjeros conforme a la Ley de Nacionalidad y Naturalización artículo 32 de nuestra carta magna.

Los gastos públicos a los que debemos de contribuir son los gastos de la Federación, del Estado y el Municipio en que resida, los cuales deberán de ser de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes como ya se menciono anteriormente.

Por tal motivo la Federación y los Estados están facultados para establecer los impuestos a las entidades a las que se tiene la obligación de pagar impuestos son la Federación, los Estados y Municipios.

Los impuestos que puede establecer únicamente la Federación y a los que tiene facultad exclusiva son los siguientes:

- 1) Sobre el comercio exterior;
- 2) Sobre el aprovechamiento y explotación de recursos naturales de la plataforma continental, zócalos submarinos de las islas, minerales, aguas etc.
- 3) Sobre instituciones de crédito y sociedades de seguros;
- 4) Sobre servicios Públicos concesionarios o explotados directamente por la Federación y;
- 5) Especialmente sobre:
 - a) Energía eléctrica;
 - b) Producción y consumo de tabacos;
 - c) Gasolina y otros productos derivados de petróleo;
 - d) Cerillos y fósforos;
 - e) Aguamiel y productos de fermentación;
 - f) Explotación forestal y
 - g) Producción y consumo de cerveza.

Los impuestos que tienen prohibido establecer las entidades Federativas son los que a continuación se detallan:

(37) Delgadillo Gutiérrez, Luis Humberto Ob cit Pág 61.

Los Estados no pueden en ningún caso:

- 1.- Acuñar moneda, emitir papel moneda, estampillas, ni papel sellado.
- 2.- Gravar el tránsito de personas o casas que atraviese su territorio.
- 3.- Prohibir ni gravar, directa ni indirectamente, la entrada a su territorio, ni la salida de él a ninguna mercancía nacional o extranjera.
- 4.- Gravar la circulación, ni el consumo de efectos nacionales o extranjeros, con impuestos o derechos cuya exacción se efectúe por aduanas locales, requiere inspección o registro de bultos o exija documentación que acompañe la mercancía.
- 5.- Expedir ni matener en vigor leyes o disposiciones fiscales que importen diferencias, impuestos o requisitos por razón de la procedencia de mercancías nacionales o extranjeras, ya sea que estas diferencias se establezcan respecto a la producciones semejantes de distinta procedencia.
- 6.- Gravar la producción el acopio de venta del tabaco en forma distinta o con cuotas mayores de las que autorice el Congreso de la Unión.

Los municipios no pueden establecer impuestos, porque estos deben forzosamente establecerse mediante Ley, los municipios no tienen órgano para emitir leyes, por lo que cobran los impuestos que establecen a su favor las legislaturas del estado a que pertenezcan cuando menos a favor de los municipios las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria de su fraccionamiento, división, consolidación traslación y mejora, así como las que tenga por base de valor de los inmuebles.

Los municipios pueden cobrar impuestos de acuerdo a la legislatura del Estado que pertenezcan.

El Congreso de la Unión es el organismo que le corresponde establecer los impuestos que pueden cobrar la Federación.(38)

El Código Fiscal de la Federación establece en el artículo 1º "Que las personas físicas y las morales están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas; las disposiciones de este código se aplican en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de que México sea parte. Sólo mediante ley podrá destinarse una contribución a un gasto público específico

Tiene relación con el artículo 31 fracción IV Constitucional ya citados anteriormente que señala la obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos.

Asimismo, la Federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalan expresamente.

En el caso de los estados extranjeros, en caso de reciprocidad, no están obligados a pagar impuestos. No quedan comprendidos en esta exención las entidades o agencias pertenecientes a dichos estados.

(38) Boeta Vega, Alejandro. ob cit. Pág 14 a la 17

Por lo Tanto, las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes. (39)

(39) Código Fiscal de la Federación. Ob cit Pág 1 y 2

CAPITULO IV

DELITOS, INFRACCIONES Y SANCIONES FISCALES

1.- Concepto y definición de delito, infracción y sanción fiscal.....	50
2.- Concepto de querrela y denuncia.....	57
3.- Cuando se sobreseen los delitos fiscales.....	60
4.- Prescripción de la acción penal en los delitos fiscal.....	61
5.- Elementos y clasificación de las infracciones fiscales.....	64
6.- Aspectos positivos y negativos de la infracción fiscal.....	67
7.- Finalidad y clases de las sanciones tributarias.....	68
8.- Diferencia entre infracción y delito.....	69
9.- Organo y procedimiento para sancionar.....	70

CAPITULO IV

DELITOS, INFRACCIONES Y SANCIONES FISCALES

1.- Concepto y definición de delito, infracción y sanción fiscal

Para Edmundo Mezger, “el delito es una acción típicamente antijurídica y culpable”.(40)

Cuello Calón sustenta una concepción pentatómica al definir el delito como: “acción antijurídica, típica, culpable y sancionada con una pena”.(41)

Concepto de Delito.- Artículo 7 define el delito como el acto u omisión que sancionan las leyes penales.(42)

Definición tomando como base el concepto genérico del delito, podemos aceptar como definición del delito fiscal la acción u omisión sancionada por la ley fiscal.

Por lo tanto para considerar cometido un delito fiscal será necesario se cumplan los siguientes elementos:

- a) Una acción u omisión, que está representada por la ejecución de un movimiento corporal con el ánimo de causar un efecto en el mundo exterior.
- b) La voluntad, que está representada por la ejecución intencional o imprudencial de la acción o la omisión por el conocimiento de la que se ejecuta.
- c) La acción o la omisión, deben estar sancionadas por la Ley Fiscal, que significa que en la Ley que debe tipificar la conducta ilícita y la sanción que haya de aplicarse a la misma.(43)

El maestro Lic. Humberto Delgadillo Gutiérrez, señala “Que nuestra legislación y concretamente el Código Fiscal de la Federación, no define lo que constituye genéricamente una infracción y se limita a enunciar las conductas que considera en la especie”.

Por lo tanto, será responsable por la comisión de una infracción toda aquella persona que concretice en el mundo fáctico, los supuestos que la norma jurídica señala para que una conducta se considere como infracción, según lo establece el artículo 71 del ordenamiento en cuestión y señala que también son responsables quienes “omitan el cumplimiento de obligaciones previstas por las disposiciones fiscales, incluyendo aquellas que lo hagan fuera de los plazos establecidos...”. De esta forma el legislador no quiso que escapara ningún incumplimiento de su detallada relación de infracciones.

(40) Rodríguez Muñoz, J Arturo. Tratado de Derecho Penal, Tomo I, Tratado, Segunda Edición, Madrid, 1955, Pág. 156

(41) “Derecho Penal” Parte General, 9ª. Edición, Editora Nacional, México 1970, Pág. 257.

(42) Código Penal para el Distrito Federal en Materia de Fuero Común y para toda la República en materia de fuero Federal

(43) Sánchez Hernández, Mayolo. Ob cit Pág. 512 y 513

Considerando como sujetos responsables en la comisión de una infracción los siguientes:

- 1.- Los contribuyentes,
- 2.- Los terceros,
- 3.- Los funcionarios,
- 4.- Y los empleados públicos,

En los casos y con las condiciones que la propia ley establece, cabe señalar que en el caso de pluralidad de responsables cada uno deberá soportar a su cargo el importe total de la multa impuesta.

De acuerdo, con lo dispuesto por los artículos 40 y 41 ambos en su fracción II, 67, 75 y 94 del Código Fiscal de la Federación, mismos que señalan el fundamento legal de la autoridad fiscal para que la misma pueda sancionar, correspondiéndole a:

- 1.- La Procuraduría Fiscal de la Federación,
- 2.- Las Autoridades Administradoras y Recaudadoras.

De conformidad con lo dispuesto por el Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La infracción es una conducta que realiza u omite lo que la ley prohíbe u ordena, su comisión implica el incumplimiento de una obligación y como éstas puede consistir en un dar, un hacer, un no hacer o tolerar, las agrupamos en infracciones por incumplimiento de obligaciones tributarias sustantivas y de obligaciones tributarias formales.

La comisión de infracciones por violación de obligaciones tributarias sustantivas se verifica en el momento en que el sujeto incumple con la obligación establecida en las leyes respectivas, cuyo objeto consiste en un dar, el pago de las contribuciones y sus accesorios.

Nuestro Código Fiscal de la Federación regula este tipo de infracciones en sus artículos 76 y 78 y se clasifican en las siguientes:

- 1.- Infracciones descubiertas por la autoridad al ejercer sus facultades de comprobación, en cuyo caso el monto de las sanciones será un porcentaje de las contribuciones omitidas, dependiendo de que el pago de dichas contribuciones se realice antes o después del cierre del acta final, o de la determinación del crédito, de conformidad con lo dispuesto por el artículo 77 del Código Fiscal de la Federación, señala que las infracciones podrán incrementar en diversos porcentajes de acuerdo a lo siguiente: en caso de reincidencia, de infracciones continuadas, de utilización indebida de documentos de la contabilidad y cuando se trate de contribuciones retenidas o recaudadas pero no enteradas.

Asimismo, la disminución de la multa procede si se paga dentro del mes siguiente a la fecha en que se notifique al infractor la resolución de la sanción y cuando el infractor cuente con estados financieros dictaminados, en los términos de los artículos 75 fracción IV y 77 fracción II del Código Fiscal de la Federación, Para el año de 1987 los porcentajes variaron conforme al artículo tercero, fracción III de la Ley Miscelánea.

Cuando se trate de un contribuyente menor, las multas deberán ser impuestas al 50% de los montos establecidos.

Las infracciones por omisión de contribuciones derivadas de errores aritméticos en declaraciones, en cuyo caso la multa será del 6% de las cantidades omitidas artículo 78 del Código Fiscal de la Federación, también se concede un beneficio por pronto pago, consistente en una reducción del 50% de la multa, si ésta se cubre dentro de los 15 días posteriores a la fecha en que se hubiera notificado su determinación.

En los casos de las infracciones por incumplimiento de obligaciones tributarias formales, los artículos 79, 81 y 83 las establecen de igual forma el artículo 85 regula infracciones por incumplimiento a las obligaciones cuyo objeto es un no tolerar por ejemplo (oponerse a la práctica de visitas domiciliarias, no proporcionar que se deje en depósito), el artículo 87 establece las infracciones que pueden cometer los funcionarios o empleados públicos consistente en no exigir un pago total que sea debido, infracciones a cargo de terceros.

La autoridad a calificar la infracción toma en consideración las siguientes agravantes: la reincidencia, cuando se usen documentos falsos, que se utilizan dos sistemas de contabilidad, que se destruya la contabilidad o microfilmear documentos sin cumplir con los requisitos fiscales, cometer infracciones en forma continuada y omitir el entero de contribuciones retenidas o recaudadas. (44)

La infracción tributaria como lo señala Sáinz de Bujanda es: "La conducta típica, antijurídica, culpable con la que se incumple una obligación fiscal, patrimonial o formal, de que es responsable una persona individual o colectiva, que debe ser sancionada con pena económica, por un órgano de la administración. (45)

Concepto de delito fiscal

Es todo delito fiscal configura siempre una infracción fiscal.

Los delitos fiscales son de daño, también se castiga la tentativa de delitos concretos y en ellos no hay lesión, sino peligro corrido.

Para que exista un delito es suficiente que exista una obligación implícita dentro de la figura típica respectiva sin que exista una norma autónoma que expresamente establezca el deber.

El órgano jurisdiccional es el competente para declarar que se cometió el delito, la sanción penal en materia de delitos fiscales son solo pena privativa de libertad. (46)

(44) Delgado Gutiérrez Luis Humberto ob cit. Pág. 175 a 179.

(45) Urbina Nandayapa Arturo Los Delitos Fiscales, Editorial Sistemas de Información Contable y Administrativa Computarizados, S.A. De C.V., México 1997, Primera Edición, Tomo 1, Pág. 42

(46) García Domínguez, Miguel Ángel. Derecho Fiscal-Penal, las infracciones y las multas, Editorial Porrúa, S. A., Primera Edición, México 1994, Pág. 347

Concepto de infracción fiscal.

En general, infracción es toda transgresión o incumplimiento de una ley que, debe ser sancionado. Sin embargo, el principio de seguridad jurídica, que es una de las bases fundamentales del derecho penal, es necesario que la conducta cuya realización tiene como consecuencia la infracción esté previamente descrita en la ley y declarada ilegal y tenga prevista una sanción para el caso de su realización. Entonces precisando mejor el concepto podemos decir, que infracción es todo hecho u omisión descrito, declarado ilegal y sancionado por una Ley.(47)

Concepto de infracción fiscal.

La infracción es una conducta, esto es, un comportamiento humano voluntario encaminado a un propósito.

La conducta puede presentarse de dos formas: positiva y negativa; dentro del concepto conducta pueden comprenderse la acción y la omisión, es decir, la actividad y la inactividad, la actuación y la abstención; el movimiento y la inercia; la conducta, es por tanto un concepto genérico en que se unifica dos especies: comisión y omisión.(48)

Definición de la infracción fiscal

Es una conducta típica, antijurídica y culpable con la que se incumple una obligación fiscal, patrimonial o formal de la que es responsable una persona individual o colectiva, que debe ser sancionada, con pena económica por un órgano de la administración fiscal.(49)

Concepto de infracción fiscal

Se entiende por infracción fiscal toda vulneración de las normas jurídicas que regulan el cumplimiento de las obligaciones fiscales. En estas se incluyen la vulneraciones de preceptos que impongan tanto deberes formales como deberes substanciales de colaboración con el fisco, que tienen no sólo los contribuyentes sino también los órganos de autoridad, los sujetos que tienen fe pública y aun otros particulares.(50)

Definición de la infracción fiscal

La infracción fiscal, es la acción u omisión que sancionan las disposiciones fiscales y que trae aparejado generalmente una sanción pecuniaria, (por excepción otro tipo de castigo), cuya imposición corresponde a la autoridad administrativa.(51)

(47) Rodríguez Lobato, Raúl. Ob cit. Pág 184

(48) García Domínguez, Miguel Ángel. ob cit. Pág 157

(49) Ibidem. Pág 137.

(50) González-Salas Campos, Raúl. Los Delitos Fiscales, Editorial Pérezniño, Editores, México 1995, Pág 8 y 9

(51) Boletín tributario, año 7, No. 44, febrero de 1994, Guadalajara Jalisco. Pág 1

Concepto de infracción fiscal

La infracción fiscal, en sentido genérico, es toda vulneración de las normas jurídicas que regulan los impuestos y que están definidas en las obligaciones fiscales; pero el concepto de infracción fiscal incluye no solo la hipótesis de violación de las normas de los que deriven obligaciones sustantivas de pago, sino también las violaciones de preceptos que impongan deberes formales de colaboración con el fisco, con los contribuyentes, y los órganos de autoridad; y los sujetos que tienen fe pública. Ciertamente, no se podría distinguir un Derecho Fiscal-Penal de infracciones sustantivas y otras de infracciones formales ya que todas estas infracciones tienen la misma naturaleza, son penales y se tipifican y sancionan en un derecho unitario. En efecto, si bien la infracción sustantiva estaría constituida por actos u omisiones mediante las cuales el sujeto pasivo del impuesto disminuye la base imponible o evita por otros medios que el fisco perciba oportunamente toda la cantidad que legalmente corresponda, la infracción formal estaría configurada por actos u omisiones del sujeto que constituyen el cumplimiento de la obligación de hacer, no hacer o tolerar, con los que se crea un riesgo de que el fisco no recaudaría en su oportunidad y de manera íntegra la suma que legalmente se deba.

La infracción fiscal, puede estar constituida por la omisión de actos ordenados y por la ejecución de los prohibidos; es esencialmente, no cumplir con lo dispuesto en la norma jurídica, ya sea dejando de hacer lo que se ordena o haciendo lo que se prohíbe (52)

Cabe señalar, que en el Capítulo I del Título del Código Fiscal de la Federación en sus artículos 70 a 91 hace referencia a las infracciones, pero sin definir las, únicamente establece los supuestos y las conductas de infracción las que pueden ser por acción u omisión. En tanto que los artículos 92 al 115 del mismo Título IV, Capítulo II del citado código establecen las disposiciones relativas a los delitos fiscales por lo tanto no se distingue que se debe de entender por una infracción y por un delito, es decir cuando la autoridad fiscal impondrá una multa de carácter administrativo y cuando se formulará querrela penal .

Concepto de Sanción

La Sanción no debe ser confundida con los actos de acción, toda vez que es una consecuencia normativa de carácter secundaria, constituyendo su aplicación o realización en efectivo. (53)

Concepto de Sanción.

Es el castigo que la autoridad impone a quien viola una disposición legal, por dejar de hacer lo que ordena o por realizar lo que prohíbe.

(52) García Domínguez, Miguel Ángel. Ob cit, Pág 136, 137

(53) García Maynez, Eduardo Introducción al Estudio del Derecho, Trigésimo Novena Edición, Editorial Porrúa, S A México 1988, Pág 298

Por lo tanto, es conveniente hacer la distinción de sanción administrativa y sanción penal con la finalidad de tener una noción mas amplia.

Sanción administrativa.

Son aquellas que impone la autoridad administrativa o fiscal.

Ejemplos: la multa, el arresto, la clausura de negocios, la suspensión de actividades, destitución o suspensión de cargos públicos, etc.

La suprema Corte de Justicia de la Nación establece:

Cuantificación de las Multas en Materia Fiscal.

Precisamente criterios anteriores, este Tribunal considera que para la Cuantificación de las multas fiscales, cuando la ley señala un mínimo y un máximo, la autoridad debe razonar su arbitrio y tomar en consideración en la norma, cuando los límites de la multa se fijan en función el impuesto omitido); b) la negligencia o mala fe del causante; o la espontaneidad de su conducta para acatar la ley, aunque extemporáneamente; c) si se trata de una infracción aislada o de una infracción insistentemente repetida por dicho causante, y d) la capacidad económica del infractor. Pues la multa debe ser proporcional al daño que la infracción causada, y para fijarla se debe considerar la malicia y la reiteración del causante, así como sancionar como medida a quienes tiene diferente capacidad, para no lastimar más a quien tiene menos por una causa semejante. El único monto que las autoridades pueden imponer sin razonar su arbitrio, demostrada la infracción es el mínimo, sin que su principio resulte arbitraria y caprichosa, las autoridades están obligadas a razonar el uso de sus facultades legales al respecto, para no violar el principio Constitucional de fundamentación y motivación (artículo 16), y dar a lo afectados plena oportunidad de defensa. Respecto de los datos y elementos que sirvieron para individualizar la sanción.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO. (Séptima Epoca)

Volumen 74, Sexta Parte, pág. 42 Amparo directo 1/75 Ingeniero Zapoapita, S A 4 de febrero de 1975. Unanimidad de votos. Ponente: Guillermo Guzmán Orozco.

Volumen 86, Sexta Parte, pág. 58 Amparo directo 587/75. Alfonso Capistrán Guadalajara, 17 de febrero de 1976, Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.

Volumen 90 Sexta Parte, pág. 114 Amparo directo 71/75. Inmobiliaria Inverlat, S.A., 9 de abril de 1975, Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.

Volumen 90 Sexta Parte, pág. 114 Amparo directo 197/75. Gas Azteca, S. A., 9 de abril de 1975, Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.

Volumen 90 Sexta Parte, pág. 114 Amparo directo 607/75. Gas Azteca, S. A., 25 de noviembre de 1975, Unanimidad de votos. La publicación no menciona ponente.

Sanciones Penales.- son las que impone una autoridad judicial por ejemplo: la prisión la pérdida de los instrumentos del delito, la destitución o suspensión de funciones o empleos.

En un segundo grupo se encuentran las sanciones accesorias y subsidiarias.(54)

El maestro García Maynez Eduardo, ha definido "la sanción como la consecuencia jurídica que el incumplimiento de un deber produce en relación con el obligado". Como toda consecuencia de derecho, la sanción se encuentra condicionada por la realización de un supuesto. Tal supuesto tiene carácter secundario, ya que consiste en la inobservancia de un deber establecido por una norma a cargo del sujeto sancionado. La obligación cuyo incumplimiento representa el supuesto jurídico de la sanción, deriva a su vez de otro supuesto, al que lógicamente corresponde el calificativo de primario.

La sanción no es la única consecuencia que puede derivar del incumplimiento de las normas del derecho. Hay numerosas consecuencias secundarias que tienen el carácter de sanciones.

Por lo tanto, el maestro García Maynez Eduardo, nos dice que "la sanción se encuentra condicionada a la realización de un supuesto que consiste en la inobservancia de un deber establecido por una norma a cargo del sujeto sancionado, en razón de lo expuesto un incumplimiento del deber jurídico engendra a cargo del incumplimiento, un nuevo deber constitutivo de la sanción". (55)

La jurisprudencia dice:

Monto de una sanción, su motivación debe consistir en determinaciones específicas relativas al infractor y no en expresiones genéricas.

Del análisis cuidadoso del artículo 37 del Código Fiscal, en relación con el artículo 16 Constitucional, se deduce que cuando una infracción debe sancionarse con una multa que puede determinarse entre un mínimo y un máximo, si se impone más del mínimo la autoridad debe motivar la cuantificación hecha, atendiendo a las reglas que consigna el artículo 37 citado, o sea a la gravedad o levedad de la infracción y a los atenuantes o agravantes que hubieran concurrido en su comisión, debiendo entenderse que la motivación respectiva, especialmente si se toma en cuenta si se trata de una materia sancionadora administrativa, debe consistir en manifestaciones específicas que en forma indubitable e individualizada se refieran al infractor y a las circunstancias que se tomaron en cuenta.

REVISION NO. 190/79.- Resuelta en sesión de 15 de febrero de 1980, por unanimidad de 8 votos.

REVISION NO. 492/79.- Resuelta en sesión de 15 de febrero de 1980, por unanimidad de 8 votos.

REVISION NO. 243/79.- Resuelta en sesión de 15 de febrero de 1980, por unanimidad de 8 votos.

REFERENCIA : Julio/ Diciembre 1980, Pág. 45.

(54) Sánchez Hernández, Mayolo. Ob cit. Pág. 531 y 532.

(55) García Maynez, Eduardo. Ob cit. Pág. 295, 296.

2.- Concepto de querrela y denuncia.

Concepto de Querrela.- En nuestro sistema legal, se entiende por querrela la petición que hace la parte ofendida para que se persiga un delito, si tal petición es exigida por la Ley para que pueda ejercitarse la acción penal. La querrela constituye auténticamente una limitación al Estado en su intervención punitiva que queda condicionado a la petición del ofendido.

La acción penal es la base para todo procedimiento, por lo tanto tenemos que la querrela es un requisito para la procedencia de la acción penal en la persecución de ciertos hechos delictivos, asimismo, la querrela es una facultad o derecho por lo que no se considera una obligación que puede impedir o dar curso a la acción. persecutoria según sea la voluntad del titular del derecho o interés involuntario, pues depende de éste la posibilidad de la calificación que la acción tiene. La querrela depende de la realización del hecho más la voluntad del titular ofendido. Esta manifestación de voluntad es libre y absoluta.

Carnelutti dice.- “Que una ofensa no sea punible sino querrela de parte, significa que depende en primer lugar del juicio del ofendido su castigo, no en el sentido de que tal juicio sea suficiente, sino en el de que es necesario no obstante la querrela, un hecho puede no ser castigado, pero sin ella no puede ser castigado”.

La querrela viene a tener la calidad de condición suspensiva de la acción penal en los delitos que se persiguen de tal manera que limita al ius puniendi, así la acción penal no puede ser promovida por el Ministerio Público (Unico titular de la acción penal) hasta en tanto no se haya formulado la querrela, de tal manera que este o el juez se encuentra limitado tanto para ejercitar la acción penal como para continuarla después de iniciada la misma o bien de suspenderla si existe una causa de remisión como es el caso del perdón del ofendido. De tal manera que la querrela viene a ser una disminución al principio de ius puniendi ya que en cierta forma el poder-deber del Estado está sometido a la voluntad del ofendido, limitando así la Soberanía del titular de la acción penal.

Tenemos que la facultad de querrellarse se encuentra regulada en el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación en favor de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y de su ejercicio se encarga el Procurador Fiscal de la Federación y el Subprocurador Fiscal Federal de investigaciones con fundamento en lo dispuesto por el artículo 10 fracciones XXIV y XXVI y artículo 100 fracción III y IV del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y el artículo 100 publicado en el Diario Oficial de la Federación el día 24 de febrero de 1992.

Art. 10 establece: la competente del Procurador Fiscal de la Federación.

Fracción 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 compete imponerlas a otra unidad administrativa de la Secretaría.

Fracción XXVI.- Denunciar o querellarse ante el Ministerio Público competente de los hechos delictuosos en que la Secretaría resulte ofendida o en aquellos en que tenga conocimiento o interés y cuando proceda otorgar el perdón legal y pedir al Ministerio Público competente de los hechos delictuosos en que la Secretaría 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.

Artículo 100 del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público señala: “la Competente de la Subprocuraduría Fiscal del Federal de Investigaciones.

Fracción III.- Formular las declaratorias de que el Fisco ha sufrido o ha perdido o puede sufrir perjuicio, las denuncias o querellas correspondientes o solicitar el sobreseimiento de los procesos penales en los términos de Ley.

Fracción IV.- Formular las denuncias o querellas que deban hacerse al Ministerio Público competente de los hechos delictuosos en que la Secretaría resulte ofendida, de aquellos de que tenga conocimiento o interés”.

Asimismo, se considera que los delitos perseguibles por querrela pueden también extinguirse a través de la figura del perdón que prevé el Código Fiscal de la Federación en el artículo 93 que a la letra señala: Artículo 93.- “El Perdón del ofendido o del legítimo para otorgarlo, extingue la acción penal respecto de los delitos que solamente pueden perseguirse por querrela, siempre que conceda antes de pronunciarse sentencia en segunda instancia y el reo no se oponga a su otorgamiento cuando sea varios los ofendidos y cada uno pueda ejercer separadamente la facultad de perdonar al responsable del delito y al encubridor, el perdón sólo surtirá efectos por lo que hace o quién lo otorga. El perdón sólo beneficia al inculcado en cuyo favor se otorga, a menos que el ofendido o el legitimado para otorgarlo hubiese obtenido la satisfacción de sus intereses o derechos, caso en el cual beneficiará a todos los inculcados”. (56)

La jurisprudencia establece:

“Querrela necesaria.

Cuando la ley exige la querrela para la persecución de un delito, basta para que aquélla exista, que el ofendido ocurra ante la autoridad competente, puntualizando los hechos en que hace consistir el delito

Quinta Epoca.

Tomo XLIII, pág. 4373.- Reyna, Roberto y Coags.

Tomo XLVI, pág. 5716.- López Portillo.

Tomo LI, pág. 1456.- Noceti Guardiola.

Tomo LII, Pág 2245.- Toxqui, A.

Tomo LIX, pág. 1097.- Cisneros Alfredo.

Apéndice de Jurisprudencia de 1917 a 1965 del Semanario Judicial de la Federación, Senda Parte. Primera Sala pág. 490”

“Querella, requisitos para presentarla

No importa, que un apoderado que presentó la querella a nombre y representación de la empresa, haya exhibido para acreditar su personalidad, un documento notarial en el que aparece le fue extendido poder general para pleitos y cobranzas con todas las facultades, aunque aquellos que conforme a la ley necesitan cláusula especial, pues aun cuando la ley establezca que tales condiciones deben considerarse conferidos los poderes generales para pleitos y cobranzas sin limitación alguna, no deben entenderse así en lo que respecta a la materia penal, atento a que el legislador en el ramo ha querido al exigir la representación de poder general con cláusula especial o por lo menos la comprobación de que el mandante dió instrucciones concretas para formular querella, que sea fehaciente y categórica la voluntad de la persona ofendida, de presentarla en determinados casos concretos atenta la posibilidad, que en cualquier momento pueda presentarse, de que no sea conveniente por causarle mayores perjuicios de los ya recibidos por el delito, la presentación de la querella

Amparo Directo 7307/62.- Jaime Ortega Rodríguez.- 20 de enero de 1966.- Unanimidad de 4 votos.- Ponente. Mario T. Rebolledo F.”

Denuncia

Es la declaración, que cualquier persona formula ante el Ministerio Público manifestando que tiene conocimiento de la afectación de un bien jurídico y datos que al respecto posee obligándolo inmediatamente a que la investigación o Averiguación Previa reúna no nadamas las pruebas que acrediten la existencia de dicha afectación, si no también tanto de la probable responsable como de las circunstancias de comisión. En su caso la obligación inmediatamente al ejercicio de la acción penal cuyo inicio y preexistencia determina la relación de los actos del proceso penal al término del cual el juzgador tendrá que declarar la mencionada aceptación constituye o no delito y de constituirlo aplicar la pena relativa.

Implica la posibilidad de impedir el nacimiento o dar por terminado el proceso, mediante el perdón del ofendido como corresponde para la mayoría de los delitos como ya se menciono anteriormente.

Denuncia

Acto por el cual se da conocimiento a la autoridad por escrito o verbalmente de un hecho contrario a las leyes, con objeto de que ésta proceda a su averiguación o castigo.

En materia tributaria por el único delito fiscal que se puede formular denuncia es por las conductas delictivas previstas en el artículo 113 del Código Fiscal de la Federación, siendo la alteración o destrucción de los aparatos de control, sellos o marcas oficiales colocados con fines fiscales o impida, que se logre el propósito para el que fueron colocados.

Asimismo, el artículo 92 fracción segundo párrafo del Código Fiscal de la Federación establece que “bastara la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público Federal por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público”. (57)

De igual forma lo establecido en el artículo 516 del Código Financiero del Distrito Federal vigente que señala que:

Para proceder penalmente por lo delitos fiscales previstos en el Título Cuarto del citado Código Financiero, será necesario que formule previamente la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal querrela respectiva; excepto en aquellos casos previstos en el artículo 525 del citado Código en cuyo caso cualquiera podrá denunciar los hechos ante el Ministerio Público.

En razón de lo anterior, la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal formula las denuncias y aportará todos los elementos que tenga ya que son necesarios como prueba, coadyuvado al Ministerio Público dentro de fase de averiguación previa, tratándose de las conductas y omisiones que puedan implicar la comisión de delitos en contra de la Hacienda Pública del Distrito Federal. (58)

3.- Cuando se sobreseen los delitos fiscales.

Mediante petición, solicitando que se extinga la acción penal, denominada petición de sobreseimiento.

Los procesos por los delitos fiscales se sobreseerán a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos o bien estos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la propia Secretaría.

La petición anterior se hará discrecionalmente, antes de que el Ministerio Público formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiera.

El perdón fiscal.- Es importante mencionar que en materia tributaria penal, se da la posibilidad de que se otorgue el perdón fiscal, por conducto de la S.H.C.P. Secretaría de Hacienda y Crédito Público (Legalmente se denomina sobreseimiento), el cual se puede dar, cuando se encuentra satisfecho el crédito fiscal o bien, si esta garantizado a satisfacción del sujeto activo. Cabe mencionar que hasta la fecha, en ningún caso se ha otorgado el perdón por conducto del sujeto activo.

Toda vez, que se trata de una figura distinta a la del perdón que tiene reglas distintas pero que igualmente produce los mismos efectos que el perdón, pues cuando se solicita por parte del Procurador Fiscal de la Federación, o por el Subprocurador Fiscal Federal, y una vez ejecutoriada dicha petición, en términos de los artículos 298 al 304 del Código Federal de Procedimientos Penales, que decreta el sobreseimiento, surtiendo efectos de una sentencia absoluta con valor de cosa juzgada.

Los argumentos que sostiene la petición de sobreseimiento que no es un perdón son:

a) Artículo 92 fracción III del Código Federal de Procedimientos Penales señala “Que no es un perdón dado que no opera la querrela sino otro requisito distinto como la declaratoria correspondiente para proceder penalmente”.

b) También se dice “Que la petición del sobreseimiento no es libre, sino que quede condicionada a que cumpla los requisitos de haber pagado o garantizado los créditos fiscales”.

El trámite que se debe de seguir para el otorgamiento de la petición del sobreseimiento, es el siguiente: la petición del sobreseimiento por perdón se debe dirigir a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, al Ministerio Público o al Juez que instituye la causa penal quien será la autoridad encargada de señalar si procede o no. (59)

El Código Financiero del Distrito Federal vigente, en su artículo 518.- Establece “Que en los procesos por los delitos fiscales a que se refiere el Título Cuarto de los Delitos, con excepción de los previstos en el artículo 525 de este Código, se sobreseerán a petición de la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos o sean garantizados a satisfacción de la autoridad fiscal. La petición se hará discrecionalmente antes de que el Ministerio Público formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiera”.(60)

4.- Prescripción de la acción penal en los delitos fiscales.

El Código Fiscal de la Federación señala como único medio de extinguir la responsabilidad penal la prescripción, la cual se da por el simple transcurso del tiempo, el maestro Busnter Alvaro define la prescripción de la siguiente forma: “ la prescripción es un modo de extinguir la responsabilidad penal por el simple transcurso del tiempo. Su plazo empieza a correr desde que se cometió el delito, que para estos efectos se considera en todas sus modalidades.”(61)

La regla para determinar el plazo en que empieza a correr la prescripción de la acción Penal para los delitos de querrela, la establece en forma expresa el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación.

“Artículo 100.- La acción penal de los delitos penales perseguibles por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público prescribirá en tres años contados a partir del día en que las autoridades fiscales tengan conocimiento del delito y del delincuente; y si no tiene conocimiento, en cinco años que se computaran a partir de la fecha de la consumación del delito.”

(59) Gonzalez-Salas Campos, Raúl Ob cit., Pág. 177, 178 y 179.

(60) Código Financiero del Distrito Federal. Ob cit Pág. 210

(61) Busnter Alvaro, Prescripción Penal”, Diccionario Jurídico Mexicano, Tomo IV, P. 2505

La primera hipótesis se encuentra señalada en el Código Fiscal de la Federación para la operación de la prestación, es en realidad una regla específica que señala que si la autoridad fiscal toma conocimiento de la comisión del delito y del delincente, a partir de ese momento tendrá solamente tres años para poder ejercitar la acción penal.

La segunda hipótesis establece el término para que prescriba la acción es de cinco años máximo, si las autoridades fiscales no tienen conocimiento (del delito y del delincente. Esta disposición implica la seguridad jurídica para el contribuyente de que el tiempo máximo que tiene el ius puniendi para ejercitar la acción penal es de cinco años a partir de que ha cometido el hecho típico). Según esto solamente se podrá ejercitar la acción penal si la autoridad fiscal toma conocimiento dentro de los cinco años a partir de la ejecución del hecho de lo contrario ya no se podrá ejercitar la acción penal, con la excepción hecha en el Art. 107 último párrafo del Código Penal Federal, por ejemplo:

1.- La autoridad Fiscal se entera en agosto de 1990, que un contribuyente ha cometido un hecho típico que se consumó en el mes de julio de 1989, es decir un año posterior a la consumación del mismo; en este caso, la acción penal prescribirá en el mes de agosto de 1993.

2.- La autoridad fiscal puede ejercitar la acción penal a partir de que tiene conocimiento de la existencia del delito, siempre y cuando no hayan transcurrido más de cinco años de su consumación.

El momento para determinar el delito fiscal se da a partir de que al contribuyente le es exigible el cumplimiento de las obligaciones de pago. En este sentido se podría entender que el delito de defraudación fiscal se consuma instantáneamente al causarse al Fisco Federal el perjuicio por el engaño o el aprovechamiento del error, aunque es de destacarse la excepción del delito continuado que regula el Artículo 99 del Código Fiscal de la Federación.

3.- Tercera hipótesis: excepción a los plazos, segundo párrafo del artículo 107 último párrafo del Código Penal Fiscal señala la hipótesis en los casos de la persecución de los tipos legales y que puede dar lugar a una ampliación al plazo de cinco años que señala el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación para que opere la prescripción de la acción penal. y el artículo 107. - Pero si llenado el requisito inicial de la querrela ya se hubiese deducido la acción ante los tribunales, se observan las reglas señaladas por la ley para los delitos que se persiguen de oficio.

En razón de lo anterior, se debe entender cometido el delito de acuerdo a los siguientes tipos:

Delito Instantáneo:	Es donde el plazo da inicio desde su consumación; tentado, este corre a partir del día en que se realizó el último acto de ejecución o se omitió la conducta debida.
Delito Continuado:	Aquí el término se computa desde el día en que se realizó la última conducta.
Delito Permanente:	Aquí el plazo transcurre desde que cesa la consumación.

Asimismo, se debe de señalar que la prescripción de la acción penal para los delitos que se persiguen de oficio también se encuentra regulado por el Código Fiscal de la Federación que señala: Que ninguna disposición para la prescripción de la acción penal de los delitos que no se encuentran en el artículo 92 fracción I, señala que ninguna regla especial de prescripción de la acción persecutoria respecto de los tipos previstos en los artículos 102, 103, 107, 113 y 115; de ahí que tenga que aplicar para estos tipos legales las reglas generales de prescripción previstas en el Código Penal Federal. Por lo tanto, debe considerarse que la última frase del artículo 100 del Código Penal aplicable en materia Federal.

De lo anterior, resulta que tratándose de estos delitos, que bien son de oficio pero de los que se puede extinguir la acción penal por petición de sobreseimiento de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, los mismos prescriben conforme a las reglas generales establecidas por el Código Penal Federal. Vale la pena citar al artículo 105 que señala:

Artículo 105.-"Que la acción penal prescribirá en un plazo igual al término medio aritmético de la pena privativa de la libertad que señala la ley para el delito de que se trate, pero en ningún caso será menor de tres años". (62)

Por lo tanto, es de mencionarse que la prescripción de la acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela la S.H.C.P., prescribirá en tres años contados a partir del día en que dicha Secretaría tenga conocimiento, en cinco años, que se computaran a partir de la fecha de la comisión del delito.

En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia Federal.

Si se tiene conocimiento por conducto de la S.H.C.P.	En años	Si no se tiene conocimiento por conducto de la S.H.C.P
--	---------	--

0 1 2 3 ↔ 0 1 2 3 4 5

Prescribe la Acción Penal

(63)

(62) *Ibidem*. Pág. 145, 146, 156, 157 y 158.

(63) Orozco González, Francisco Manuel e Hidalgo Ezquerria, Fausto Gerardo.

La Suprema Corte de Justicia de la Nación, señala al respecto:

Prescripción de la Acción Penal.

Para que opere el fenómeno de la prescripción en cuanto a la acción persecutoria, la ley alude el término medio aritmético de la pena, que sea interpretando como deducible de la individualización legal correspondiente a las entidades delictivas consumadas, pero sin modalidades. La acción penal es la potestad jurídica que el Estado delega en un órgano específico para exigir del poder jurisdiccional una decisión concreta respecto a una relación jurídico material del derecho penal, que en el caso de la condena actualizada la pretensión punitiva del propio Estado. La acción penal no puede concebirse, sino en relación a un determinado hecho correspondiente a una figura de delito; de ahí que se afirme que del delito surge la acción penal, o más propiamente de la sospecha del delito. Se considera que la prescripción implica la cesación de la potestad punitiva del estado, al transcurrir un período de tiempo determinado, en virtud de que el propio Estado abdica de su potestad punitiva, razón de que el tiempo anula el interés represivo, apaga la alarma social y dificulta la adquisición de pruebas respecto a la realización del evento delictivo. La prescripción penal, por la esencia misma del ordenamiento punitivo, opera coactivamente. Es un mandato impuesto por el Estado para que el órgano delegado específicamente, la institución del Ministerio Público, conforme al Artículo 21 Constitucional se abstenga de toda acción represiva del delito y para que el órgano jurisdiccional decrete la extinción de la pretensión punitiva; por ello, se aplica de oficio y en cualquier grado y estado de la causa de la decisión jurisdiccional y la prescripción como una causa extintiva de la acción del orden coactivo, es lógico concluir que para calcular el término de su operancia, debe atenderse a la penas conminada en abstracto para el delito simple y no la pena en concreto que había infringirse, computadas las circunstancias objetivas y subjetivas del delito.

Amparo directo 8431/63.- Mario Valdez.- 17 de abril de 1968.- Mayoría de 3 votos ponente: Ernesto Aguilar Alvarez, Volumen XXXII, segunda parte, Pág. 77, Vol. XIV segunda parte, Pág. 59, Volumen LXXX, segunda parte, Pág. 31, se Pública parcialmente la ejecutiva.

5.- Elementos y clasificación de las infracciones fiscales.

A continuación, se analiza cada uno de los elementos de la infracción fiscal ya que es importante mencionar, que para que se de una infracción fiscal se requiere primero que exista en la ley una obligación fiscal que sea sustantiva, es decir de pagar siendo formal esto es sin contenido patrimonial, o deber de hacer, de no hacer o de tolerar algo tendiente a facilitar la exacción del impuesto, es decir de colaborar con la administración en su tarea gestora.

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

En tercer lugar, en la ley tiene que estar tipificado el incumplimiento como infracción; esto es debe estar descrita en la ley esa conducta indebida.

En cuarto lugar, en la ley tiene que estar establecida también la sanción por el incumplimiento, consistente en una pena económica de una multa.

Y finalmente en quinto lugar, la competencia para juzgar la infracción y sancionarla tiene que estar asignada por el ordenamiento jurídico, aun órgano de la administración fiscal.

Es de advertir que la imputabilidad es un presupuesto de la culpabilidad pero no un elemento de ésta; y que la responsabilidad es una consecuencia de la propia culpabilidad.

La infracción fiscal constituye una rebeldía del infractor contra las normas del derecho positivo, en el que se aprecian dos aspectos el objetivo y el subjetivo

La oposición objetiva es llamada antijurídica porque la conducta, es su base externa tangible pugna con el orden jurídico positivo.

La punibilidad tiene el rango de elemento esencial del ilícito se hace notar o este respecto, que no es lo mismo punibilidad y pena. Aquella es calidad de la conducta, la cual por su naturaleza típica antijurídica y culpable amerita la imposición de la pena, ésta en cambio es el castigo que legalmente debe ser impuesto por el Estado al infractor para garantizar el orden jurídico; es reacción del poder público contra la infracción fiscal.

La conducta, acción u omisión, se reputa como ilícito por chocar con las exigencias impuestas por el Estado para alcanzar fines socialmente necesarios y se castiga porque se ha calificado de ilícito.

Desde el punto de vista puramente formal y de acuerdo con nuestro derecho positivo, generalmente una conducta es infracción fiscal cuando conforme a la ley debe ser sancionada como pena pecuniaria por un órgano administrativo, pero el propio ordenamiento establece infracciones no punibles tratándose de las llamadas excusas absolutorias, en las cuales la calificación de infracción permanece pero la pena no se aplica; por ende, la punibilidad es elemento esencial de la infracción fiscal aunque la pena sea sólo una consecuencia más o menos ordinaria de la infracción pero no siempre necesaria.

Pero al igual que el derecho penal, en el Derecho Fiscal-Penal que tipifica una infracción, implica siempre la preexistencia de una obligación que trata de hacer cumplir solo la tipificado y la sanción penal imponen al cumplimiento de esa obligación con carácter de infracción fiscal.

Como consecuencia, se obtienen los elementos esenciales de la infracción fiscal mismos que a continuación se señalan:

Conducta, tipicidad, antijuricidad, culpabilidad y punibilidad requiere de la imputabilidad como presupuesto necesario y tiene como consecuencia la responsabilidad.

Desde el punto de vista temporal todos esos factores se dan simultáneamente al cometerse la infracción.

Sin embargo, como guía de análisis lógico inicialmente habría que constatar si existe obligación legal y si hay una conducta que implique el incumplimiento, a continuación verificar si tal incumplimiento está tipificado como infracción después habrá que cerciorarse si tal conducta típica está o no protegida por una justamente, y en caso negativo llegar a la conclusión de que existe antijuricidad, en seguida investigar la presencia de la capacidad intelectual y volitivo del agente o imputabilidad; luego indagar si el autor de la conducta típica y antijurídica, que es imputable obró con culpabilidad, y finalmente averiguar si la conducta ilícita esta penada con multa y si en relación con ella no se da una excusa absoluta a causa de impunidad.(64)

Clasificación de las infracciones fiscales

En general, infracción es toda transgresión o incumplimiento de una ley que, como hemos dicho, debe ser sancionada. Sin embargo por un principio de seguridad jurídica, que es una de las bases fundamentales del Derecho Penal, es necesario que la conducta cuya realización tiene como consecuencia la infracción esté previamente descrita en la ley y declarada ilegal y tenga prevista una sanción para el caso de su realización. Entonces precisado mejor el concepto podemos decir que infracción es todo hecho u omisión descrito, declarado ilegal y sancionado por una ley.

No todas las infracciones tienen la mismas características, de ahí que, en función de esas características se hayan elaborado diversas clasificaciones que es pertinente conocer, ya que por lo regular, del tipo de la infracción depende el tipo de sanción. En materia fiscal podemos clasificar a las infracciones como sigue:

a) delitos y faltas.- Los primeros son los que califica y sanciona la autoridad judicial; la segundas son las que califica y sanciona la autoridad administrativa.

b) Instantáneas y continuas.- Las primeras son aquellas en la que la conducta se da en un solo momento, es decir, no se consuman y agotan en un momento mismo de cometerse; las segundas son aquellas en la que la conducta se prolonga en el tiempo, es decir, no se agotan en que la conducta se prolonga en el tiempo, es decir no se agota en el momento de cometerse sino hasta que cese la conducta.

c) Simples y complejas.- Las primeras son aquellas en que con una conducta se transgrede una sola disposición legal; la segunda son aquellas en que una conducta se transgrede dos o mas disposiciones legales.

(64) Dominguez, Miguel Angel Ob cit., Pág 137,138 y 139

d) **Leves y graves.**- Las primeras son aquellas en que por negligencia o descuido del contribuyente se transgrede la ley, pero no trae ni puede traer consigo la evasión de un crédito fiscal; las segundas son aquellas que se cometen conscientemente, con pleno conocimiento y con la intención de evadir el cumplimiento de la obligación fiscal o bien son producto de la negligencia o descuido, pero trae consigo la evasión de un crédito fiscal (65)

Clasificación de las infracciones

- A) **De omisión.**- No causa un perjuicio económico al fisco.
De comisión.- Si causa un perjuicio a los intereses del fisco.
- B) **Instantáneas.**- Se agotan en el momento en que se comenten.
Continuas.- Persisten mientras no dejan de cometerse actos violatorios.
- C) **Simple.**- Con el acto u omisión se viola una sola disposición .
Complejas.- Con un solo acto u omisión se infringen diversas disposiciones.
- D) **Leves.**- No traen consigo evasión de créditos fiscales
Graves.- Si ocasionan la evasión de créditos fiscales.
- F) **Administrativas.**- Las califica una autoridad administrativa o fiscal.
Penales.- Las califica una autoridad del poder judicial. (66)

6.- Aspectos positivos y negativos de la infracción fiscal

De la definición de la infracción fiscal que se ha dado se deducen explícitamente una serie de características de las que depende un aspecto negativo de gran interés.

Siguiendo el método aristotélico, se formula un cuadro que ha continuación se explica con los caracteres de infracción, en sus aspectos positivos y negativos. Contraponiendo lo que es una infracción a lo que no es:

ASPECTO POSITIVOS	ASPECTOS NEGATIVOS
a) Conducta	a) Ausencia de conducta
b) Tipicidad	b) Ausencia del tipo
c) Antijurídica	c) Causas de justificación
d) Imputabilidad	d) Causas de inimputabilidad
e) Culpabilidad	e) Causas de inculpabilidad
f) Punibilidad	f) Excusas absolutorias

(65) Rodríguez Lobato, Raúl Ob cit. Pág 184

(66) Sánchez Hernández, Mayolo. Ob cit , Pág 540 y 5

De acuerdo a dicho cuadro comparativo anterior, primeramente se contempla la conducta, como un concepto natural con independencia de valor, cuyo aspecto negativo es la ausencia de la conducta, luego aparece la tipicidad, como una comparación cognoscitiva con lo descrito en la norma sin valor y aspecto negativo, será la ausencia de tipo. A continuación está la antijuridicidad, que es la valoración objetiva de la conducta frente a la norma y a las causas de justificación constituyen su aspecto negativo. Después viene la imputabilidad que la capacidad psicológica para toda clase de acciones y cuyo aspecto negativo son las causas inimputabilidad que afectan el presupuesto de capacidad para obrar, en diversa forma y grado; son las razones que convierten al sujeto en psicológicamente incapaz de modo perdurable o transitorio que borran la presunción de responsabilidad, de quien no puede tenerlo, de quien no es desde un principio, el destinatario de las normas del poder.

A continuación viene la culpabilidad, que es el juicio de reproche y cuyo aspecto negativo esta constituido por las causas de inculpabilidad y anulan la incriminación de quien fue capaz por ausencia de sus dos elementos esenciales; conocimiento y voluntad. Finalmente la Punibilidad es la pena encaminada a la realización de cierta conducta y su aspecto negativo absolutorias que dejando subsiste en el carácter ilícito de la conducta impiden la aplicación de la pena.

Las causas de justificación son objetivos, están referidas a la conducta y no al sujeto, por ello son impersonales; por ser objetivos, apartan a todos los coparticipes, lo que en la última instancia resulta cooperando en un actuación jurídica, acorde con el derecho. Las causas de inculpabilidad son de naturaleza subjetiva, personal e intransitiva.

En los casos de justificación no hay infracción fiscal en las causas de inimputabilidad no hay infractor y en las excusas absolutorias no hay pena. (67)

7.- Finalidad y clases de sanciones tributarias.

Sanciones concepto.- Es el castigo que la autoridad impone a quien viola una disposición legal, por dejar de hacer lo que ordena o por realizar lo que prohíbe.

Clasificación.- Unicamente nos referimos a aquella que nos reporta mayor utilidad y guarda estrecha relación con el trabajo.

En un primer grupo, se encuentran las sanciones atendiendo a la autoridad que las impone:

a) Sanciones administrativas.- Son las que impone la autoridad administrativa o fiscal, ejemplo: las multas, el arresto, la clausura de negocios, la suspensión de actividades destitución o suspensión de cargos públicos, etc.

b) Sanciones penales.- Son las que impone una autoridad judicial ejemplo: la multa, la prisión, la destitución o suspensión de funciones y empleos.

En un segundo grupo, se encuentran las sanciones principales, accesorias y subsidiarias.

- a) **Sanciones principales.**- Son las que se impone como castigo por transgresión de la norma. Ejemplo: la multa y la prisión.
- b) **Sanciones accesorias.**- Son las que recoge los objetos y medios materiales ejemplo: el decomiso de mercancías introducidas en contrabando.
- c) **Sanciones subsidiarias.**- Son las que se imponen cuando la sanción principal no puede ser cumplida ejemplo: prisión subsidiaria para el caso de insolvencia económica del sancionado por una multa.

En un tercero y por último grupo, se encuentran las sanciones correctivas y disciplinarias.

- a) **Sanciones correctivas.**- Son las que imponen en virtud de los poderes genéricos de la Administración sobre los administrados.

Estos comprenden: las sanciones de policía administrativas tales como (multas por violación a reglamentos gubernativas y de buen gobierno), las sanciones por incumplimiento de los deberes de prestación obligaciones de hacer o de no hacer de los administrados (multas fiscales).

- b) **Sanciones disciplinarias.**- son las impuestas a los administrados sometidos, en relación régimen al que están sujetos los servidores públicos; de igual forma al régimen que están sujetos los usuarios de los establecimientos públicos.

Las multas.- Son sanciones pecuniarias impuestas por autoridad fiscal o administrativa por violación a una suma de contenido fiscal o administrativo, que traiga a o no consecuencia la evasión de algún crédito fiscal.

En nuestra legislación Fiscal Federal, normalmente las penas pecuniarias son en cantidad o porcentaje fijos; oscilan entre un mínimo o máximo; y el supuesto de que la infracción cometida se considera grave; la sanción se determina atendiendo al importe de la contribución omitida, cabe mencionar que siempre se aplica la mínima. (68)

8.- Diferencia entre infracción y delito

Es importante hacer la distinción entre Infracción y Delito

- 1) **La infracción** es el género.
El Delito es la especie.

(68) Sánchez Hernández, Mayolo. Ob cit., Pág. 531 al 534.

2) Por regla general, **las infracciones** Administrativas son juzgadas y sancionadas por el Poder Ejecutivo.

Los Delitos en cambio, son juzgados y sancionados por el Poder Judicial.

3) Por regla general, **las infracciones** son sancionadas con penas pecuniarias.

Los Delitos, son sancionados con penas corporales o mixtas (multas y prisión). (69)

9.- órgano y procedimiento para sancionar.

El artículo 21 Constitucional.- Separa la competencia para conocer de los delitos y las infracciones y para imponer las sanciones correspondientes; atribuye a la autoridad administrativa una fracción de la competencia punitiva,

La competencia para sancionar las contravenciones, infracciones o faltas con multas o arresto, en cambio asigna la competencia para juzgar y penar los delitos fundamentalmente con pena de prisión, a las autoridades judiciales.

Mediante esa participación el Poder Judicial queda desapoderado de la facultad de juzgar, las infracciones siendo sustituido en esto por el poder Ejecutivo, rompiendo así el monopolio de la justicia en materia penal y articulado la competencia penal en dos ramas, la de aplicar el Derecho Administrativo-Penal, cuyo más importante sector es el Derecho Fiscal-Penal y la de aplicar el derecho criminal.

Al ejercitar su poder sancionador, el órgano fiscal realiza un acto formal y materialmente administrativo, aunque implique la constatación de la violación a una norma y la imposición de una sanción, que es lo mismo que hace el Juez Penal ya que exactamente del mismo modo, el acto administrativo y el acto jurisdiccional son creación de normas individuales que se realizan.

Constatando que un hecho que coincide con el supuesto de la norma, lo que constituye la condición para decidir que debe aplicarse la consecuencia jurídica prevista en la propia norma. Entre uno y otro tipo de acto se da pues una mera diferencia técnica.

Consecuentemente, el hecho de que las infracciones sean juzgadas por órganos administrativos en vez de que lo hagan los tribunales, no alteren su naturaleza penal.

Lo anterior, se debe a las diferencia de la sanción, pues en tanto que la sanción penal en materia de delitos fiscales es solo pena privativa de libertad, en la infracción fiscal la sanción es sólo pena económica. cabe mencionar que estos dos tipos de sanciones penales, persiguen las mismas finalidades ya que ambas tienen las misma naturaleza., no hay diferencias en esencia, sino de grado entre la pena económica que aplica la autoridad administrativa y la pena privativa de libertad que impone la autoridad jurisdiccional se diferencian por la gravedad cuantitativamente y no cualitativamente. (70)

(69) Ibidem. Pág. 513.

(70) Garcia Dominguez, Miguel Angel Ob cit. Pág. 349 y 350

**DELITOS FISCALES QUE CONTEMPLA EL CODIGO FINANCIERO DEL
DISTRITO FEDERAL.**

1.- Disposiciones generales.....	72
2.- De los delitos cometidos por servidores públicos.....	73
3.- De la defraudación fiscal.....	74
4.- De los delitos relacionados con inmuebles.....	90
5.- De los delitos relacionados con el suministro de agua potable.....	91
6.- De los delitos relacionados con los padrones de los contribuyentes.....	92
7.- De los delitos cometidos por depositarios e interventores.....	92

CAPITULO V

DELITOS FISCALES QUE CONTEMPLA EL CODIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL

Cabe mencionar que a partir de 1º de enero de 1947, entro en vigor la L.H.D.D., misma que se sigue aplicando para la determinación de créditos fiscales hasta el año de 1994, y a partir del 31 de diciembre de 1995, se aplica el C.F.D.F., publicado en la G.O.D.F. en 1995, de acuerdo a los años que se encuentren sujetos a revisión.

1.- Disposiciones generales.

Código Financiero del Distrito Federal, señala la incorporación de la responsabilidad resarcitoria a la que podrá fincarse a los servidores públicos para lograr la indemnización del daño que ocasionara a la Hacienda Pública del Distrito Federal.

En cuanto a las multas hay una disminución sobre las que se han aplicado hasta la fecha, tomando en consideración las variaciones en el índice de inflación, asicomo el debido cumplimiento de los contribuyentes en los últimos cinco años.

En razón de lo anterior y considerando el debido cumplimiento de las obligaciones tributarias y presupuestales dicho Código plantea diversas inflaciones, siendo el de tipificar delitos que se pueden cometer en relación con la aplicación del Código Financiero del Distrito Federal, teniendo como finalidad que los servidores Públicos adecuen su actuación en relación a las normas correspondientes y los contribuyentes cumplan con sus obligaciones fiscales. Por lo tanto dicho Código establece lo siguiente:

“Artículo 516.- Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este Título, será necesario que previamente la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal formule querrela respectiva, excepto en aquellos previstos en el artículo 525 de este Código, en cuyo caso cualquier podrá denunciar los hechos ante el Ministerio Público.

De igual forma, la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal formulará las denuncias, aportará todos los elementos de prueba que sean necesarios y coadyuvará con el Ministerio Público dentro de la fase de Averiguación Previa, tratándose de las conductas y omisiones que puedan implicar la comisión de delitos en contra de la Hacienda Pública del Distrito Federal.

No se formulará querrela si quien hubiera omitido el pago de la contribución y obtenido el beneficio indebido, lo entere espontáneamente con sus recargos antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio o medie requerimiento, orden de visita o cualquier gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de la obligación fiscal de que se trate”.

“Artículo 517.- Cuando en el ejercicio de sus facultades de comprobación la autoridad fiscal conozca de hechos presuntamente delictuosos, procederá la formulación de querrela, sin perjuicio de que la propia autoridad fiscal pueda continuar ejerciendo sus facultades de comprobación, con base en las cuales podrá aportarse elementos adicionales”.

“Artículo 518.- Los procesados por los delitos fiscales a que se refiere este título, con excepción de los previstos en el artículo 525 de este Código, se sobreseerán a petición de la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos o sean garantizados a satisfacción de la autoridad fiscal. La petición anterior se hará discrecionalmente antes de que el Ministerio Público formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiera”.

“Artículo 519.- los delitos fiscales a que sea necesaria la querrela, la autoridad fiscal hará la determinación del daño o perjuicio en la propia querrela.

La autoridad judicial fijará el monto de la causación y sólo otorgará la libertad provisional, cuando el procesado garantice el interés fiscal que el monto que la autoridad fiscal haya determinado en la propia querrela más los accesorios que se hubieran generado hasta el monto en que se otorgue la mencionada garantía”.

“Artículo 520.- En los delitos fiscales, la autoridad judicial no impondrá sanción pecuniaria; las autoridades administrativas, con arreglo a las leyes fiscales, harán efectivas las contribuciones omitidas, los recargos y las sanciones administrativas correspondientes sin que ello afecte al procedimiento penal”.

“Artículo 521.- Si un funcionario o empleado público comete o en cualquier forma participa en la comisión de un delito fiscal, la pena aplicable por el delito que resulte se aumentará de tres meses a tres años de prisión.”

“Artículo 522.- En el caso de un delito continuado, la pena podrá aumentarse hasta por una mitad más de la que resulte aplicable”.

“Artículo 523.- La acción penal en los delitos fiscales a que se refiere este código prescribirá en tres años contados a partir del día en que la Procuraduría Fiscal del Distrito Federal tenga conocimiento del delito y del delincuente; y si no tiene conocimiento, en cinco años que se computarán a partir de la fecha de la comisión del delito”.

“Artículo 524.- Para los efectos de este título y a falta de disposición expresa en este código, se aplicara supletoriamente el Código Penal para el Distrito Federal en Materia Común y para toda la República en Materia Federal”.

2.- Delitos cometidos por servidores públicos.

Tenemos que en el capítulo II del Código Financiero del Distrito Federal contempla los delitos cometidos por los servidores públicos siendo los siguientes:

Sanciones a imponer a un servidor público

“Artículo 525.- Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión al servidor público que, en ejercicio de sus funciones, realice dolosamente las siguientes conductas.

I.- Ordene o efectúe el asiento de datos falsos en la contabilidad gubernamental de la dependencia, entidad u órgano desconcertado, en el que preste sus servicios;

II.- Omita registrar, en los términos de las disposiciones aplicables, las operaciones y registros en la contabilidad gubernamental de la dependencia, entidad u órgano desconcertado, en el que preste sus servicios o mediante maniobras alteren los registros para ocultar la verdadera naturaleza de las operaciones realizadas afectando la composición de activos, cuentas contingencias o resultados;

III.- Falsifique, altere, simule o a sabiendas, realice operaciones actos, contratos u otras actividades que resulten en quebranto al patrimonio del Distrito Federal o de las entidades, y

IV.- Ordene o practique visitas domiciliarias, requerimientos de pagos o embargos sin mandamiento escrito de autoridad fiscal competente”.

3.- De la Defraudación Fiscal

En el Código Financiero del Distrito Federal en el capítulo III señala el delito de defraudación Fiscal.

“Artículo 526.- Comete el delito de defraudación fiscal quien mediante el uso de engaños o aprovechamiento doloso de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución prevista en este código y obtenga un beneficio indebido en perjuicio del Distrito Federal.

El delito de defraudación fiscal se sancionará si el monto de lo defraudado no excede de \$ 37,840.00, con prisión de tres meses a un año; si el monto de lo defraudado excede del último monto señalado, pero sea inferior a \$ 75,690.00, con prisión de seis meses a dos años y cuando exceda de este último, la pena será de uno a seis años de prisión.

Para los efectos de este artículo se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo año de calendario aún cuando sean diferentes y se trate de diversas acciones u omisiones”.

“Artículo 527.- Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien dolosamente:

I.- Consigne en las declaraciones que presente para efectos fiscales valores inferiores a los que correspondan conforme a las disposiciones de este Código o erogaciones menores a las realmente realizadas;

II.- Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que este código establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiera retenido o recaudado, y

II.- Se aproveche de algún beneficio otorgado por las autoridades del Distrito Federal, sin tener derecho a ello”.(71)

(71)Código Financiero del Distrito Federal Ob cit , Pág 210, 211, 212

Se considera procedente hacer una comparativa del delito de fraude en materia penal y de defraudación en materia fiscal, continuación se detalla:

Comparativa de Defraudación Fiscal					
Código Penal para el D.F. en Materia Común y para toda la República en Materia de Fuero Federal.		Código Fiscal de la Federación		Código Financiero del Distrito Federal	
<p>Artículo 386.- 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.</p>		<p>Artículo 108.- Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.</p> <p>La omisión total o parcial de alguna contribución a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones fiscales.</p>		<p>Artículo 526.- Comete el delito de defraudación fiscal quien mediante el uso de engaños o aprovechamiento doloso de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución prevista en este Código y obtenga un beneficio indebido en perjuicio del Distrito Federal</p>	
Penas	Cuantía	Penas	Cuantía	Penas	Cuantía
Con prisión de 3 días a 6 meses o de a 180 días multa.	Cuando el valor de lo defraudado no exceda de 10 veces el salario	Con prisión de 3 meses a 2 años.	Si el monto de lo defraudado no excede de \$500,000.00 pesos.	Con prisión de 3 meses a un año	Si el monto de lo defraudado no excede de \$37,840 00
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 10, pero no de 500 veces el salario, y	Con prisión de 2 años a 5 años	Si el monto de lo defraudado excede de \$500,000.00 pesos, pero no de \$750,000.00	Con prisión de 6 meses a 2 años.	Si el monto de lo defraudado excede del último monto señalado, pero sea inferior a \$75,679 00.
Con prisión de tres a doce años y multa hasta de 120 veces el salario.	Cuando el valor de lo defraudado fuere mayor de 500 veces el salario.	Con prisión de 3 años a 9 años	Si el monto de lo defraudado fuere mayor de \$750,000.00.	La pena será de 1 a 6 años de prisión.	Y cuando exceda de este último monto.
Las mismas penas señaladas en el artículo anterior se impondrá a lo establecido en el artículo 387 de este Código vigente. (72)		Cuando no se pueda determinar la cuantía de lo defraudado, la pena será de 3 meses a 3 años de prisión. (73)		Se tomara en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo año de calendario, aun cuando sean diferentes y se trate de diversas acciones u omisiones. (74)	

(72) Código Penal para el Distrito Federal, Ob Cit , Pág 99.

(73) Sánchez Pina, José de Jesús. Código Fiscal de la Federación Comentado, Primera Edición, Editorial Pac, S.A. de C.V., Pág 233.

(74) Código Financiero del Distrito Federal, Ob Cit , Pág. 212

Como se puede observar, tanto en el Código Penal, como en el Código Fiscal de la Federación, y en el Código Financiero del Distrito Federal, señalan que se requiere los siguientes elementos para que se de el Delito:

- 1.-Que el sujeto se haga ilícitamente de una cosa,
- 2.-Que alcance un lucro indebido.

Cabe mencionar, que López Betancourt Eduardo y Porte Petit Moreno Luis, clasifican el delito de fraude señalando como sujeto activo aquel que realiza la figura delictiva de fraude o participa en su realización.

Asimismo, señalan como sujeto pasivo del delito de fraude en dos formas personal e impersonal, es decir cuando el tipo requiere de calidad en el sujeto pasivo es personal y cuando el sujeto pasivo puede ser cualquiera es impersonal.

Es sujeto pasivo en el ilícito de fraude toda persona física o moral que sufre un daño patrimonial, a virtud del engaño o aprovechamiento del error tratándose de un delito impersonal por ser pasivo todo sujeto perjudicado. (75)

Fraude análisis realizado por el Profesor López Hernández Aarón.

“**FRAUDE:** Comete el delito de fraude, el que engañando a alguien o aprovechándose del error en que éste se halla, se haga ilícitamente de alguna cosa o alcance un lucro indebido para sí o para otro”.

“**BIEN JURIDICO TUTELADO:** El Patrimonio

ELEMENTOS:

- 1.- Hacerse ilícitamente de alguna cosa o alcance un lucro indebido, para si o para otro.
- 2.- La cosa puede ser mueble o inmueble.
- 3.- Implica un perjuicio o menoscabo en el patrimonio del ofendido.
- 4.- Engaño o aprovechamiento del error en que se halla el ofendido.

DILIGENCIAS A PRACTICAR:

- 1.- Denuncia.
- 2.- Declaración de testigos de cargo o documentos en su caso.
- 3.- Fe de objetos o de documentos en su caso.
- 4.- Determinar el monto de la cosa, recabando peritaje en caso necesario.
- 5.- Declaración del indiciado (sin protesto)

(75) López Betancourt Eduardo y Porte Petit Moreno Luis. El Delito de Fraude (Reflexiones), Primera Edición, Editorial Porrúa, S.A., Pág. 52 y 53.

OBSERVACIONES:

Es configurable la tentativa.(76)
 (Artículo 386 del Código Penal)(77)

Estudio Dogmático del delito de Defraudación Fiscal conforme al análisis realizado por el Profesor López Betancourt Eduardo.

Independientemente de los elementos esenciales que contempla el tipo penal previsto en el capítulo III Título Vigésimosegundo “Delitos en contra de las personas en su patrimonio” en su libro Segundo artículo 386 del Código Penal para el Distrito Federal en Materia Común y para toda la República en Materia de Fuero Federal como son: a) conducta engañosa, b) aprovechándose del error, c) se hace ilícitamente de una cosa, d) ánimo de lucro indebido por lo tanto el maestro Eduardo López Betancourt, realiza un minucioso análisis de los elementos que se deben de contemplar con la finalidad de que se integre el delito.

López Betancourt Eduardo, contempla al Delito de Fraude “como una conducta delictiva que lesiona el patrimonio de las personas, está reglamentado en nuestro Código Penal Federal regula el fraude genérico y los fraudes específicos”

Gramaticalmente el Fraude es una acción encaminada a eludir cualquier disposición legal, ya sea esta fiscal, penal o civil, siempre que con ello se produzca perjuicio contra el estado o contra terceros. De ahí que se debe de distinguir entre fraude civil y fraude penal.

Artículo 386.- señala “Comete el delito de fraude el que engañando a uno o aprovechándose del error en que éste se halla se hace ilícitamente de alguna cosa o alcanza un lucro indebido”. Este concepto se refiere al fraude genérico, los fraudes específicos se encuentran señalados en los artículos 387, en todas las fracciones, 388, 388 bis, 389 y 389 bis. La Suprema Corte de Justicia de la Nación, en torno al fraude ha expresado:

“Fraude Específico Código Penal para el Distrito Federal en su Artículo 387 fracción III, no viola el artículo 17 Constitucional

La prohibición contenida en el artículo 17 Constitucional acerca de que nadie puede ser aprehendido por deudas de carácter puramente civil, no resulta transgredida por el artículo 387 fracción III del Código Penal para el Distrito Federal que establece un delito de fraude específico, pues de su examen aparece que no establece pena de prisión ni de ninguna otra naturaleza para que incumpla con el pago de deudas civiles, sino que establece una figura delictiva que pena la conducta de quien obtiene un lucro de otro, mediante el otorgamiento o endoso de un documento crediticio contra una persona supuesta o que sabe que ha de pagar, extremos que identifican tal comportamiento como sancionable penalmente, porque la obtención de un beneficio económico mediante el engaño fraudulento, transgrede el mínimo ético que protege el derecho penal, además de que este mismo res ultado se obtiene de que la conducta tipificada socava la confianza que merecen en la vida comercial, los mencionados documentos.(Semana Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo II abril 1988, Suprema Corte de Justicia de la Nación, Pleno, Pág. 830”).

(76) Hernández López, Aarón. Manual de Procedimientos Penales (Etapas procedimentales Fuero Común), Primera Edición, Editorial PAC, S.A. de C.V. México 1991.

(77) Código Penal para el Distrito Federal, Ob Cit., Pág. 99.

Los elementos constitutivos del delito de fraude son: “ 1) cualquier conducta engañosa; 2) que produzca al engañado un estado subjetivo de error; 3) o bien, alternativamente cualquier conducta de aprovechamiento del error en que el paciente del delito se halla; 4) provocando así un acto de disposición patrimonial; 5) que permite al activo hacerse ilícitamente de alguna cosa o alcanzar un lucro indebido; 6) una relación causal entre elementos anteriores y por último un elemento subjetivo consistente en; 7) el ánimo de lucro o sea la intención de obtener, para sí o para un tercero una ventaja patrimonial”. En torno a los elementos del fraude específico; el Poder Judicial de la Federación ha señalado:

“Fraude Específico Fracción XXI del Artículo 387 del Código Penal

El delito de fraude cometido a través del libramiento de un cheque sin fondos, tiene como uno de sus elementos indispensables para su configuración que el documento afecto sea presentado para su cobro en términos de la legislación aplicable, esto es el Artículo 181 de la Ley General de Títulos y Operaciones de Crédito, que establece como plazo para su presentación, el de quince días siguientes a su expedición periodo en el cual el librador se encuentra en la obligación de mantener los fondos a disposición del beneficiario del documento, y solo mediante la satisfacción de este requisito puede válidamente estimarse acreditado el cuerpo del delito mencionado. De lo contrario, no tendría objeto que el legislador consciente de las disposiciones que rigen la expedición de títulos de crédito, hubiese exigido un periodo de presentación cuando éste podría pasarse por alto. (Semanario Judicial de la Federación, Octava Época, Tomo X septiembre 1992, Primer Tribunal Colegiado en Materia Penal del Primer Circuito, Pág. 281 y 282)”.

ESTUDIO DOGMÁTICO DEL DELITO DE FRAUDE

1.- CLASIFICACION DEL DELITO

1) Por su gravedad

Es un delito porque viola una norma jurídica, siendo sancionado por la autoridad judicial.

2) Según la conducta del agente.

a) De acción.- El fraude es un delito que requiere de una acción, en virtud de que con la conducta del agente se produce un hecho, consistente en el engaño.

b) De comisión por omisión.- También se puede presentar mediante un no hacer, cuando éste produce un resultado material. Se podría presentar respecto al aprovechamiento del error.

3) Por el Resultado.

Material.- El fraude es delito de acción material, porque con su acción (engaño) o su comisión por omisión (aprovechamiento del error), se produce un mutamiento en el mundo exterior, lesionando el bien jurídicamente tutelado por la norma penal, consistente en el daño patrimonial. Este resultado material se fundamenta en dos hipótesis:

a) Que el sujeto se haga ilícitamente de una cosa,

b) O alcance un lucro indebido.

4) Por el daño que causa.

De Lesión.- El delito en estudio es de lesión, ya que provoca un daño directo y efectivo al bien jurídicamente tutelado, en este caso provoca la disminución del patrimonio del ofendido.

5) Por su duración

Instantáneo.- Es un delito instantáneo, porque se consuma cuando el agente se hace de una cosa o alcanza un lucro indebido.

6) Por el elemento interno.

Dolo.- El delito de fraude sólo puede presentarse en forma dolosa mediante el dolo directo, es decir, el agente al producir el resultado, coincide con su voluntad de delinquir.

7) Por su estructura.

Simple.- Es un delito simple, porque tutela un sólo bien jurídico: el patrimonio de las personas.

8) Por el número de actos.

Unisubsistente.- Porque el delito se consuma en un solo acto.

9) Por el número de sujetos.

Unisubjetivo.- Este delito que se requiere para su integración la participación de un sujeto.

10) Por su forma de persecución

a) De querrela.- Es un delito que se persigue a petición de parte ofendida en todas sus modalidades.

La persecución del fraude la tenemos contemplada el artículo 399 bis segundo y tercer párrafo

“Se perseguirán por querrela los delitos previstos en los artículos 380 y 382 a 399, salvo el artículo 390 y los casos a que se refieren los dos últimos párrafos del artículo 395.

Se perseguirán a petición de la parte ofendida el fraude, cuando su monto no exceda del equivalente a quinientas veces el salario mínimo general vigente en el lugar y en el momento en que se cometió el delito y el ofendido sea un sólo particular. Si hubiese varios particulares ofendidos, se procederá de oficio, pero el juez podrá prescindir de la imposición de pena cuando el agente haya reparado los daños y perjuicios causados a los ofendidos y no exista oposición de cualquiera de éstos”.

ESTA TESIS NO DEBE
ESTAR EN LA BIBLIOTECA
SIN DE LA UNIVERSIDAD

11) En función de su materia Federal y Local.

- a) Federal.- En virtud de que se encuentra regulado en nuestro Código Penal Federal, es de aplicación Federal.
- b) Común.- Será de esta clase, cuando el delito es estudio se ejecute en el ámbito local, sujetándose a la ley penal correspondiente (Código Penal para el Distrito Federal en Materia de Fuero Común y para toda la República en Materia de Fuero Federal).

12) Clasificación legal.

Título Vigésimo segundo “Delitos contra las personas en su patrimonio”.

13) Imputabilidad e inimputabilidad

a) Imputabilidad

Será imputable del delito de fraude el agente con capacidad de querer y entender en el campo del derecho penal, es decir, que no padezca de ningún trastorno mental o desarrollo intelectual retardado. Para algunos autores los menores de edad son inimputables; ya que únicamente están sujetos a otro régimen jurídico.

b) Acciones libres en su causa.

Se puede presentar en el delito de fraude cuando el agente se coloque en estado de inimputabilidad, como lo establece el artículo 15 fracción VII del Código Penal Federal que excluye del delito al agente cuando padece de trastorno mental o desarrollo intelectual retardado, a excepción de que dicho agente provoque su trastorno mental dolosa o culposamente en razón de esto deberá de responder por sus actos.

c) Inimputabilidad.

La inimputabilidad es la ausencia de la imputabilidad, es decir, cuando a un sujeto no se le puede hacer responsable de un delito, en virtud de su incapacidad mental, ya que se consideran inimputables a los menores de edad esto no quiere decir que no se encuentre sujeto a un régimen Jurídico especial siendo en este caso los consejos tutelares para menores infractores.

Por lo tanto tenemos que las causas de la inimputabilidad son las siguientes:

a) Incapacidad mental.- Será inimputable el agente, según el artículo 15 fracción VII del Código Penal Federal, cuando:

“Al momento de realizar el hecho típico, el agente no tenga la capacidad de comprender el carácter ilícito de aquel o de conducirse de acuerdo con esa comprensión, en virtud de padecer trastorno mental o desarrollo intelectual retardado”. Indicando más adelante: “Cuando la capacidad a que se refiere el párrafo anterior sólo se encuentre considerablemente disminuida, se estará a lo dispuesto en el artículo 69 bis de este código”.

14) Conducta y su Ausencia

La conducta la podemos clasificarla en:

- a) **Acción.**- El delito de fraude es un delito de acción ya que el agente requiere efectuar un acto positivo, por lo tanto se requiere de movimientos corporales y materiales para su ejecución.
- b) **Sujetos Activo.**- Puede ser cualquier persona, siempre y cuando se encuentre en el supuesto de entender y querer realizar una conducta obteniendo un lucro indebido.
- c) **Sujetos Pasivo.**- Puede ser cualquier persona física o moral que sufre el daño patrimonial, asimismo el sujeto pasivo de vendría a ser el que sufre perjuicio en su patrimonio, provocado por error al que fue inducido, en algunas ocasiones la persona engañada no es obligada sino el patrimonio de un tercero; por lo tanto se ven dos figuras una el sujeto pasivo del delito (tercero) y otra el sujeto pasivo del error (persona engañada).

Objetos

Los Objetos a estudiar se concretan específicamente a material y jurídico siendo los siguientes:

- a) **Material.**- Será la cosa obtenida ilícitamente por el agente o el lucro indebido; entendiéndose por cosa cualquier objeto material susceptible de apreciación, teniendo un valor económico, estimable en dinero, cabe mencionar que toda cosa que obtenga un delincuente será un lucro, por lo tanto será una ganancia o provecho patrimonial.
- b) **Jurídico .-** El Bien Jurídico protegido en el delito de fraude es el Patrimonio

Lugar y tiempo de la comisión del ilícito.

El delito se sanciona de acuerdo al lugar en que se cometió, es decir el lugar en donde el agente se haga ilícitamente de alguna cosa o alcance algún lucro indebido, que sería el resultado del acto delictivo, en cuanto a la ubicación será cualquier lugar aplicando las normas del tiempo en que se cometió.

Ausencia de conducta

Este precepto se presenta como causa de ausencia de conducta, en un caso extremo el hipnotismo.

15) Tipicidad y Atipicidad

A) Tipicidad

Se encuentra tipificado tanto el fraude genérico, como el específico en el artículo 386 y del 387 al 389 bis del Código Penal Federal

“Artículo 386.- 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”.

Por lo tanto Tipicidad es la adecuación de la conducta que contenga los elementos descritos en el precepto legal.

B) En razón de lo anterior tenemos la siguiente clasificación:

1) Por su composición.- Es un tipo anormal ya que además del elemento objetivo contiene elementos normativos, (Hacerse ilícitamente de una cosa o alcanzar un lucro indebido).

2) Por su ordenación metodológica.- El fraude es un delito fundamental o básico, no tiene circunstancia alguna que agrave o atenúe la penalidad.

3) En función de su autonomía .- Porque tiene vida propia y no depende de la realización de ningún otro tipo penal para su realización.

4) Por su formulación.- Es casuístico ya que esta formado por dos hipótesis como se detalla a continuación:

- a) Se puede cometer el delito de fraude por engaño;
- b) también de puede cometer dicho delito por aprovechamiento del error.

5) Por el daño.- Es de lesión ya que el resultado afecta el bien jurídicamente tutelado siendo en este caso el Patrimonio de las personas.

6) Atipicidad.

a) Se caracteriza por la falta de calidad del sujeto activo y pasivo;

b) por la falta del objeto material (que no exista la cosa o el lucro indebido), por falta elemento jurídico (el patrimonio de las personas),

c) y por no efectuarse el hecho por los medios específicamente señalados en la ley.

d) Si faltan los elementos del injusto legalmente exigidos.

16) Antijuridicidad y Causas de Justificación.

a) Antijuridicidad.

Es una conducta contraria a derecho, es decir fuera de la norma jurídica, por lo tanto el agente no debe haber actuado bajo ninguna causa de justificación.

b) Causas de justificación

Esta se puede deber por obediencia jerárquica misma que quedó derogada el 10 de enero de 1994 en el Código Penal Federal.

17) Culpabilidad e Inculpabilidad.

a) Culpabilidad

Dolo.- En el fraude se presenta como dolo directo.

b) Inculpabilidad

Se da un error esencial de hecho invencible, la inculpabilidad puede presentarse por error de tipo (cuando el agente no sabe que está realizando algún elemento del tipo) y error de licitud (cuando el sujeto cree que está actuando bajo una causa de licitud).

No exigibilidad de otra conducta, cuando no se actúa conforme a derecho.

18) Condiciones Objetivas de Punibilidad y su Ausencia.

En el delito de fraude existe la ausencia de condiciones objetivas de punibilidad.

19) Punibilidad y Excusas Absolutorias.

a) Punibilidad

Tenemos que se encuentra señalado en el artículo 386 fracciones I, II y III; 388 bis y 389 bis que señalan la penalidad en que incurre el agente y a lo que se hace acreedor por cometer el delito de fraude.

b) Excusas absolutorias

No existen las excusas absolutorias en el delito de fraude.

20) Aspectos colaterales del delito

1) Vida del delito

a) Fase interna.- esta se presenta cuando el agente tiene la idea de efectuar el delito de fraude, después delibera y finalmente decide ejecutarlo.

b) Fase externa.- es cuando el agente exterioriza su idea, prepara los elementos necesarios para efectuar el ilícito con la finalidad de ejecutarlo.

c) Ejecución

1.- Es cuando se consuma el delito de fraude, siendo por medio del engaño o aprovechamiento del error, es decir cuando el agente se hace ilícitamente de una cosa o alcanza un lucro indebido.

2.- Tentativa

Esta puede ser acabada e inacabada.

a) Entendiéndose por tentativa acabada.- cuando el agente tiene el propósito de cometer el delito y este no se efectúa por causas ajenas a su voluntad llamándosele delito frustrado.

b) Tentativa inacabada.- Es cuando por causa independientes a la voluntad del sujeto, el delito no se realiza ya que el agente no realiza los actos que eran necesarios para el resultado previsto.

21) Participación.

Tenemos que para que se consuma el delito de defraudación es necesario que participe en el ilícito

- 1) Autor material (efectúa el delito)
- 2) Coautor (el autor material y el coautor comete el ilícito)
- 3) Autor intelectual
(prepara la realización del ilícito e induce a otro a ejecutarlo)
- 4) Autor mediato (no comete el delito utiliza a una persona extraña para cometerlo)
- 5) Cómplice (realiza acciones secundarias para efectuar un delito)
- 6) Encubridor (oculta ya sea al culpable, los efectos, a los objetos o instrumentos que sirvieron para efectuar el delito).

23) Concurso del delito

El delito de fraude es ideal, toda vez que este se presenta cuando con una misma conducta se efectúan varios delitos.

24) Acumulación

En el caso de acumulación de delitos, se utiliza la acumulación jurídica que consiste en tomar de base la sanción del delito mayor, mismo que se le irán sumando proporcionalmente a las sanciones de los demás ilícitos cometidos sin que exceda de lo permitido en ley penal.(78)

Asimismo, es importante hacer la comparativa de los elementos del delito de fraude y defraudación fiscal.

(78) López Betancourt, Eduardo. Delitos en Particular, cuarta edición, Editorial Porrúa, S.A. de C.V., Pág 305 a 327

ESTUDIO DOGMATICO DEL DELITO			
FRAUDE		DEFRAUDACION FISCAL	
Por su gravedad	Es un Delito	Por su gravedad	Es un Delito
Por la conducta del agente	Acción comisión por omisión	Por la conducta del agente	Acción comisión por omisión
Por el resultado	Es material	Por el resultado	Es material
Por el daño que causa	De lesión.	Por el daño que causa	De lesión
Por su duración	Instantáneo	Por su duración	Instantáneo
Por el elemento interno	Dolo directo	Por el elemento interno	Dolo directo
Por su estructura	Es simple.	Por su estructura	Es simple.
Por el número de actos	Unisubsistente.	Por el número de actos	Unisubsistente.
Por su forma de persecución	Querrela cuando el ofendido sea uno solo y por Oficio, hubiese varios particulares.	Por su forma de persecución	Querrela, excepto lo previstos en el artículo 525. Cualquier persona podrá hacer la Denuncia.
En Función a su materia	Federal, por estar regulado por el Código Penal. Común cuando es estudiado en el ámbito local, sujetándose a la ley penal	En Función a su materia	Federal, por estar regulado por el Código Penal. Común cuando es estudiado en el ámbito local, sujetándose a la ley penal
Clasificación legal	Titulo Vigésimo Segundo "Delitos contra las personas"	Clasificación legal	Titulo Cuarto "De los Delitos"
Imputabilidad e Inimputabilidad	Imputabilidad Acciones libres en su causa Inimputabilidad (incapacidad mental)	Imputabilidad e Inimputabilidad	Imputabilidad Acciones libres en su causa Inimputabilidad (incapacidad mental)
Conducta y su ausencia	CONDUCTA De acción Comisión por omisión SUJETOS Activo y Pasivo OBJETOS Material y Jurídico Lugar y tiempo de la comisión del delito.	Conducta y su ausencia	CONDUCTA De acción Comisión por omisión SUJETOS Activo y Pasivo OBJETOS Material y Jurídico Lugar y tiempo de la comisión del delito.
Ausencia de la conducta	Hipnotismo	Ausencia de la conducta	Hipnotismo
Tipicidad y Atipicidad	Tipicidad tipo 386 al 389 bis Atipicidad (falta de objeto material)	Tipicidad y Atipicidad	Tipicidad tipo 526 al 529 Atipicidad (falta de objeto material)

FRAUDE		DEFRAUDACIÓN FISCAL	
Antijuricidad y Causas de Justificación	Antijuricidad conducta contraria a derecho Causas de justificación no hay.	Antijuricidad y Causas de Justificación	Antijuricidad conducta contraria a derecho Causas de justificación no hay.
Culpabilidad e Inculpabilidad	Culpabilidad.- Dolo Inculpabilidad se da un error de hecho invencible de tipo y licitud y no exige otra conducta.	Culpabilidad e Inculpabilidad	Culpabilidad.- Dolo Inculpabilidad se da un error de hecho invencible de tipo y licitud y no exige otra conducta.
Condiciones Objetivas de Punibilidad y su Ausencia.	No hay en el delito de fraude.	Condiciones Objetivas de Punibilidad y su Ausencia.	No hay en el delito de defraudación
Punibilidad y Excusas Absolutorias	Punibilidad Arts. 386, fraccs. I, II y III; 388 Y 389 bis del C.P.D.F. Excusas absolutorias no se presentan.	Punibilidad y Excusas Absolutorias	Punibilidad 526 al 529 del C.F.D.F. Excusas absolutorias no se presentan.
Aspectos Colaterales del delito	a) Fase interna b) Fase externa c) Ejecución (Consumación y la Tentativa acabada e inacabada)	Aspectos Colaterales del delito	a) Fase interna b) Fase externa c) Ejecución (Consumación y la Tentativa acabada e inacabada)
Participación	a) Autor material b) Coautor c) Autor intelectual d) Autor mediato e) Cómplice f) Encubridor	Participación	a) Autor material b) Coautor c) Autor intelectual d) Autor mediato e) Cómplice f) Encubridor
Concurso del delito	Ideal	Concurso del delito	Ideal
Acumulativo	Se toma como base la sanción del delito mayor, al que se irán sumando proporcionalmente las sanciones de los demás ilícitos cometidos, sin que excedan de los máximos permitidos por la Ley.(79)	Acumulativo	la multa aumenta cuando hay residencia, se disminuye siempre que el infractor pague dentro de los 15 días surta efectos la notificación. (80)

(79)Ibidem. Pág. de 313 a la 327.

(80) Código Financiero del Distrito Federal, Ob. Cit., Pág. 212.

Para el maestro Raúl González-Salas Campos señala que “en relación con el artículo 221 de la Ley uruguaya del 22 de diciembre de 1967, una de las definiciones más acabadas del fraude fiscal sería el “comportamiento fraudulento (comisivo u omisivo que realiza para obtener para si o para un tercero un enriquecimiento injusto a expensas de los derechos del Estado respecto de la percepción de los tributos”.

En nuestro país, se considera que comete defraudación fiscal, según el artículo 108 del C.F.F. “Quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal”.

Por lo tanto esta definición no contrasta con la concepción que exista en otros países de que el fraude tributario debe ir encaminado a no cumplir la obligación fiscal del pago de las contribuciones, en virtud de que, además castiga a quienes, realizando maniobras engañosas o aprovechándose del error, obtiene un beneficio indebido un perjuicio del fisco, que no necesariamente implica dejar de cumplir la obligación de pagar contribuciones.

De ahí que esta concepción del fraude fiscal éste inspirada en el concepto de defraudación que defienden Stampa Braum y Bacigalupo citados por Juan M. Rossy en sentido de que “Defraudar no es sólo la acción de infidelidad que causa una lesión patrimonial, sino cualquier quebrantamiento de una relación de confianza”.

Para el maestro Rigoberto Reyes Altamirano, señala que el elemento adicional que se le agrega al artículo 108 del Código Fiscal de la Federación a la defraudación fiscal, rebasa el bien jurídico tutelado por el artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, toda vez que la obligación constitucional es la de pagar contribuciones, por lo que si el contribuyente engaña o se aprovecha de errores para obtener un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal, es indudable que esto queda fuera del bien tutelado. Ello no quiere decir que deba dejarse de sancionarse o castigarse dicha conducta, pero es obvio que no debe tener el mismo tratamiento que el fraude fiscal.

Por otra parte, debe quedar preciso, en criterio de Juan M. Rossy, “Que el simple impago del tributo no constituye ningún artificio o engaño que denote conducta delictiva. El artificio debe entenderse como aquel medio por el que se intenta inducir al convencimiento de que no se tiene obligación de pagar”.

En cuanto a los elementos del delito es necesario precisar que:

A) Engaño, a decir Carrancá y Rivas “Constituye una mentira dolosa cuyo objeto es producir en la víctima una falsa representación de la verdad... El engaño debe ser la causa del error en el pasivo”.

El engaño en la defraudación fiscal, en opinión de González-Salas Campos “se refiere a la realización de una conducta activa, en la que se utilizan medios comisivos para engañar respecto a que si se cumplieron las obligaciones fiscales, cuando en realidad no se cumplieron.

B) Error, para Carrancá y Rivas, Será “el conocimiento de la falsa representación (del posible defraudador) que aquel que sufre (el defraudado)”.

Para 1997, se adiciona como parte del tipo penal, la omisión en el entero de los pagos provisionales del impuesto, y además se reputa como calificativa del delito cuando:

- A) Se usen documentos falsos;
- B) Se omitan expedir en forma reiterada comprobantes por las actividades que se realicen, cuando exista obligación de hacerlo;
- C) Que declaren datos falsos, para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan, ejemplo: compensaciones;
- D) Se asienten datos falsos en los sistemas o en los registros contables que esta obligado a llevar conforme a las disposiciones fiscales. (81)

Para el Dr. José de Jesús Sánchez Piña señala que:

“El delito de defraudación fiscal será calificado cuando se origine por:

- a) Usar documentos falsos.
- b) Omita expedir reiteradamente comprobantes por actividades que se realicen siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos.
- c) Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.
- d) No llevar los sistemas o registros contables a que se este obligado, conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros. (Reformado a partir del día 1º de enero de 1998)

Cuando los delitos a que se refiere este artículo sea calificado, la pena que le corresponda, será en una mitad”.

En pagos no espontáneos no se formulará querrela, si quien hubiere omitido el pago total o parcial de alguna contribución u obtenido el beneficio indebido, lo entera espontáneamente con sus recargos y actualización 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, es decir antes de que la autoridad fiscal inicie sus facultades de comprobación del cumplimiento de las obligaciones a cargo de la contribuyente.

Cabe mencionar, que se tomara en cuenta el monto de la contribución defraudada en el mismo ejercicio fiscal aun cuando se trate de contribuciones diferentes y que no se tomaran en cuenta tratándose de pagos provisionales.

El comentario que al respecto que hace el Dr. José de Jesús Sánchez Piña, señalando lo siguiente:

(81) Reyes Altamirano, Rigoberto. Ob cit , Pág. 245, 24

“Que en el artículo se tipifican el delito de defraudación fiscal, siendo lo relevante que puede alcanzar pena privativa de libertad cuando lo defraudado fuere mayor de 750,000 pesos. Asimismo este delito puede ser considerado como calificativo cuando se incurran en infracciones falsas o uso de documentos falsos, o bien cuando no lleven los sistemas o registros a que se este obligado. Si alcanza ese calificado el delito de defraudación Fiscal la pena que corresponda se aumentará en una mitad. Resulta de este artículo una ventaja hacia los particulares que incurran en el delito cuando la cuantía del mismo no se pueda determinar, trayendo como consecuencia que la pena que le corresponde es de tres meses a seis años de prisión, lo que significa que podrá gozar del privilegio de libertad bajo fianza. Por otra parte éste artículo señala que se originará querrela si quién hubiere omitido el pago total o parcial de alguna contribución u obtenido el beneficio indebido conforme éste artículo, lo entere espontáneamente con sus recargos y actualización 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.

Personas que cometen el delito de defraudación fiscal, será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien:

I.- Consigne en las declaraciones que presenta para efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables 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 esté dedicada a actividades empresariales, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en 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 de Impuesto sobre la Renta.

II.- Omita entrar 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.- Simule uno o más actos o contratos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal,

V.- Sea responsable por omitir presentar, por más de doce meses, la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales, dejando de pagar la contribución correspondiente.

No se formulará querrela, si quien encontrándose en los supuestos anteriores, entera espontáneamente, con sus recargos, el monto de la contribución o del beneficio indebido 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.

Comentario que al respecto hace el Dr. José de Jesús Sánchez Piña es el siguiente:

“En este artículo se equiparan las conductas establecidas al delito de defraudación fiscal y en consecuencia se castigan las conductas con las mismas penas. Asimismo se establece que si la persona que se encuentre en alguno de los supuestos de este artículo, entera de manera espontánea los recargos, actualizaciones y las contribuciones omitidas, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se abstendrá de formular querrela.(82)

4.- De los delitos relacionados con inmuebles

En el Código Financiero del Distrito Federal en el capítulo IV señala los delitos relacionados con inmuebles.

Objeto del impuesto

Es la Adquisición de inmuebles ubicados en el Distrito Federal por cualquier medio señalado en el Código Financiero del Distrito Federal.

Sujetos del Impuesto

Están obligados al pago de este impuesto, las personas físicas y morales que adquieran inmuebles, suelo y/o las construcciones adheridas a él, ubicadas dentro del Distrito Federal.

Base del impuesto

El valor que resulte mas alto entre el de adquisición, el catastral y el de avalúo, el impuesto se calculara aplicando el Artículo 156 del C.F.D.F.

Pago del impuesto

El pago del impuesto deberá hacerse mediante declaración que se presentará dentro de los quince días siguientes a aquel en que se realice cualquiera de los supuestos del artículo 160 del C.F.D.F. vigente, en general es al consumirse el traslado del inmuebles al sujeto del impuesto. (83)

Asimismo, el delito de defraudación fiscal lo tenemos señalado en el artículo 528 que establece lo siguiente:

“Artículo 528 del C.F.D.F.- Señala que comete el delito de defraudación fiscal en materia de contribuciones relacionados con inmuebles quienes dolosamente:

(82) Sánchez Pina, José de Jesús. Ob Cit., Pág. 233 a 236

(83) Curso del Código Financiero del Distrito Federal. Impartido por la INP. Escuela Superior de Comercio y Administración Unidad Tepepan en la Secretaría de Finanzas del Distrito Federal.

I.- Declaraciones el impuesto a su cargo, bajo un régimen distinto al que les corresponda conforme a lo establecido por el artículo 149 de este Código;

II.- A quienes omitan total o parcialmente el pago del impuesto predial como consecuencia de la omisión o inexactitud en cuanto a las características físicas de los inmuebles de su propiedad; el destino o uso de los mismos, así como el otorgamiento del uso o goce de dichos bienes a terceros.

Los delitos previstos en este artículo se sancionarán si el monto de lo defraudado no excede de \$ 37,840.00, con prisión de tres meses a un año; si el monto de lo defraudado excede del último monto señalado, pero sea inferior a \$ 75,679.00, con prisión de seis meses a dos años y cuando exceda de este último monto, la pena será de uno a seis años de prisión.

Las sanciones previstas en este artículo, solo se sancionarán a los propietarios o poseedores de inmuebles de uso habitacional, cuando hayan omitido total o parcialmente el pago de las contribuciones a su cargo durante un lapso mayor de un año”.

5.- De los delitos relacionados con el suministro de agua potable

Capítulo V

Delito de defraudación fiscal en materia de suministro de agua potable.

“Artículo 529.- Comete el delito de defraudación fiscal en materia de suministro de agua potable quienes:

I.- Instalen, ordenen o consientan la instalación de tomas de agua en inmuebles de su propiedad o posesión o aprovechen en su beneficio dichas tomas o derivaciones sin autorización de la autoridad competente y sin pago de los derechos correspondientes;

II.- Declaren dolosamente, los derechos por el suministro, uso o aprovechamiento de agua a su cargo, bajo un régimen distinto al que corresponda en razón del uso del inmueble;

III.- Omitan dolosamente, el pago total o parcial de los citados derechos;

IV.- Consignen en las declaraciones que presenten un volumen de agua inferior al realmente consumido;

V.- Alteren o destruyan dolosamente un medidor o sus aditamentos, lo retiren o sustituyan sin autorización de la autoridad competente; imposibiliten su funcionamiento o lectura, o rompan los sellos correspondientes;

VI.- Obtengan una toma de agua encontrándose suspendido el suministro, en los términos del artículo 201 de este Código, y

VII.- Comercien sin contar con la autorización respectiva, con el agua prevista por la autoridad competente, para usos no comerciales.

Los delitos previstos en este artículo se sancionarán, si el monto de lo defraudado no excede de \$ 37,840.00, con prisión de seis meses a dos años y cuando exceda de éste último, la pena será de uno a seis años de prisión.

Tratándose de los supuestos previstos en las fracciones I, V, VI y VII de este artículo, se impondrá una sanción hasta de seis años de prisión, siempre que no pueda cuantificar el monto de lo defraudado.

La sanción previstas en este artículo, solo se aplicarán a los usuarios del agua potable de uso doméstico, cuando hayan omitido total o parcialmente el pago de las contribuciones a su cargo durante un lapso mayor de un año.”

6- De los delitos relacionados con los padrones de los contribuyentes

El Código Financiero del Distrito Federal en el capítulo IV señala los delitos relacionados con los padrones de los contribuyentes siendo los siguientes:

“Artículo 530.- Se impondrá sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien:

I.- Omita solicitar su inscripción a los padrones de contribuyentes del Distrito Federal, por más de un año contado a partir de las fecha en que debió hacerlo;

II.- No rinda los informes a que está obligado conforme a este Código, o lo haga con falsedad, y

III.- Desocupe el lugar donde se hubiera iniciado un procedimiento de comprobación o verificación, sin dar aviso a la autoridad fiscal encargada de llevarlo a cabo, después de la notificación de una orden de visita y antes de que se transcurra una año contado a partir de dicha notificación, o bien después de que se le hubiese notificado un crédito fiscal y antes de que éste se haya garantizado, pagando o quedando sin efectos.”

7.- De los Delitos cometidos por depositarios e interventores

Establecidos en el capítulo VII del Código Financiero del Distrito Federal.

“Artículo 531.- Se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión al depositario o interventor designado por las autoridades Fiscales del Distrito Federal que, con perjuicio del fisco del Distrito Federal, disponga para sí o para otro del bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubiesen constituido, si el valor de lo depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubiesen constituido, si el valor de lo dispuesto no excede de \$75,679.00 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”. (84)

En dichos delitos la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá formular la querrela correspondiente, ante el Juez penal, la autoridad deberá soportar con pruebas y/o hechos de la posible comisión del delito, con el fin de que se valore la emisión o no de la orden de aprehensión.

Proceso penal

S.H.C.P. ejerce sus facultades de revisión		Se inicia el Proceso Penal correspondiente.
↓		↑
Mediante actas parciales asienta la comisión de hechos delictivos		En 72 Hrs. Se Dicta auto de Formal Prisión
↓		↑
Previo análisis lo envía a la:		No se gira Orden, por no reunirse los elementos constitutivos del delito.
↓		↑
Procuraduría Fiscal Federal quien analiza, estudia y en sus caso formula la querrela respectiva al:		Se gira Orden de aprehensión
↓		↑
Ministerio Público, quien ejercita la acción Penal	→	Se Solicita al Juez de lo Penal en Turno que gire Orden de aprehensión

Una vez que se turno a la Procuraduría Fiscal de la Federación, esta lo recibe, estudia y analiza, para determinar si se materializan o no los supuestos de algún delito contemplado en el Código Fiscal de la Federación y en el Código Financiero del Distrito Federal y de ser así se formulara la querrela respectiva ante el Ministerio Público Federal, para efecto de que se inicie la acción Penal.

La querrela en Materia Fiscal, es aquella denuncia que realiza el sujeto activo, cuando la conducta del contribuyente ha lesionado los intereses de este último ante el Ministerio Público, (Para que este último estudie el caso y determine si es posible que se ejercite la acción penal).

En Materia Fiscal, cuando el daño o perjuicio pueda ser cuantificable, la S.H.C.P. hará la cuantificación correspondiente en la propia querrela o declaratoria de perjuicio. Esta cuantificación solo surtirá efectos en el procedimiento penal.

(84) Código Financiero del Distrito Federal. Ob cit., Pág. 213, 214 y 215

Cabe mencionar que son responsables de los delitos fiscales quienes:

- 1) Concierten la realización de un delito;
- 2) Quienes realicen la Conducta o hechos descrito en la Ley;
- 3) Cometan conjuntamente el delito;
- 4) O bien se sirva de otra persona como instrumento para ejecutarlo;
- 5) Induzcan dolosamente a otro a cometerlo;
- 6) Ayuden dolosamente a otro para su comisión;
- 7) Auxilien a otra después de su ejecución cumpliendo con una promesa anterior. (85)

El Dr. José de Jesús Sánchez Piña, hace un comentario respecto a la responsabilidad de los delitos fiscales siendo el siguiente: “En los delitos fiscales también podremos encontrar responsabilidad de autores intelectuales como da los materiales o ejecutores directos del delito. Esto es perfectamente comprensible en función a las fracciones que integran este artículo. (86)

(85) Orozco González, Francisco Manuel y Hidalgo Ezquerro, Fausto Gerardo Curso Procedimientos Administrativos en Materia Fiscal.

(86) Sánchez Piña, José de Jesús. Ob cit , Pág. 223.

CONCLUSIONES

1.- Las primeras leyes tributarias surgieron en Egipto en China y Mesopotamia, cabe mencionar que en Grecia surgieron las primeras defraudaciones de impuestos, asimismo en el imperio Romano los pueblos vencedores en las guerras eran quienes imponían los tributos de forma personal o en especie a los pueblos sometidos por ellos mismos, los cuales constituían la principal fuente de ingresos del Soberano era una renta patrimonial. Cabe mencionar que se instituyó legalmente como una obligación de los ciudadanos de pagar tributo al Soberano, con el objeto de que el Estado otorgara la prestación de los servicios públicos a los mismos ciudadanos.

2.- En los pueblos antiguos tales como Roma y en la Edad Media, una forma de efectuar el tributo era la prestación personal, misma que se pagaba con trabajo físico, otra la de naturaleza económica, la cual se pagaba en dinero y otra forma es la que se realizaba en especie, esto era cuando no se conocía la moneda. En la época de los aztecas la recaudación se realizaba por conducto del Soberano de la provincia o pueblo sometido, los funcionarios o escribas determinaban la producción total y calculaban el porcentaje a favor de conquistado, dicho porcentaje aumentaba o disminuía conforme a la resistencia que hubiese presentado la región para su dominación.

3.- La organización hacendaria en la Nueva España, fue mezcla de instituciones Ibéricas que se apoyaron de una buena organización del sistema de recaudación de los pueblos indígenas, principalmente el pueblo Azteca.

4.- En virtud que las contribuciones no se cobraban y por lo tanto el Estado dejaba de tener percepciones para prestar los servicios públicos, se reformo el 28 de agosto de 1928 el artículo 73 Constitucional, mediante el cual se creo el Departamento del Distrito Federal en lo referente a cuestiones económicas, con este motivo se crea la Ley de Hacienda del Departamento del Distrito Federal en fecha 30 de agosto de 1930, dicha ley señala como Organó a la Hacienda Pública Distrito Federal y a la Tesorería del Departamento del Distrito Federal, siendo la autoridad facultada para interpretar los preceptos de la misma Ley, en beneficio de la colectividad, por disposición de la Ley de Secretarías y Departamentos de Estado de fecha 7 de diciembre de 1946, asicomo de su reglamento de fecha 1º de enero de 1947, cuando la Tesorería paso a depender de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en cuanto asuntos referentes a la Hacienda Pública Local correspondiendo a dicha Secretaría cobrar impuestos, derechos y demás leyes fiscales relativas a la propia entidad, así como llevar la contabilidad y manejar la deuda pública tanto de la Federación como del Distrito Federal.

5.- El Código Fiscal de la Federación merece especial mención, porque contiene normas de derecho positivo, toda vez que fue el primer cuerpo de leyes de las normas generales del derecho tributario, asimismo su expedición y la creación del Tribunal Fiscal fueron dos acontecimientos jurídicos de gran trascendencia, de igual forma el Código Financiero del Distrito Federal, siendo este de orden público e interés general, que tiene por objeto regular la obtención, administración y aplicación de los ingresos del Distrito Federal, la elaboración de los programas bases del presupuesto de egresos, la contabilidad de los ingresos, fondos valores y egresos, mismos que se realizan para la formulación de la correspondiente cuenta pública, infracciones administrativas y pecuniarias y delitos fiscales, así como el procedimiento para interponer los medios de defensa que el mismo establece, la Secretaría de Finanzas del Distrito Federal es la interprete de las normas de este Código únicamente para efectos administrativos.

6.- Cuando se emite una resolución en materia fiscal, por el no cumplimiento de las obligaciones fiscales, se determina el crédito fiscal mediante una liquidación debidamente fundada y motivada, por medio de la cual se hace saber al contribuyente el crédito que omitió acompañado de sus respectivos accesorios, tales como recargos, multas y las condiciones de pago a las que esta sujeto, con la finalidad de que autocorriga su situación fiscal, cabe señalar que las multas de fondo se aplican de acuerdo a lo previsto en el Código Fiscal de la Federación y del Código Financiero del Distrito Federal, en relación al período que se esta revisando, asimismo se aplican las multas de forma, en razón al año en que se emita la determinación del crédito fiscal, por lo que se considera conveniente que dichas multas únicamente se encuentren previstas en el Código Financiero del Distrito Federal independientemente del año que se este determinando.

7.- Con el objeto de que haya uniformidad de criterios en el Código Financiero del Distrito Federal, se pretende sugerir que en los delitos fiscales, contenidos en el titulo cuarto del Código Financiero del Distrito Federal vigente, haya una definición gramatical, clara y concreta, siendo una verdadera interpretación en la aplicación de las normas por parte de los funcionarios públicos encargados de las normas de recaudar, administrar y distribuir los gastos públicos y asimismo, para que los contribuyentes tengan un conocimiento fehaciente de la Ley, con la finalidad de evitar el desconocimiento o ignorancia de la mismas y cumplir correcta y oportunamente sus obligaciones fiscales.

8.- Por último, de la práctica se desprende que existen sanciones en las que incurren los contribuyentes, que se consideran como delito de defraudación fiscal, mismos que se encuentran debidamente tipificados en el Código Financiero del Distrito Federal, sin embargo no se configura como tal, omitiendo en este caso el procedimiento, a llevar ante Procuraduría Fiscal del Distrito Federal, motivo por el que se sugiere que dicho delito se aplique conforme a derecho ante el Organismo Jurídico competente a fin de evitar menor evasión fiscal y mayor recaudación. Por otra parte es importante destacar que la Secretaría de Finanzas del Distrito Federal implemente más frecuentemente acuerdos de beneficios y apoyos fiscales a los contribuyentes del Distrito Federal.

BIBLIOGRAFIA

- 1.- ACOSTA ROMERO, MIGUEL.
SEGUNDO CURSO DE DERECHO ADMINISTRATIVO
EDITORIAL PORRUA S.A. DE .C.V., MEXICO 1989,
PRIMERA EDICION.
- 2.- ALTAMIRANO REYES, RIGOBERTO.
DICCIONARIO DE TERMINOS FISCALES
TAX EDITORES UNIDOS, S.A. DE C.V. MEXICO 1997
PRIMERA EDICION.
- 3.- URBINA NANDAYAPA, ARTURO.
DELITOS FISCALES EN MEXICO, TOMO I.
EDITORIAL SISTEMAS DE INFORMACION, CONTABLE Y ADMINISTRATIVA, S.A. DE C.V.,
MEXICO 1997.
PRIMERA EDICION.
- 4.- BOETA VEGA, ALEJANDRO.
DERECHO FISCAL PREGUNTAS Y RESPUESTAS
EDICIONES CONTABLES Y ADMINISTRATIVAS, S.A DE C.V.
PRIMERA EDICION.
- 5.- BURGOA, IGNACIO.
LAS GARANTIAS INDIVIDUALES
EDITORIAL PORRUA, S.A. DE .C.V, MEXICO 1995,
27ª EDICION.
- 6.- CARDENAS ELIZONDO, FRANCISCO.
INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO FISCAL
EDITORIAL PORRUA, S.A. DE C.V., MEXICO 1997,
SEGUNDA EDICION.
- 7.- CASTELLANOS TENA, FERNANDO.
LINEAMIENTOS ELEMENTALES DE DERECHO PENAL
EDITORIAL PORRUA, S.A. DE C.V., MEXICO 1978.
PRIMERA EDICION.
- 8.- DELGADILLO GUTIERREZ, LUIS HUMBERTO.
PRINCIPIOS DE DERECHO TRIBUTARIO
EDITORIAL LIMUSA, S.A. DE C.V., MEXICO 1997
TERCERA EDICION.

- 9.- DELGADILLO MAIZ LUIS DANIEL
Y MIER ESTRADA FERNANDO.
UNA DECADA DE JURISPRUDENCIA EN MATERIA FISCAL
EDICIONES DELMA, S.A. DE C.V., MEXICO
SEGUNDA EDICION.

- 10.- DOMINGUEZ GARCIA, MIGUEL ANGEL.
DERECHO FISCAL-PENAL
LAS INFRACCIONES Y MULTAS FISCALES
EDITORIAL PORRUA, S.A. DE C.V., MEXICO 1994
PRIMERA EDICION.

- 11.- FLORES ZAVALA, ERNESTO.
FINANZAS PUBLICAS MEXICANAS
EDITORIAL PORRUA S.A. DE .C.V., MEXICO 1998,
PRIMERA EDICION.

- 12.- FRAGA GABINO, MANUEL.
DERECHO ADMINISTRATIVO
EDITORIAL PORRUA S.A. DE .C.V., MEXICO 1990,
PRIMERA EDICION.

- 13.- GARCIA MAYNEZ, EDUARDO.
INTRODUCCION AL ESTUDIO DEL DERECHO
EDITORIAL PORRUA, S.A. DE C.V., MEXICO 1988,
TRIGESIMA NOVENA EDICION.

- 14.- GARCIA DOMINGUEZ, MIGUEL ANGEL.
LOS DELITOS ESPECIAL FEDERALES
EDITORIAL TRILLAS, MEXICO 1991,
SEGUNDA EDICION.

- 15.- GONZALES SALAS CAMPOS, RAUL.
LOS DELITOS FISCALES
PEREZNIETO EDITORES, MEXICO 1995.
PRIMERA EDICION.

- 16.- HERNANDEZ LOPEZ, AARON.
MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES
(Etapas Procedimentales Fuero Común),
EDITORIAL PAC, S.A DE C.V., MEXICO 1991.
PRIMERA EDICION.

- 17.- JERACH, DINO.
CURSO SUPERIOR DE DERECHO TRIBUTARIO
EDITORIAL LICEO PROFESIONAL, 1964
BUENOS ARIES SEGUNDA EDICION, BUENOS ARIES
SEGUNDA EDICION.
- 18.- LOPEZ BETANCOURT, EDUARDO.
INTRODUCCION AL DERECHO PENAL
EDITORIAL PORRUA, S.A. DE C.V., MEXICO 1998,
SEXTA EDICION.
- 19.- LOPEZ BETANCOURT, EDUARDO.
DELITOS EN PARTICULAR
EDITORIAL PORRUA, S.A. DE C.V., MEXICO 1997,
CUARTA EDICION.
- 20.- LOPEZ BETANCOURT, EDUARDO.
DELITO DE FRAUDE (Reflexiones)
EDITORIAL PORRUA, S.A. DE C.V., MEXICO 1996,
PRIMERA EDICION.
- 21.- PONCE GOMEZ ,FRANCISCO.
PONCE CASTILLO, RODOLFO.
DERECHO FISCAL
EDITORIAL BANCA Y COMERCIO, S.A. DE C.V., MEXICO 1997,
SEGUNDA EDICION.
- 22.- RODRIGUEZ LOBATO, RAUL.
DERECHO FISCAL
EDITORIAL HARLA, S.A. DE C.V., V., 1993
SEGUNDA EDICION.
23. RODRIGUEZ MUÑOZ , J. ARTURO.
TRATADO DE DERECHO PENAL, TOMO I
MADRID, 1955,
SEGUNDA EDICION.
- 24.- SANCHEZ LEON G.
DERECHO FISCAL MEXICANO
CARDENAS EDITOR Y DISTRIBUIDOR, MEXICO 1980
- 25.- SANCHEZ HERNANDEZ, MAYOLO.
DERECHOS TRIBUTARIO
EDITORIAL CARDENAS EDITORES Y DISTRIBUIDORES, MEXICO 1988,
SEGUNDA EDICION.

- 26.- SANCHEZ PINA, JOSE DE JESUS.
 CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION COMENTADO
 EDITORIAL PAC, S.A. DE C.V., MEXICO 1998,
 PRIMERA EDICION.
- 27.- SANCHEZ PINA, JOSE DE JESUS.
 NOCIONES DE DERECHO FISCAL.
 EDITORIAL PAC, S.A. DE C.V., MEXICO 1998,
 QUINTA EDICION.

L E G I S L A C I O N

- 1.- CONSTITUCION POLITICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS
 EDITORIAL PORRUA, S.A. MEXICO 1998
- 2.- CODIGO PENAL PARA EL DISTRITO FEDERAL EN MATERIA COMUN Y PARA
 TODA LA REPUBLICA EN MATERIA DE FUERO FEDERAL,
 EDITORIAL DELMA, MEXICO 1998
- 3.- CODIGO FEDERAL DE PROCEDIMIENTOS PENALES
 EDITORIAL PORRUA, S.A., MEXICO 1998
- 4.- CODIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL VIGENTE EN 1998
 EDICIONES FISCALES ISEF, S.A.
- 5.- CODIGO FISCAL DE LA FEDERACION VIGENTE
 CORRELACIONADO CON OTRAS LEYES.
 EDICIONES DELMA.

O T R A S F U E N T E S

- 1.- BOLETIN TRIBUTARIO AÑO 7, NO. 44, FEBRERO DE 1994, GUADALAJARA
 JALISCO.
- 2.- CURSO DEL CODIGO FINANCIERO DEL DISTRITO FEDERAL IMPARTIDO POR EL INP.
 ESCUELA SUPERIOR DE COMERCIO Y ADMINISTRACION UNIDAD TEPEPAN, EN LA
 SECRETARIA DE FINANZAS DEL DISTRITO REDERAL.
- 3.- INFORME GENERAL DE LABORES DE LA TESORERIA DEL DISTRITO FEDERAL POR EL
 EJERCICIO DE 1970, NOTA HISTORICA DE LA TESORERIA DEL DISTRITO FEDERAL
 LIC. GUILLERMO CHAVOLLA CONTRERAS.

- 4.- OROZCO GONZALEZ, FRANCISCO MANUEL Y HIDALGO EZQUERRA, FAUSTO GERARDO. CURSO DE PROCEDIMIENTOS ADMINISTRATIVOS EN MATERIA FISCAL. IMPARTIDO POR LA ADMINISTRACION REGIONAL JURIDICA DE INGRESOS METROPOLITANA, IMPARTIDO EN LA SECRETARIA DE FINANZAS DEL DISTRITO FEDERAL

- 5.- VISION POLITICA Y SOCIAL LA EVASION TRIBUTARIA, REVISTA DE INVESTIGACION FISCAL NÚMERO 5, PAG. 43