



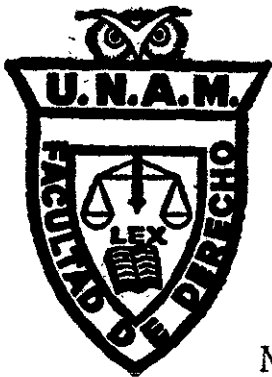
# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTONOMA DE MEXICO

Facultad de Derecho

## EL ARTICULO 305 DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL

TESIS PROFESIONAL  
Que para obtener el título de  
LICENCIADO EN DERECHO  
p r e s e n t a

EDGAR ARMANDO GONZALEZ ROJAS



Director de Tesis: Lic. Ramón Rodríguez Moreno

México, D. F.

2004

289298



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**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.

Salmo 100:3

Reconoced que el Señor es Dios, él nos hizo y no nosotros a nosotros mismos.

A la memoria de mi Padre

A mi esposa Jannett Alejandra, por generar en lo más profundo de mi ser un incontenible deseo de cada día que transcurre ser mejor pareja, padre, profesionista, servidor público y ser humano.

Con todo mi amor a mis hijos Max y Ale, por ser fuente de mi inspiración y entusiasmo por vivir; deseando que este logro, que es más de ustedes que mío, lo superen.

A cada uno de mis familiares que siempre me han impulsado con su cariño y dedicación; a tí mamá Lupita, madrecita Silvia; tías Marce, Lulú y Estela; a mis primos Marce, Lily, Ruly y Maury; a mis sobrinos Rodrí y Dany.

A mis queridos hermanos Luis Alejandro, Adrianita y Cinthya, con el agradecimiento de haberme imprimido un alto grado de responsabilidad y compromiso por ser el mayor en edad.

A la Universidad Nacional Autónoma de México, por haberme autorizado cursar dos licenciaturas en su campus, quedando con el alto compromiso de retribuirle lo mejor de mi ser a mi país con el desempeño como servidor público y profesionista con la dedicación de mi vida entera.

Al Instituto Mexicano del Seguro Social; por ser la Institución más noble de México, y por permitirme colaborar en su seno por más de diez y siete años, en un constante aprendizaje que me ha estimulado a prepararme para lograr estar al nivel de las exigencias de las tareas encomendadas.

Con todo mi respeto al maestro Ramón Rodríguez Moreno, por haberme brindado su asistencia, apoyo y dirección para la realización de este trabajo.

A Don Raúl Jorge Reyes Nagore, muchas gracias por tu confianza querido tío.

Con todo mi cariño a Lucía y Víctor, personas valiosas y completas en la extensión de la palabra.

A mis apreciables amigos, les agradezco su compañía y les ratifico mi convicción de valorarlos como verdaderos hermanos, a quienes les tributo el más grande respeto, deseando con el alma que nuestros hijos puedan perpetuar nuestros sentimientos entre sí.

A mis ahijados Josué y David, con el firme deseo de que formen un futuro promisorio y pueda integrarme en sus vidas como un soporte y apoyo para ambos.

El presente trabajo fue concluido siendo Director del Seminario de Seguridad Social y Derecho Laboral, el Doctor Guillermo Hori Robaina, México, D. F., marzo del 2000.

# EL ARTICULO 305 DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL

## INTRODUCCION

### CAPITULO I

#### GENESIS Y EVOLUCION DE LA SEGURIDAD SOCIAL MEXICANA

	PAGINA
1.0 CONCEPTO DE SEGURIDAD SOCIAL	01
1.1 SISTEMAS DE PROTECCION SOCIAL A TRAVES DE LA HISTORIA	07
1.2 EL SEGURO SOCIAL EN EL MUNDO	10
1.3 LA SEGURIDAD SOCIAL EN MEXICO DURANTE LA EPOCA PREHISPANICA	17
1.4 MEXICO EN LA EPOCA COLONIAL	20
1.5 MEXICO INDEPENDIENTE	23

### CAPITULO II

#### UBICACION DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL EN EL ESTADO MEXICANO

2.0 ANTECEDENTES DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL	27
2.1 PRESENTACION DE LA INICIATIVA DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL - 1942	32
2.2 MARCO JURIDICO DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL	34
2.2.1 LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL	35
2.2.2 LEY FEDERAL DE ENTIDADES PARAESTATALES	37
2.2.3 NACIMIENTO DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL	38
2.2.4 IMPLANTACION DEL SEGURO SOCIAL	40
2.2.5 LA EXPANSION DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL A NIVEL NACIONAL	44
2.2.6 1944: POBLACION AMPARADA	48
2.2.7 1999: SERVICIOS PROPORCIONADOS Y ACTIVIDAD INSTITUCIONAL	52

### CAPITULO III

#### LA LEY DEL SEGURO SOCIAL Y LOS DELITOS ESPECIALES

3.0 ANALISIS DOCTRINARIO DE LOS DELITOS ESPECIALES	62
3.1 CARACTERISTICAS DE LOS DELITOS ESPECIALES	63
3.2 CARACTERISTICAS DE LOS DELITOS ESPECIALES DEL SEGURO SOCIAL	67
3.3 NATURALEZA FISCAL DE LAS CONTRIBUCIONES DEL SEGURO SOCIAL	71
3.4 OTROS SUJETOS OBLIGADOS A TRIBUTAR AL SEGURO SOCIAL	79
3.5 BREVE ANALISIS DE LOS DELITOS FISCALES ESPECIALES	87

## **CAPITULO IV**

### **ANALISIS GENERAL DEL ARTICULO 305 DE LA NUEVA LEY DEL SEGURO SOCIAL**

4.0	ASPECTOS GENERALES SOBRE EL DELITO DE LA DEFRAUDACION FISCAL	94
4.1	ASPECTOS GENERALES DEL DELITO	109
4.2	DEL DELITO DE LA DEFRAUDACION FISCAL	117
4.3	LA DEFRAUDACION FISCAL EQUIPARABLE	132
4.4	PROBLEMAS QUE ORIGINAN LA INOBSERVANCIA DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL	142
4.5	HIPOTESIS DELICTIVAS DEL ARTICULO 305 DE LA LEY DEL DEL SEGURO SOCIAL	156

## **CONCLUSIONES**

## **BIBLIOGRAFIA**

## INTRODUCCION

La Seguridad Social Mexicana a través de la historia, y a partir de la creación del Instituto Mexicano del Seguro Social, hace 57 años, ha tenido gran número de cambios en una carrera incesante entre las necesidades reales de la Sociedad Mexicana y su capacidad de respuesta, esto es, su capacidad instalada en unidades de servicio, y muy a pesar de las deficiencias y problemas que entraña dicha Institución, nadie puede negar que es un gran valuarte de nuestra nación y extraordinario estabilizador social, que incluso, en los años ha experimentado una extraordinaria transformación en aras de servir mejor a quienes son la razón de ser de esta Loable Institución, sus derechohabientes.

Todo lo anterior, no sería posible sin la participación activa de los tres sectores firmemente comprometidos: El Sector Patronal, el Sector Obrero y el Estado, que contribuyen con sus aportaciones económicas y con su participación activa en decisiones trascendentes a través de órganos colegiados, es decir, el H. Consejo Técnico, los siete H. Consejos Consultivos Regionales y los 38 H. Consejos Consultivos Delegacionales, los cuales conforman las más altas instancias del Instituto.

El Instituto Mexicano del Seguro Social, en su calidad de organismo fiscal autónomo, tiene amplias facultades, mismas que en el espíritu de las leyes

no deben dejar duda, y mucho menos motivar la discrecionalidad ni el abuso, es por ello, que en este trabajo se presenta un análisis desde el origen y la evolución de la Seguridad Social Mexicana, hasta llegar a lo que hoy conocemos como el Instituto Mexicano del Seguro Social, y su marco jurídico; conociendo el alto compromiso que tiene esta Institución, al dimensionar los servicios proporcionados, haciendo una comparación con cifras de 1944, y de 1999; y que por supuesto, para poder afrontar dichos compromisos no hay que perder de vista que el IMSS, debe cobrar las Cuotas Obrero Patronales; y que desafortunadamente, en ocasiones por descòncimiento (“aunque ello no implique la liberación del fincamiento de responsabilidades”); y otras, por negligencia y hasta por dolo, se evita a toda costa enterar el pago respectivo; por ello, revisamos en el capítulo número III, los delitos especiales, sus características, así como los sujetos obligados a tributar al Seguro Social.

Más adelante, se aborda el artículo 305 de la Ley del Seguro Social; haciendo para ello, un acercamiento al delito de la defraudación fiscal, así como aspectos que motivan la inobservancia de la Ley del Seguro Social; también, se consideró de utilidad hacer un desgloce de los supuestos que se expresan en las fracciones I y II de dicho artículo 305, con el ánimo de conocer el espíritu del legislador y cómo es que en la práctica se presentan dichos supuestos.



Es en realidad el presente trabajo, un esfuerzo por entender qué espíritu contiene dicho artículo y cómo es que los sujetos obligados a tributar interpretan éste mandato que podría llevarlos a privar de su libertad de llegar a configurarse el delito de defraudación fiscal.

## CAPITULO I

### GENESIS Y EVOLUCION DE LA SEGURIDAD SOCIAL MEXICANA

#### 1.0 CONCEPTO DE SEGURIDAD SOCIAL

La historia de los pueblos bien podría caracterizarse como la lucha eterna librada en contra de la inseguridad; desde las más remotas épocas en que todavía los relatos no eran transmitidos entre unos y otros por la tradición, el hombre seguramente debió percatarse de que su vida era biológicamente limitada y que tenía un fin; por lo cual, procura que su existencia tenga un matiz de orden social adecuado para lograr el mayor grado de felicidad y seguridad; por ende, aprovecha ideas y experiencias, otorga prioridades a sus actos y las cosas que le rodean, hasta lograr conceptos precisos de sus obligaciones y sus riesgos.

De aquí, precisamente surge el concepto de Seguridad Social, como una necesidad opuesta a la inseguridad colectiva.

Tanto doctrinas como legislaciones han empleado para denominarla con diversos términos tales como: Seguro Total, Seguros Sociales, Previsión, Política Social, sin embargo, por el orden de los hechos el concepto que abarca los verdaderos fines de la protección social es justamente el de Seguridad

Social, el cual implica derechos y obligaciones; en este sentido, hablan algunos autores:

El ingeniero Miguel García Cruz, nos dice: "Como ciencia, la Seguridad Social es esencialmente humanista, con algunas pequeñas variantes se aplica en todos los países del capitalismo y del comunismo, protegiendo a todas las clases sociales, sin distinción de razas, sexo, credo políticos o religiosos".<sup>1</sup> Por lo cual debemos considerarlo como universal e irrenunciable.

Si el concepto de Seguridad Social considera estos fines, dicho concepto ha de ser uno y universal, porque el objeto del entendimiento es lo universal, objeto único de la ciencia jurídica y de toda ciencia.

Asimismo, de la vasta obra social de Don Vasco de Quiroga, rescatamos el siguiente concepto: "Se entiende por Seguridad Social a la protección permanente que asegura a cualquier sujeto"<sup>2</sup>.

Arthur J. Altemeyer opina que: "La Seguridad Social representa el deseo universal de todos los seres humanos por una vida mejor, comprendiendo la liberación de la miseria, la salud, la educación, las condiciones de vida y,

---

<sup>1</sup> GARCIA CRUZ, Miguel. La Seguridad Social Mexicana. México, Costa-Amic. Tomo I, p. 302

<sup>2</sup> CARDENAS DE LA PEÑA, Enrique. Vasco de Quiroga, Precursor de la Seguridad Social. México, IMSS

principalmente el trabajo adecuado y seguro".<sup>3</sup>

Del autor Dupeyroux J.J., citamos el siguiente concepto: "Conjunto de esfuerzos de una colectividad que no sólo asegura el bienestar económico de los individuos, sino que, logra también su desarrollo completo en todos sus planes."<sup>4</sup>

Regresando a un gran conocedor de la Seguridad Social, el ingeniero Miguel García Cruz, quien comenta: "La Seguridad Social es una ciencia de aplicación en (aquel entonces) en proceso de estructuración, con todos los principios, leyes y normas que le dan una categoría relevante de la ciencia jurídica y por ende, sociales, aunque todavía por mucho tiempo necesite imprescindiblemente el concurso de otras ciencias para alcanzar su desarrollo" y continúa diciendo: Por definición, la Seguridad Social tiende hacia la universalización protegiendo a toda sociedad desde antes de la cuna hasta después de la tumba".<sup>5</sup>

Por lo cuanto, el sustentante considera interesante y por demás necesario desde un principio señalar la relación que se encuentra incisivamente clara entre la

---

<sup>3</sup> GONZALEZ DIAS LOMBARDO, Francisco. El Derecho y la Seguridad Social Integral. México, IMSS 1978, p. 124

<sup>4</sup> CARDENAS DE LA PEÑA, Enrique. Op- Cit. p. 120

<sup>5</sup> GARCIA CRUZ, Miguel. Op. Cit. p. 220

materia que nos ocupa, la jurídica, y por ende, la social a través de la Seguridad Social y la propia Administración Pública; y aunque el objeto de estudio de la presente investigación no es abundar hasta sus fines más recónditos entre la relación de ambas materias, sí se considera interesante contar a un clásico estudioso y precursor de la administración pública, me refiero a Don José Posada de Herrera quien en su obra denominada "Lecciones de Administración" dice: "La Institución Pública es un bálsamo suave que cura las heridas de los pueblos y al respirar el aire puro de la ciencia sienten aquella animación saludable que da al hombre, en medio de desgracia, la esperanza de su felicidad"<sup>6</sup>

Y agrega: "Cuán importantes, cuán variadas se ofrecen a nuestra vista en todos los ramos de la administración", desde que nace el hombre hasta que muere, vive bajo su vigilancia y su cuidado, siguiendo con la solicitud de madre cariñosa le acompaña desde la cuna hasta el sepulcro".<sup>7</sup>

Es impresionante la similitud que los dos últimos autores tienen al tratar ambos conceptos, lo cual obedece a que existe entre ellos interrelación y dependencia,

---

<sup>6</sup> POSADA DE HERRERA, José. Revista de Administración Pública. Gabino Fraga. México, INAP, 1982.

p 134

<sup>7</sup> *Ibidem*. p. 138

ya que además de la preocupación básica y fundamental de ambas ciencias de velar por el cuidado integral del hombre y de la sociedad como tal; es además la necesidad de proveerle de lo necesario para que el individuo se encuentre preparado para enfrentar los imponderables y contingencias que tuviera que encarar en el trayecto de su existencia, así como lo necesario para vivir dentro de los parámetros de bienestar y seguridad.

Lo anteriormente expuesto no es sino una somera comparación entre los conceptos de Seguridad Social y Administración Pública y esto es justamente lo que se pretendió, ya que el interés referido consiste en ubicarnos conceptualmente en el punto de coincidencia que ambos tienen y de ahí desprender de la importancia que tiene el cabal cumplimiento a los ordenamientos jurídicos que regulan en nuestros tiempos, la seguridad social, ya que estamos concientes de sus alcances en nuestra sociedad.

Regresando, la Seguridad Social se podría considerar como una proyección del futuro que se refiere a una sociedad en movimiento, dinámica; diremos que la Seguridad Social es un estado de equilibrio de fuerzas sociales, físicas, biológicas y psíquicas, que considera necesaria la seguridad de todos los seres humanos y de todas las sociedades, es deber espiritual, ya que un desajuste social provocado por el desequilibrio de las fuerzas económicas, mismas que

inciden directamente en el abatimiento de males como son: La imposibilidad para el trabajo, la indigencia, la miseria, la insalubridad, la invalidez, vejez, orfandad, etc., origina, sin duda, la inseguridad del hombre y de la humanidad.

La Organización de las Naciones Unidas, al aprobar la declaración de los derechos del hombre el 10 de diciembre de 1948, definió a la Seguridad Social de la siguiente manera: "Toda persona tiene derecho a la seguridad en caso de desempleo, enfermedad, invalidez, viudez, vejez y otros casos de pérdida de medios de subsistencia por circunstancias independientes a su voluntad".<sup>8</sup>

Cabe señalar que de todas las definiciones sobre seguridad social, de los autores aquí abordados, o de organizaciones internacionales, sobresale por su rico contenido la declaración de Filadelfia que a la letra dice: "Seguridad social es el aseguramiento de un determinado ingreso que sustituya a las retribuciones normales de trabajo, cuando estas queden interrumpidas por paro, enfermedad o accidente; que permita retirarse del trabajo al llegar a determinada edad; que supla la pérdida de recursos para vivir, motivada por el fallecimiento de la persona que trabaja para proporcionárselos, y que atienda a los gastos extraordinarios en circunstancias especiales, tales como: boda, parto y

---

<sup>8</sup> INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL. Antecedentes y Legislación. Tomo II México,

defunción"<sup>9</sup>

## 1.1 SISTEMAS DE PROTECCION SOCIAL A TRAVES DE LA HISTORIA

El temor al dolor, al riesgo y a toda clase de contingencias ha sido una gran preocupación del ser humano y por ende, el instinto gregario y la inclinación de los hombres por el auxilio mutuo han sido una expresión de solidaridad social y los cimientos para la creación de los primeros Sistemas de Seguridad Social.

En el enfoque e influencia de la religión, el sentimiento de Solidaridad Social tiene un matiz muy fuerte de caridad, como mandato divino, la aspiración inmediata de la caridad no era precisamente la de curar los males sociales, tampoco la de abolir la propiedad, sino más bien, la de despertar un nuevo espíritu de amor al prójimo.

Así es como la iglesia y después, los señores feudales en una acción altruista colocan a la caridad como base de la solidaridad.

Cabe señalar que, escudriñar para buscar los antecedentes de la solidaridad humana, sería tanto como buscar los antecedentes del altruismo del hombre,

---

<sup>9</sup> CONGRESO DE LA UNION. CAMARA DE DIPUTADOS. LEGISLATURA, Los Derechos Sociales del Pueblo Mexicano. México, H. Camara de Diputados, 1978. p. 221



esto es, desde el momento en que un hombre sale de su natural egoísmo y se proyecta en otro hombre. En un inicio, desde el punto de vista religioso, después en su marcha nacionalista, el hombre desecha el fundamento religioso de la solidaridad social, ya que el hombre debe respetar al hombre, debe convivir, ser fraternal, es decir, proyectar su sentimiento de solidaridad humana.

A través de la historia, los grupos humanos como tribus, clanes, paulatinamente se convierten en pueblos y van adquiriendo formas estructurales ya definidas. En Grecia y Roma la inseguridad del hombre se atiende con los elementos que se tenían a su alcance; en Roma, aparecen las fraternidades solidarias y de ayuda mutua, las cuales vendrán a ser antecedentes de la Solidaridad Social. Surgen también los gremios y las cofradías, los cuales perfeccionan la mutualidad y la asistencia que al conjugarse con la caridad, dan como resultado el sistema típico medieval de Seguridad Social. \*

Así es como van evolucionando los fenómenos sociales que van conformando lo que vendría a constituir la Seguridad Social, tal como la conocemos

---

\* Datos Obtenidos de PEREZ LEÑERO, José. Fundamentos de la Seguridad Social México Planeta. 1956

actualmente y para lo cual es necesario entender que siempre el Estado será el directamente responsable de controlar y administrar al grueso de la población, tal como escribió Ernesto Renan: "Es misión del Estado imponerla, como se impone la higiene o la enseñanza".<sup>10</sup>

De tal manera, cuando la intervención de la iglesia ya no es suficiente, el Estado tiene que actuar, teniendo por funciones la protección y la tutela de los débiles, y el alivio de la miseria.

Con la revolución social que se inicia a fines del siglo pasado y que culmina con la cristalización de la Revolución Rusa de 1917, empieza la era del derecho social, y con él nacen otras formas de protección que el Estado tiene que utilizar, como la asistencia social, y posteriormente surgen los Seguros Sociales.

Así es como las formas de protección social van adquiriendo sus funciones, las personas que han de ponerlas en práctica y aquellas que recibirán los servicios como beneficiarios. Así es como la asistencia social, obligación del Estado, protegerá al desvalido y el seguro social, contribución de beneficiarios, patrones y Estado protegerá a los trabajadores y sus derechohabientes.

---

<sup>10</sup> GONZALEZ DIAZ LOMBARDO, Francisco. Cursillo de Seguridad Social Mexicana. México, IMSS 1959.

## 1.2 EL SEGURO SOCIAL EN EL MUNDO

La seguridad social ha sido un anhelo de todas las sociedades a través de la historia, sin embargo, como realidad, como derecho, es indudable una conquista de nuestro tiempo.

Es evidente que la seguridad social ha evolucionado en relación a las transformaciones sociales, tanto religiosas como filosóficas, según las situaciones étnicas, políticas y económicas; por ejemplo, en Egipto se han recogido indicios de seguridad social, grabados en papiros y tumbas, con leyendas que a la letra dicen: "No pospongas a tu prójimo que es tu semejante y sé para él un compañero".<sup>11</sup>

En Grecia, Sócrates expresaba que " No hay diferencia entre natura y el ciudadano ateniense, el extranjero y el esclavo".<sup>12</sup>

Aristóteles lucha por lograr la sociedad sin miseria ni injusticias. También se tiene como indicios de la seguridad social, un servicio médico para los pobres, dotación de tierras, educación a huérfanos de la guerra, abasto de alimentos y

---

<sup>11</sup> GONZALEZ DIAZ LOMBARDO, Francisco. Op. Cit. p. 137.

<sup>12</sup> IBIDEM p. 138

un subsidio a indigentes.

En Roma, tenemos figuras de asistencia social, servicio médico, fraternidades solidarias y de ayuda mutua.

A los últimos siglos de la edad media, el cristianismo sustenta la igualdad fundamental de todos los hombres, un verdadero movimiento de solidaridad humana, como el socorro a los ancianos, cuidado a enfermos, niños y viudas, esto es, la caridad que se practica en asilos y hospitales.

En la edad media, los gremios y otras asociaciones afines generalizan los seguros públicos y privados, voluntarios y obligatorios, individuales y colectivos, los cuales entre sus principales actividades se consideraban las de ayudarse en caso de enfermedades e imponderables de la vida misma. Dichas organizaciones surgen en el siglo IX en Inglaterra y posteriormente en Francia, Dinamarca y Alemania. En España, se crean las cajas de préstamo sin intereses para pobres, artesanos, y campesinos, es decir, la cofradía gremial que cubría varios riesgos, como desempleo, enfermedad, etc.

En Italia, tenemos como precursor de la seguridad social a Tomaso Campanella, quien en su pensamiento proponía en bien de todos el sistema de comunidad de bienes.

Durante el feudalismo, no se proporciona una seguridad social para el pueblo;

el vasallo, que en realidad no distaba mucho de ser un esclavo, prefería la protección otorgada por el señor feudal.

En Inglaterra, existen como antecedentes de protección social, las leyes de pobres del siglo XIV (1536), las que castigaban la mendicidad, e imponían obligación a los gobernantes para dar habitaciones y exigir contribuciones para los pobres e inválidos.

Una vez derrotada la anarquía feudal, surgen los primeros estados nacionales, el francés, el español, el inglés, el italiano y el alemán, fomentando con dichos acontecimientos el poder del pueblo para expresarse y hace sentir sus necesidades más apremiantes. Para este entonces, la iglesia ya ha perdido terreno y predominio, la caridad cristiana ya no es el único apoyo para los más necesitados, sino que ya intervienen en dicho proceso, los particulares y el Estado, esto es, se pone en ejercicio la asistencia y así inicia el liberalismo.

Las ideas liberales que estuvieron vigentes en Holanda desde el siglo XVI; en Inglaterra en el siglo XVII, con la Revolución Industrial; en los Estados Unidos de América en el siglo XVIII, con la independencia de las colonias, alcanzan la universalidad en Francia, con Voltaire, Montesquieu, Rousseau, hasta lograr consolidar la declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano, el 26 de agosto del año de 1789.

Sin embargo, cabe precisar, que si bien los pueblos se liberaron de la explotación del señor feudal, también es cierto que perdieron la asistencia segura y: "Los salarios habían sido reducidos al mínimo, los trabajadores no podían atender las consecuencias de accidentes, enfermedades y mucho menos los períodos de desempleo. La mayoría de la población vivía al día con la angustia del mañana". Lo cual provocaba un ambiente de intranquilidad e inseguridad enorme. \*

Es cierto que el liberalismo viene a agudizar los problemas sociales por lo que es necesario buscar remedio a la desdicha e inseguridad; surgiendo así el movimiento filantrópico, el caritativo y el socialista. Ante tal situación en España, se apoya para tales efectos en la asistencia pública, en materia de hospitales y asilos, a los montepíos, antecedentes del seguro contra riesgos; a las hermandades.

Sin embargo, realmente la paternidad de lo que es la seguridad social, se localiza, en opinión generalizada, en Alemania, en el contexto de las responsabilidades patronales en sus relaciones con los obreros. Fue durante la gestión de Otto Príncipe de Bismarck (1815-1889), cuando se dictan las primeras disposiciones que dieron nacimiento a la seguridad social que hoy

---

\* Datos Obtenidos de CARDENAS DE LA PEÑA, Enrique. Op Cit. p 12.

conocemos. Bismarck sostuvo: . . ."El que tiene una pensión de vejez, está mucho más contento y es más fácil de tratar" y añadía, "Aunque se precise mucho dinero para conseguir la tranquilidad de los desheredados no será nunca demasiado cara, pues ello evita una revolución que consumiría cantidades superiores".<sup>13</sup>

Alemania, país donde surgió en la historia de la humanidad el seguro social, mismo lugar en que se escribieron las primeras leyes: La del seguro de enfermedades, en 1883, la del seguro de accidentes, 1884, y la del seguro de vejez e invalidez, en 1889, que han influido en forma decisiva sobre todos los sistemas de seguro social obligatorio.

Las tres leyes de que se habla y que fueron expedidas por Bismarck de 1883 a 1889, aseguraron la protección contra enfermedades, los accidentes, la vejez; esto último para quienes generaran menos de 2,000 marcos anuales, y en estas leyes se consagran los principios de obligatoriedad, del Seguro Social y de triple contribución para su sostenimiento, de esta manera, los trabajadores alemanes fueron los primeros en el mundo en estar protegidos contra los peores peligros sociales a que estaban expuestos, con excepción hecha del seguro de

---

<sup>13</sup> MORONES PRIETO, Ignacio. La Seguridad Social Mexicana. México, IMSS. p. 8

desempleo, el cual no se había considerado como peligroso mal social. \*

De las leyes de Bismarck, se deduce la trascendencia de las siguientes ramas económicas, triunfo de la tesis de intervencionismo del Estado, sobre la teoría abstencionista jurídica, prioridad del derecho público sobre el privado.

Podemos concluir, que la justicia social del mundo entero, está en deuda con Otto Príncipe de Bismarck.

Es evidente que, el impulso que Alemania diera a la creación de la seguridad social, se ve manifestada en varios países, y así tenemos que poco a poco van emitiendo legislaciones al respecto, como lo es que en Australia se establece en 1888, Hungría en 1891; Luxemburgo en 1901; Noruega en 1909; en Servia en 1910; La Unión de Repúblicas Socialistas Soviéticas y la Gran Bretaña en 1911; Rumania en 1912; Grecia y Japón en 1922, Francia en 1928; posteriormente llegaba a América y se iría extendiendo a todos los confines de la tierra. \*\*

En América, "Los españoles a su llegada, se encontraron un sistema sorprendente de previsión social en los imperios Inca y Azteca". <sup>14</sup> Los incas

---

\* Datos Obtenidos de MORONES PRIETO, Ignacio. Op. Cit. p.p. 13, 15 y 16.

\*\* Datos Obtenidos de MORONES PRIETO, Ignacio. Op. Cit. p. 17

<sup>14</sup> PEREZ LEÑERO, José. Op. Cit. p. 65



por ejemplo, ya tenían como sistema de seguridad social parcelas que trabajaban en común para sostenimiento de incapacitados; los aztecas por su parte, dotaban de tierras al pueblo para su sostenimiento, lo que era el Calpullalli.

Es indudable que el desarrollo de la seguridad social, tiene en América un largo pasado; en estrecha relación con la independencia de las colonias americanas de España, los próceres libertadores del yugo español dejaron claros ideales de igualdad y justicia. Simón Bolívar al respecto decía: "El gobierno más perfecto es aquel que produce mayor suma de felicidad social posible, mayor suma de seguridad social y mayor suma de estabilidad política".<sup>15</sup> Por otro lado, de Don Miguel Hidalgo y Costilla, no podemos olvidar la abolición de la esclavitud y los tributos, la igualdad jurídica entre los hombres y la protección al jornalero. De Morelos tenemos sus "Sentimientos de la Nación", los cuales contienen importantes principios sociales, tales como el aumento al jornal y vida humana para los trabajadores.

Tiempo después de la Primera Guerra Mundial, se comienzan a registrar en los países de Latinoamérica la inclusión de garantías sociales en sus constituciones, y así consagran principios fundamentales en aspectos de

---

<sup>15</sup> GARCIA CRUZ, Miguel. Op. Cit. p. 15

políticas económicas y sociales; se garantizan los medios de subsistencia, la preservación de la salud y se da un orden justo a la tenencia de la tierra.

La clase trabajadora, como fuente de estabilidad política y económica, es preocupación de los gobiernos, por lo cual se concentra el esfuerzo y observancia en ella, y así, se va implantando paulatinamente el Seguro Social: En Brasil, 1923; en Chile, 1924, en Bolivia y Ecuador 1935, en Perú, 1936; en Panamá y Costa Rica, 1941; en Guatemala, México y Paraguay, 1943; Colombia, 1946, en República Dominicana, 1947. en Haití, 1951; en Nicaragua, 1955; en Honduras, 1959 y en Cuba, 1963. \*

### 1.3 LA SEGURIDAD SOCIAL EN MEXICO DURANTE LA EPOCA PREHISPANICA

Tenemos testimonios fidedignos de la organización política y de sus - instituciones del México prehispánico. En estos antecedentes encontramos un claro espíritu de justicia social derivada de las modalidades que revestía entre ellos la propiedad privada. "El pertenecer a una comunidad traía consigo seguridad y subsistencia; el separarse de ella o el ser expulsado, significaba la

---

\* Datos Obtenidos de GARCIA CRUZ, Miguel. Op. Cit p. 24

muerte a manos de los enemigos o el aislamiento como un vagabundo solitario, presa de las fieras".<sup>16</sup> No hay asomo de crueldad, es el imperativo de colocar el interés social por encima del individuo, hoy en nuestros días teoría vigente. "La solidaridad incondicional del individuo era condición indispensable para la sobrevivencia de la tribu. De modo similar la sociedad mexicana actuaba en beneficio de la comunidad más que del individuo".<sup>17</sup>

Este principio se prolonga y cobra vigencia constitucional en el congreso de 1916-17, que consagra en el artículo 27. "... La nación tendrá en todo tiempo el derecho de imponer la propiedad privada la modalidad que dicte el interés público...". Principio de innegable trascendencia económica, social y política en nuestros días, para México y la comunidad internacional.

Cuando los conquistadores españoles llegaron al suelo de Anáhuac, tres pueblos eran, por su civilización y por su importancia militar, los que dominaban la mayor parte del territorio mexicano. Estos pueblos eran el Azteca o Mexica, Tepaneca y Acolhua o Texcocano, quienes ya tenían algunas formas y principios de seguridad social, incipiente en unos casos y avanzada en otros\*\*.

---

<sup>16</sup> Historia General de México. Tomo II. México, El Colegio de México, 1976 p. 162

<sup>17</sup> IBIDEM. p. 163.

\*\*Datos obtenidos de CLAVIJERO, Francisco Javier. Historia Antigua de México, SEP. 1970. p. 15

Quetzalcóatl, amante de la paz, justiciero, sabio y prudente, enseñó a los mexicas a labrar los metales y a cultivar mejor la tierra, inspirándoles amor a sus semejantes.

En el valle de Anáhuac, Moctezuma Yocoyotzin, en su ejercicio como gobernante, consideró que era deber del Estado cuidar a los ancianos y así fue como ordenó construir en Culhuacán un hospital y un hospicio, para efectos "De que allí supervisaran y regalasen a gente estimada y digna de todo servicio que no sería pequeño gasto, por igual motivo humanitario y nunca por diversión como lo juzgaron los cronistas españoles".<sup>18</sup>

Asimismo, en cada uno de los dos grandes palacios mandó recoger a todos los contrahechos, locos, enfermos incapaces de servir al Estado, siendo atendidos cada cual por separado.

Por cuanto se refiere a las medidas para proteger al pueblo en los momentos de carestía y por escasez de alimentos, "En el gobierno de Moctezuma se originaron los almacenes (trojes) del Estado, llamados Petracalli o Petracalco, donde se almacenaba el fruto de las cosechas de las tierras del palacio,

---

<sup>18</sup> Secretaría de la Presidencia, Seguridad Social, Colección de Seminarios No. 2. México, Secretaría de la

Tecpantcalli, y en donde se ponían los productos de la recaudación fiscal".<sup>19</sup>

Estos almacenes o graneros no sólo eran para satisfacer las necesidades de los gobernantes y funcionarios del Estado, sino también, por supuesto, eran beneficio de la población, como en 1505 cuando después de varios años de sequía, empezó a cundir el hambre, Moctezuma ordenó se abrieran al pueblo almacenes y solucionó la situación.

Es preciso señalar que, si bien en la época prehispánico de México no se puede afirmar que haya habido sistemas de seguridad social bien definidas, si se puede comprender que entre los antiguos Mexicas se generaron o practicaron algunos principios sobre el tema.

#### 1.4 MEXICO EN LA EPOCA COLONIAL

La negra noche de la colonia, con su funesta cauda de vejaciones, abusos e intolerancias se prolonga durante la conquista. El natural de las tierras de América bajo la férula del conquistador español era un sujeto lleno de obligaciones y nulos derechos. Su existencia se limitaba a ser un paria de producción, precario consumidor y pródigo reproductor de su especie. Social y

---

<sup>19</sup> CLAVIJERO, Francisco Javier. Op. Cit. p 35

económicamente reducidos a una condición de ignominia; equiparado a las bestias de carga espoliados por sus amos discriminados por una Iglesia egoísta y atrapados en vicios degradantes y fanatismos fomentados.

Los derechos y bienes acumulados por los nativos durante siglos, en el trabajo y en la guerra lo pierden a la llegada de los españoles. Pues el español no ofreció al hombre americano ningún estímulo para reanudar su trabajo. La explotación fue criticada y demostrada por muchos ilustres españoles, como Juan de Mariana, Cristóbal Pérez de Herrera, Jerónimo de Cevallos y otros, así como por religiosos como Fray Tomas de Benavante, Vasco de Quiroga, Antonio de Montesinos y algunos más de la época, pues el repartimiento, la encomienda, tenían como fines la protección del indígena, la enseñanza de la religión católica y las costumbres españolas, las Mitas o Cuataquil que pretendían educar y enseñar al hombre americano, resultaron solamente falsas muestras de la seguridad social en la colonia, ya que con esos pretextos casi volvieron a esclavizar a los nativos.

De Don Vasco, sin embargo, tenemos importantes obras sociales, como lo confirma el siguiente testimonio: "Transitan 35 declarantes; todos están acordados en que cura a los enfermos, entierra a los muertos, visita a los pobres,

les da favor y ayuda a sus necesidades".<sup>20</sup> Vasco de Quiroga llegó a fundar noventa y dos hospitales en pleno siglo XVI, uno de ellos, el Hospital del Pueblo, denominado "Santa Fe", fue ejemplo de aplicación de la utopía de Tomás Moro, sujeto al régimen de bienes comunales; donde cada habitante debe aprender un oficio; la población adulta deberá atender las labores de artesanía y agrícolas, distribuyéndose el producto del trabajo en forma proporcional, atendiendo a las necesidades de cada familia y el excedente será para los indios acogidos al hospital. Vasco de Quiroga logra el desarrollo integral de sus protegidos y aparta al hombre del riesgo hasta donde es posible. A su vez, se considera al padre Dominico Antonio de Montesinos como el que alzó la voz contra los abusos del repartimiento, en 1521 la promulgación de las Leyes de Burgos, que son las destinadas a proteger a los indios encomendados, especialmente cuanto a que sólo deberían trabajar dos períodos de cinco meses al año y cuarenta días de descanso, para que atendiesen sus propias actividades del trabajo en las minas; obligación de establecer espacios para habitación y tierras cercanas a los lugares de trabajo que las cultivaran a su beneficio; obligación de dar alimentos a los trabajadores, protección a las mujeres embarazadas y niños.

---

<sup>20</sup> CARDENAS DE LA PEÑA, Enrique Op Cit. p. 32

## 1.5 MEXICO INDEPENDIENTE

Al alba del siglo XIX, los esfuerzos y medidas adoptadas en bien de la protección humana, realmente habían resultado poco eficaces, por ello había disgusto e inconformidad.

Al iniciarse la guerra de independencia, el 16 de septiembre de 1810, con su primer prócer, Don Miguel Hidalgo y Costilla, quien abolió la esclavitud el 29 de noviembre de aquel año en la ciudad de Guadalajara, al decir "Que siendo contra los clamores de la naturaleza el vender a los hombres, quedan abolidas las leyes de la esclavitud, no sólo en cuanto al tráfico y comercio que se hacía de ellos, sino también por lo relativo a las adquisiciones; de manera que conforme al plan del reciente gobierno, pueden adquirir para sí, como unos individuos libres, al modo que se observa en las demás clases de la República, en cuya consecuencia, supuestas declaraciones asentadas, deberán los amos, - sean americanos o europeos, darles libertad dentro del término de diez días, so pena de muerte que por inobservancia de este artículo se aplicará".<sup>21</sup>

Don José María Morelos y Pavón, en sus "Sentimientos de la Nación", expuestos en el congreso de Chilpancingo (1813), exponen algunos aspectos

---

<sup>21</sup> RIVA PALACIO, Vicente. México a través de los Siglos. Tomo III. México, Aguilar, 1967. p. 762



relativos a la seguridad social: "Las leyes deben comprender a todos sin excepción de privilegiados como la buena ley, es superior a todo hombre, la que dicte nuestro congreso serán tales que obliguen a la constancia y al patriotismo, moderen la opulencia y la indigencia, y de tal suerte se aumente el jornal del pobre, que mejore sus costumbres y aleje la ignorancia. . ." <sup>22</sup>

Ideales como los citados anteriormente, llegaron a despertar e impulsar la seguridad y la conciencia hacia la protección social; el gobierno de la República expidió el 11 de noviembre de 1824, un decreto el cual obligaba al Estado a pagar pensiones a los funcionarios del Poder Ejecutivo, de justicia y de Hacienda; sin embargo, en lo concerniente a aquellos trabajadores que no dependían del Estado, la situación era muy desagradable, hacia el año de 1823, nos encontramos con jornadas de trabajo de diez y ocho horas, por salarios raquíticos de dos reales y medio; para la mujer obrera y niños, se destinaba un real semanario. Sin embargo, 30 años más tarde según lo revela el estudio realizado por Guadalupe Rivero Marín, en su obra el Movimiento Obrero en México, 50 años de Revolución II, la Vida Social, México, 1961. pág. 252; hacia 1854, los obreros percibían salarios de tres reales diarios, sin que la jornada hubiera disminuido.

---

<sup>22</sup> GARCIA CRUZ , Miguel. Op Cit. p 15.

Es durante la Reforma, cuando se elabora la Constitución de 1857, y en 1873, ya se incluyen normas que protegen a los trabajadores. Los resultados momentáneos de las Leyes de Reforma, en especial la Ley de Desamortización, fueron nefastos, el clero ya no cumple las funciones bondadosas de antaño. El criterio de la caridad privada y religiosa que había imperado hasta 1861, fue transformado en beneficencia publicado por el gobierno liberal de Don Benito Juárez, surgió entonces la idea de acudir en auxilio del necesitado como un deber de la colectividad, buscando subsistir el concepto de caridad individual.

Juárez muere, y Porfirio Díaz comienza su gobierno que vendría a prolongarse por más de treinta años. El sufrimiento y malestar de la mayoría de la población nacional sé acrecenta día con día, el peón de la hacienda que conformaba la mayoría de la población, estaba regido por la "ley de Bronce", de Lasalle, pues su miserable jornal apenas le alcanzaba para comer lo indispensable para no perecer él y su familia. Sus hijos, desnutridos y víctimas de enfermedades, morían con gran frecuencia antes de cumplir dos años y para aquellos que lograban sobrevivir, el destino era ser para siempre peones como sus padres, y todos sus antepasados; y no hay que pasar por alto las tiendas de raya, donde las deudas igualmente pasaban de generación en generación.

El alba se inicia con la revolución y la violencia se enseñora con un pueblo que

lo único que tenía que perder era una vida miserable, indigna de ser vivida.

La gestación de los Seguros Sociales se plasma en la Constitución de 1917, y luego de haber realizado un sinnúmero de esfuerzos los gobiernos post-revolucionarios, vendrían a cristalizarse, durante la gestión del General Manuel Avila Camacho como Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos.

## CAPITULO II

### UBICACION DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL EN EL ESTADO MEXICANO

#### 2.0 ANTECEDENTES DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL

Es importante conocer este apartado para entender la evolución de la iniciativa de ley de lo que hoy identificamos como: Ley del Seguro Social; misma que obedeció a los postulados fundamentales emanados de la Revolución Mexicana y que constituye por ende, un elemento de suma importancia en beneficio de la protección de los intereses populares y de aquellos más desprotegidos, olvidados y marginados. La Ley del Seguro Social viene a ser sin duda, la cristalización de luchas de los trabajadores por obtener mejores condiciones de vida.

La gestación de los seguros sociales o populares que se plasman en la Constitución de 1917 y en un sinnúmero de esfuerzos que realizaron los gobiernos post-revolucionarios y vendrían a tomar formalidad en el periodo presidencial del General Manuel Avila Camacho como referencia valiosa para comprender el desenvolvimiento de la iniciativa de ley sobre seguro social, cabe precisar que entre otras metas fijadas por el plan de gobierno 1941-1946,

se encontraban:

- "Evitar la injusticia social en la distribución de la riqueza, de modo tal que la clase trabajadora obtuviera la máxima participación entre el mayor número de trabajadores, compatible con la posibilidad de obtener utilidades razonables que conservara y atrajera capital a las empresas".
- "Proteger el ingreso real del pueblo y elevar los salarios del trabajador para mejorar su condición económica y social".
- "Consolidar la independencia económica nacional, asegurando para el Estado un grado cada vez mayor de dirección de la economía nacional".<sup>23</sup>

Es comprensible que en el marco de las propuestas más interesantes del citado plan, era el de establecer la Ley del Seguro Social. El P.R.M. (Partido de la Revolución Mexicana), definió como una de sus principales acciones la que: "Durante el primer año de vigencia de este plan, se expedirá la Ley del Seguro Social, la cual habrá de cubrir los riesgos profesionales y sociales más importantes, cuyo capital habrán de aportar la clase patronal y el Estado y en cuya organización y administración debe intervenir la clase obrera organizada".<sup>24</sup>

<sup>23</sup> SOLIS, Leopoldo. Planes de Desarrollo Nacional, Trillas. 1979. p 121

<sup>24</sup> Partido de la Revolución Mexicana. Segundo Plan Sexenal 1941-1946. México, PRI. p.p 99 y 102.

Asimismo, esta concepción de carácter social, la manifestó el General de División Manuel Avila Camacho, al tomar posesión como Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, diciendo: "No olvidemos que nuestros ideales de justicia colectiva están muy lejos de haberse logrado: El desempleo y los bajos salarios que existen en nuestro país reclaman las oportunidades de vivir dignamente; el hombre que tiene trabajo necesita la certidumbre de que los beneficios de sus contratos colectivos sean permanentes; y por otra parte, todos debemos asumir desde luego el propósito que yo desplegaré con todas mis fuerzas de que en un día próximo las Leyes de Seguridad Social protejan a todos los mexicanos en las horas de adversidad, en la orfandad, en el desempleo, en la vejez, para substituir este régimen secular que por la pobreza de la nación hemos tenido que vivir".<sup>25</sup>

Durante la época que estamos describiendo, no existió en el país una instancia pública o privada, que atendiera los requerimientos sociales de la población asalariada nacional. Unicamente las organizaciones sindicales eran quienes podrían financiar en un momento dado la mutualidad y solidaridad. La acción estatal para atender la salud, la vivienda, la alimentación, tan sólo se limitaba a

---

<sup>25</sup> El Universal "Programa de Gobierno del Presidente Manuel Avila Camacho" Lunes 2 de diciembre de 1940.

intervenir a través de la entonces Secretaria de Asistencia, el Departamento de Salubridad y de una pequeña oficina reguladora del abasto popular y en materia de vivienda, sólo existían acciones muy aisladas: Las contribuciones en el gasto social por parte de los grupos privados eran muy reducidas; se circunscribían a sostener beneficencias, asilos, orfanatos y hospitales, entre otras, su participación, sin embargo, conforme avanzara al sexenio se haría más amplia. Al transcurrir del tiempo, el Estado cuya característica primordial hasta ese momento era la de procurar a su población nacional todos los satisfactores que la filosofía liberal establece, es decir, la educación y la seguridad pública, para el año de 1940, el Estado Mexicano había logrado incorporarlas como parte de sus responsabilidades sociales.

Un paso contundente como germen a lo que sería la iniciativa y posteriormente la Ley del Seguro Social, sin duda fue el establecimiento de la Secretaria del Trabajo, ya que con la creación de dicha Secretaria se comenzaría a configurar todo un sistema de Seguridad Social.

Uno de los primeros frutos que se verían palpables, sería el 1º. de febrero de 1941, el establecimiento del Departamento de Seguros Sociales, el cual entre sus funciones se encontraba: "El estudio de proyectos que se relacionan con el establecimiento de seguros sociales sobre la vida, invalidez, cesación

involuntaria del trabajo, enfermedades y accidentes, de conformidad con lo estipulado en la fracción XXIX del artículo 123 constitucional".<sup>26</sup>

En el marco de estas actividades, la Secretaría del Trabajo, dirigida por el Lic. Ignacio García Téllez, había concluido el anteproyecto de la Ley del Seguro Social, y días después, el 2 de junio de 1942, por acuerdo presidencial se creó la Comisión Técnica, encargada de estudiar dicho anteproyecto y elaborar a su vez, el proyecto definitivo de la Ley del Seguro Social. \*

Dicha Comisión Técnica, estaría constituida por cinco representantes del Estado: Quienes eran delegados de las Secretarías de Trabajo y Previsión Social; de la Economía Nacional. de Hacienda y Crédito Público; de Asistencia; y del Departamento de Salubridad Pública. Además, se integró con representantes obreros y patronales, en cantidad de siete por cada sector.

Así fue como para el año de 1942, las condiciones se tornaban del todo favorables para una pronta instalación del Seguro Social en México, contando con el apoyo decidido y contundente del Gobierno de la República; una vez que el anteproyecto estuvo listo, se presentó la oportunidad de someterlo a juicio de los expertos nacionales e internacionales; en el mes de septiembre de 1942, se

---

<sup>26</sup> SANCHEZ VARGAS, Gustavo. Las Premisas del Seguro Social México. Porrúa, 1978. p. 85

\* Datos Obtenidos de GARCIA CRUZ, Miguel. Op. Cit. p 33



celebró un Congreso Interamericano de Seguridad Social, en Santiago de Chile, al cual México envió una delegación de conocedores en la materia de Previsión y Seguridad Social, la cual presidió el propio Lic. Ignacio García Téllez.

Dicho proyecto, le valió a México un enorme reconocimiento por parte de los delegados participantes, ya que constituyó un estudio técnico y doctrinario brillantemente expuesto y fundamentado.

Así fue como la iniciativa de Ley del Seguro Social Mexicano, comenzó a abrirse paso y reconocimiento internacionales alentando enormemente a sus promotores en nuestro país, correspondiendo someterlo a discusión de la opinión pública nacional.

## 2.1 PRESENTACION DE LA INICIATIVA DE LEY DEL SEGURO SOCIAL.- 1942

Todo estaba a punto para la presentación del proyecto del Seguro Social ante el Congreso de la Unión, el 10 de diciembre de 1942, "El Presidente de la República, Manuel Avila Camacho, firmó en Palacio Nacional, la iniciativa de Ley del Seguro Social, esta a su vez, será enviada para su discusión y aprobación al poder legislativo. Al respecto los legisladores hacían comentarios

como este: "Es indudable, decían los diputados examinadores, que las normas contenidas en la Ley del Seguro Social tienden a realizar un amplio beneficio nacional de que habrán de disfrutar todos los grupos sociales, con lo cual se habrán de satisfacer necesidades vigentes en esta hora en que la inseguridad se abate sobre el mundo".<sup>27</sup>

Hay que recordar que la segunda guerra mundial era el panorama en aquellos años, lo cual influía enormemente en el ánimo de los pueblos, entre estos porsupuesto México, el cual aprovechaba la coyuntura para fomentar el mayor ambiente de seguridad a su población.

Como se puede observar, la filosofía del Estado moderno, misma que consiste en velar por el patrimonio de la salud, estuvo empujando notablemente los mecanismos de acción sobre el establecimiento formal de la Ley del Seguro Social: Finalmente, la Cámara de Diputados la aprueba por unanimidad de 91 votos, siendo enviada posteriormente, al Senado de la República, el cual también la aprobó con 46 votos de los senadores asistentes.

El 31 de diciembre de 1942, el Presidente de la República General de División Manuel Avila Camacho y el Secretario del Trabajo, Ignacio García Téllez,

---

<sup>27</sup> El Nacional, "El Seguro Social es ya un hecho". Jueves 24 de diciembre de 1942. Año XIV. Tomo XIX.

firmaban la expedición de la Ley del Seguro Social; finalmente, el martes 19 de enero de 1943, después de un sinnúmero de problemas y esfuerzos realizados, en el Diario Oficial se publicaba la Ley del Seguro Social, evento que marcaba una nueva etapa de la vida de nuestro país, ya que a partir de entonces se definió al seguro Social como un servicio público nacional; ya que se establecía con carácter obligatorio y para la organización y administración, se creaba con personalidad jurídica propia, como organismo descentralizado y domicilio en la Ciudad de México, el cual se denominaría: Instituto Mexicano del Seguro Social.

## 2.2 MARCO JURIDICO DEL INSTITUTO MEXICANO DEL SEGURO SOCIAL

Si bien, desde el punto de vista del interés particular del obrero es legítima la implantación de un sistema como el seguro social, que está destinado a proteger su economía familiar, también desde el más amplio punto de vista de los intereses de la sociedad, tal medida halla una plena justificación, porque con la misma se tiende a evitar que la miseria y la angustia azoten a grandes sectores de la población nacional; sin embargo, es preciso que este régimen de

Seguro Social tenga referencias y ordenamientos que permitan la actuación legal del Instituto Mexicano del Seguro Social, como persona jurídica con derechos y obligaciones, ya que dicho régimen representa un complemento del salario en la medida que otorga prestaciones que el trabajador tendría que obtener de su único ingreso, siendo por ende, un elemento redistribuidor de la riqueza y estabilizador social.

En la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, en su artículo 123, fracción XXIX, nos dice que "Es de utilidad pública la Ley del Seguro Social, y ella comprenderá seguros de invalidez, de vejez, de vida, de cesación involuntaria del trabajo, de enfermedades y accidentes, de servicios de guardería y cualquier otro encaminado a la protección y bienestar de los trabajadores, campesinos, no asalariados y otros sectores sociales y sus familiares". Como podemos ver, es precisamente de este artículo que se deriva la Ley del Seguro Social, que da forma al I.M.S.S., como Institución base de la Seguridad Social en México.

### 2.2.1 LEY ORGANICA DE LA ADMINISTRACION PUBLICA FEDERAL

Esta ley reglamentaria del artículo 90 constitucional, en su artículo tercero

establece que "El Poder Ejecutivo de la Unión se auxiliará, en los términos de las disposiciones legales correspondientes, de las entidades de la administración pública paraestatal, que son: Los organismos públicos descentralizados (A los que pertenece el I.M.S.S.); Empresas de participación estatal, Instituciones nacionales de crédito e Instituciones nacionales de seguros y de fianzas, además de los Fideicomisos". En su artículo 39, fracción I, esta ley establece que a la Secretaría de Salud le corresponde: "Establecer y conducir la política nacional en materia de asistencia social, servicios médicos y salubridad general... Y coordinar los programas de servicios a la salud, de la administración pública federal, así como los agrupamientos por funciones y programas afines, que en su caso se determinen".

Finalmente, en su artículo 45 esta ley define lo que es un organismo público descentralizado, y dice: "Son organismos descentralizados las entidades creadas por ley o decreto del Congreso de la Unión o por decreto del Ejecutivo Federal con personalidad jurídica y patrimonio propios, cualquiera que sea la estructura legal que adopten".

La Ley Orgánica de la Administración Pública Federal, además de definir lo que es un organismo público descentralizado, que es la forma que adopta el Instituto Mexicano del Seguro Social dentro de la administración pública

paraestatal, también establece que estos organismos auxiliarán al Ejecutivo Federal en el cumplimiento de sus tareas y que estarán coordinadas por una Secretaría de Estado o Departamento Administrativo, en el caso del I.M.S.S., se encuentra bajo la coordinación de la Secretaría de Salud, por el tipo de funciones que desempeña.

## 2.2.2 LEY FEDERAL DE ENTIDADES PARAESTATALES

En su artículo quinto, esta ley establece que el Instituto Mexicano del Seguro Social se regirá por su ley específica en cuanto a la estructura de sus órganos de gobierno y vigilancia; pero en cuanto a su funcionamiento, operación, desarrollo y control en lo que no se oponga a esa ley específica, se sujetará a las disposiciones de la Ley Federal de Entidades Paraestatales.

Todo el capítulo segundo que comprende los artículos del 14 al 27, se refiere a la Constitución, organización y funcionamiento de los organismos públicos descentralizados; se establece que el objeto de actuación de estas entidades es la realización de actividades correspondientes a las áreas estratégicas o prioritarias; la prestación de un servicio público o social o la obtención y aplicación de recursos para fines de asistencia o Seguridad Social. En este

capítulo se establecen los elementos que se deberán tomar en cuenta para la creación de un organismo descentralizado, la integración de sus órganos de gobierno, es decir, se establece todo lo relativo a la actuación en un contexto general de los organismos descentralizados, su conformación y organización.

### 2.2.3 NACIMIENTO DEL I.M.S.S.

A través de los años se madura una conciencia colectiva inflexible, tendiente a nacionalizar la ciencia y mexicanizar el pensamiento; se intenta estudiar al ser humano, en razón a su propia naturaleza, su medio geográfico y su ambiente social; se trata de elaborar una auténtica sociología del mexicano, para avizorar con mayor realismo su futuro.

En el proceso de madurez del pensamiento se observa el coronamiento de las ideas de José María Morelos y Pavón y de Simón Bolívar.

El Partido Liberal Mexicano, publicó el 1º de julio de 1906, su programa político, pidiendo en el punto 27, entre otros asuntos se reformará la Constitución en el sentido de establecer. "La indemnización por accidente y la pensión a obreros que hayan agotado sus energías en el trabajo".<sup>28</sup>

---

<sup>28</sup> GARCIA CRUZ, Miguel. Op. Cit. p. 23.

El concepto de solidaridad de Ricardo Flores Magón dice: "Para mí, la solidaridad es la verdad de las virtudes. La materia existe por la solidaridad de los átomos. Sin esta verdad, todo el edificio del universo se desplomaría y desaparecería en la oscuridad, como polvo esparcido por los vientos, la Solidaridad es esencial en la existencia, es condición de la vida. Las especies que sobreviven en la lucha por la existencia no son de ningún modo las que están compuestas por los individuos más fuertes, sino aquellos cuyos componentes adornan más reverentemente la mayor de las verdades".<sup>29</sup>

México en su Carta Magna de 1917, elaboró verdaderas tablas de justicia social, que muchos pueblos treinta años después, apenas pugnaban por imitar adoptándolas y adaptándolas a su idiosincrasia.

Como ya hemos visto, en el capítulo I de este trabajo durante los doce años que siguieron a la promulgación de 1917, no fue posible establecer los seguros sociales por la grave situación económica y política del país y la falta de servicios técnicos.

Así es como, el 20 y 22 de agosto de 1929 las Cámaras de Senadores y Diputados, respectivamente, hicieron la declaratoria de la fracción XXIX del

---

<sup>29</sup> IBIDEM, p. 24



artículo 123 constitucional, que fue publicado en el Diario Oficial de la Federación el 6 de septiembre de ese mismo año. Con esta reforma se dió al Seguro Social la categoría de derecho público obligatorio y se consideró de primerísima importancia la expedición de la Ley del Seguro Social.

#### 2.2.4 IMPLANTACION DEL SEGURO SOCIAL

Después de 25 años 11 meses y 14 días de promulgada la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, el General de División, Presidente de la República, Manuel Avila Camacho, promulgó el 19 de enero de 1943, la Ley del Seguro Social.

Como es de suponerse, México al expedir dicha ley experimentó cierta preocupación por carecer de experiencia en esta materia, sin embargo, también fue motivo de regocijo hacer realidad un deseo profundamente hincado en su historia.

Inició sus actividades sin recursos económicos propios y en forma muy modesta; el primer anticipo que le concedió el Gobierno de la República de un millón de pesos, apenas le permitió organizarse durante el año de 1943 y para continuar su vida tuvo que recurrir a otro anticipo de un préstamo global de

poco más de 50 millones de pesos, sus empleados no sumaban doscientos; sus instalaciones, administrativas y hospitalarias eran alquiladas y el número de asegurados y derechohabientes era limitado.

El 1° de enero de 1944, al iniciarse propiamente la prestación de los servicios médicos en el Distrito Federal, el Instituto carecía de todo equipo médico social indispensable para otorgar directamente estas prestaciones, y hubo que recurrir entonces, a la subrogación integral de los servicios médicos, dando por cancelados los contratos que los patrones tenían celebrados con las clínicas y consultorios que otorgaban servicios.\*

En este período emergente el Instituto hizo un atento llamado a los principales y más connotados médicos establecidos en el Distrito Federal y les envió los enfermos para que fueran atendidos en sus consultorios particulares, obligándose el Instituto Mexicano del Seguro Social a cubrir sus honorarios; sin embargo, la experiencia resultó negativa; ya que los pacientes del Instituto se sintieron discriminados respecto a la clientela particular de los médicos, y por ende, estaban muy lejos de quedar satisfechos con estos tratamientos, lo cual ocasionó la cancelación gradual de los convenios correspondientes.

Observando con una óptica positiva lo ocurrido, ello benefició al Instituto, ya

---

\* Datos obtenidos de GARCIA CRUZ, Miguel. Op Cit. p. 33.

que con inusitada rapidez organizó sanatorios, clínicas, puestos de fábrica y antes de terminar el primer semestre de 1945, ya se contaba en el Distrito Federal con toda una red de unidades médicas improvisadas, donde se estaba en condiciones de otorgar prestaciones directamente y en mucho mejores condiciones de las que anteriormente se generaban en los servicios subrogados. Durante dicho período, se organizaron y establecieron como unidades del Instituto, 22 Clínicas; 18 Sanatorios, 7 del Instituto y 11 Subrogados; 2 Maternidades Directas y 7 Subrogadas, 140 Puestos de Fábrica Directos y 4 Subrogados; 44 Farmacias, 9 Directas y 35 Subrogadas; 15 Laboratorios Radiólogos Directos y 2 Subrogados; 12 Laboratorios Clínicos, 9 Directos y 3 Subrogados; y 6 Puestos Periféricos Directos.

Cabe resaltar que, este primer equipo médico-social del Instituto; no obstante su modestia, marca una verdadera revolución en la medicina del trabajo; pues nada existía y lo establecido primitivamente hubo que clausurarlo para hacer de emergencia algo que resultó muchas veces superior en calidad y cantidad, seguramente porque realmente se contaba con un gran espíritu de servicio de quienes estaban construyendo lo que llegaría a ser la más importante Institución de Seguridad Social en el país entero y con reconocimiento internacional bastante bien acreditado.

Ahora bien, no hay que perder detalle en que esta obra no hubiera sido posible si consideramos que surgieron hombres y mujeres capaces y resueltos, quienes desarrollaron acciones creadoras, trascendentes; corresponde a esta época la selección de todo un verdadero equipo de personas apasionadas y estudiosos, quienes llegaron a ser verdaderos especialistas en asuntos de seguridad social. Este respetabilísimo grupo, con alta comprensión armonizó sus esfuerzos, para alcanzar un objetivo: Implantar la Ley del Seguro Social, como ya hemos visto y consolidar esta Institución en la conciencia de México. no cabe la menor duda que la honestidad, justicia, acción prudente y patriótica fue la consigna que permitió abrir en el pueblo de México la conciencia colectiva de acogerse a la acción evidentemente humana de este generoso régimen de protección.

Al iniciarse las actividades institucionales, se puso especial cuidado en seleccionar y adiestrar al personal adecuado; y se llegó a trabajar con espíritu de servicio, sentido de responsabilidad y honda conciencia colectiva, para atender a la población trabajadora con todo esmero y dignidad.

Es evidente que, al nacer el Instituto Mexicano del Seguro Social, se inicia una nueva etapa en la vida de México tendiente a enriquecer lo inherente a la protección social, consiguiendo convertirse paulatinamente en la Institución pilar, dedicada a procurar el derecho humano a la salud en nuestro país.

## 2.2.5 LA EXPANSION DEL I.M.S.S. A NIVEL NACIONAL

La experiencia obtenida con la implantación del Seguro Social en el Distrito Federal, fue invaluable para sus promotores y el afán por expandir los beneficios logrados por el sistema de seguridad social, vendría a ser su siguiente meta, ya que los trabajadores de los Estados del interior de la República, habían venido siguiendo con gran atención las dificultades así como las expectativas de beneficio que implicaba la implantación del Seguro Social, cabe señalar que poco a poco, dicho régimen había ido ganando la estima de sus derechohabientes. Al respecto el Lic. Ignacio García Téllez, al rendir su informe de actividades, en el año de 1945, en su calidad de Director General del Instituto, dijo:

"Siendo la salud del pueblo una obligación de primer orden para las naciones, la protección al trabajo es un deber social y las conquistas de la ciencia médica obra de la colectividad; el volumen y la calidad de los servicios mencionados patentizan que el seguro tiende a liquidar un injusto privilegio de bienestar, brindando iguales oportunidades de defensa biológica y económica a las

mayorías necesitadas".<sup>30</sup>

El Gobierno del General Manuel Avila Camacho, consideraba al régimen del Seguro Social como parte fundamental del programa de unidad nacional, y dijo en la Ciudad de Puebla: "El ramo de accidentes de trabajo y enfermedades profesionales, tiene una mayor tradición, equipos y aptitudes profesionales existentes, y además servirán de apoyo para la posterior generalización de todos los servicios".<sup>31</sup>

Es así, como a partir del 1º de marzo de 1945, en los términos establecidos por la Ley del Seguro Social se implantaban los servicios en el Municipio de Puebla, Puebla. Una vez aprobados los trámites para la instalación del Seguro Social en Puebla, se expidió el decreto que autorizaba su implantación en la Ciudad de Monterrey, Nuevo León. De acuerdo con las aspiraciones de aquel entonces, el objetivo era continuar extendiendo el sistema a lugares de importante desarrollo industrial y en los lugares en que hubiese densa población asegurable. Más adelante, decía: "Precisamente con el propósito de otorgar los beneficios de la seguridad social a regiones inhóspitas se requiere

---

<sup>30</sup> Instituto Mexicano del Seguro Social, 40 años de Historia. México, IMSS. , 1983. p. 191

<sup>31</sup> Diario Oficial, "Decreto de Implantación del Seguro Social en el Municipio de Puebla, Puebla, 21 de febrero de 1945.

consolidación financiera del Instituto y él colocarlo en posibilidad de ampliar sus reservas técnicas, lo cual sólo puede lograrse mediante su implantación en centros industrializados que, como Monterrey, Nuevo León permiten la constitución de reservas para atacar en su oportunidad los problemas de regiones ajenas al altiplano de nuestro país, que por lo regular tienen bajo índice de salarios e insalubres condiciones de vida".<sup>32</sup>

La labor desarrollada por el Seguro Social sería de una magnitud insospechada, la implantación del sistema, además de la Ciudad de México, en Puebla y Monterrey ofrecía inimaginables posibilidades de bienestar social a los trabajadores del país, y así, poco a poco se iría expandiendo a todo el territorio nacional. El compromiso y la necesidad de continuar con la expansión de los beneficios de la seguridad social a cada vez más trabajadores, impulsó enormemente los estudios económicos, actuariales y jurídicos, a fin de ampliar el régimen a otras localidades, así es como el Ejecutivo Federal publicó el 25 de marzo de 1946 el decreto para la implantación del Seguro Social en la Ciudad de Guadalajara, así como en los municipios de Zapopan y Tlaquepaque.

---

<sup>32</sup> Diario Oficial, "Decreto de Implantación del Seguro Social". En el municipio de Monterrey, Nuevo León, 27 de julio de 1945. p. 9

Con decretos similares al anteriormente mencionado, por parte del Ejecutivo Federal, el Seguro Social tendría una extraordinaria expansión; tan es así que, al cabo de catorce años de su creación se fue extendiendo como a continuación se puede observar.

Distrito Federal Puebla, Tlaxcala y Nuevo León <sup>33</sup>

Orden Cronológico de Implantación del Régimen Obligatorio  
del Seguro Social en el País

Años	Número de Estados	Estados de Nueva Incorporación al Régimen
1944	1	Distrito Federal
1945	3	Puebla, Tlaxcala y Nuevo León
1946	4	Jalisco
1947	5	Veracruz
1948-1951	6	México
1952-1953	7	Oaxaca
1954	8	Sonora
1955	9	Sinaloa
1956	13	Chihuahua, Chiapas, Morelos e Hidalgo
1957	17	Durango, Campeche, Querétaro
1958	32	Aguascalientes, Michoacan, Colima, Guanajuato, Tabasco, Tamaulipas, Nayarit, Baja California Norte, Yucatán, Baja California Sur, Quintana Roo, San Luis Potosi y Zacatecas

<sup>33</sup> Fuente GARCIA CRUZ, Miguel. Op. Cit. p. 132



## 2.2.6 1944: POBLACION AMPARADA

A fines del sexenio del Presidente Manuel Avila Camacho, el Seguro Social había llevado sus beneficios a seis estados y nueve municipios de la República, llegando a contar con una población amparada de 763,269 habitantes, 311,606 trabajadores y 452,163 beneficiarios, según se detalla en el siguiente cuadro: <sup>34</sup>

## Cobertura y Afiliados al Seguro Social (1944-1946)

Clase de Seguro	Total	D.F.	Puebla y Tlaxcala	Nuevo León Tamaulipas	Jalisco
-----------------	-------	------	-------------------	-----------------------	---------

## 1944

Total	355,527	355,527			
Asegurados	136,741	136,741			
Beneficiarios	218,786	218,786			

## 1945

Total	533,551	395,954	63,044	74,553	
Asegurados	206,813	152,290	22,663	31,550	
Beneficiarios	326,730	243,664	40,331	42,693	

## 1946

Total	631,099	440,261	63,543	77,866	49,429
Asegurados	246,537	169,000	22,857	33,276	21,393
Beneficiarios	384,562	271,255	40,686	44,560	23,031

<sup>34</sup> Fuente: Anuarios Estadísticos del IMSS; Vol. XXIV, IMSS, p 44

## 1944. SERVICIOS MEDICOS PROPORCIONADOS

Los servicios médicos proporcionados al inicio de las actividades del Instituto Mexicano del Seguro Social, incluso podrían considerarse como incipientes, ya que se tuvieron que enfrentar grandes retos, como fueron los grupos que se oponían a su implantación, la situación financiera de arranque, por llamarle de alguna manera, la carencia de instalaciones propias, equipo médico, materiales de curación, etc.

A continuación se presenta un cuadro ilustrativo de lo que fueron los inicios de la prestación médica durante sus primeros cuatro años de vida.

Cuadro No. 1

Año	Inyecciones	Curaciones	Vacunas	Hospitalización Ingresos	Partos Atendidos	Cirugía Intervenciones
1944	659,317	185,238		4,228	1,099	5,069
1945	1,342,652	331,113		10,595	2,083	5,273
1946	2,374,534	563,932		18,756	6,763	6,221
1947	3,433,455	797,194		25,534	9,701	11,079

\*Nota: Datos preliminares por falta de informes mensuales de algunas cantidades

Fuente: Monografías Nacionales Americanas Sobre Seguridad Social. México, CISS, Tomo 1. Anexo.

Como puede observarse, para 1944 los servicios fueron muy modestos, sin

embargo, conforme fue transcurriendo el tiempo las cifras fueron creciendo cada vez más de manera exponencial, caso digno de análisis es el correspondiente al número de partos atendidos, el cual para el año de 1944, arrojó una cifra total de 1,099 alumbramientos cifra que refería evidentemente que las familias que no contaban con recursos económicos suficientes para pagar servicios en hospitales privados, continuaban atendiendo sus partos sin ningún esquema de asepsia ni profesionalismo; sin embargo, la energía que se tenía provocó que a pesar de la creciente natalidad que se observaba en nuestra nación, se tomará como un reto el procurar que los partos, entre otras cosas, atendidos por el IMSS, fueran cada vez más en número, y así lo revela el cuadro número 1, ya que para el año de 1947, la cifra se había multiplicado notablemente, al igual que la aplicación de inyecciones, curaciones, ingresos a hospitalización e intervenciones quirúrgicas, sin embargo, el rubro de vacunas, en el periodo tratado se observa una total carencia, ya que para ese entonces se debe comprender que los programas de medicina preventiva eran sujetos de estudio, los cuales vendrían a ser un gran esfuerzo posterior en lo que en la actualidad conocemos, siguiendo la reflexión de que resulta mejor prevenir la enfermedad que el curarla una vez declarada ésta.

Cuadro No. 2

Año	Suma	Consulta Externa	Domicilio	Labs. Clínicos		Gabinetes Enfermos	Radiól. Estudios	Fisioterapia
				Enfermos	Exámenes			
1944	1,128,650	1,000,330	120,329	26,774	79,385	24,404	44,121	16,829
1945	2,813,685	1,820,746	192,839	65,593	150,210	37,859	56,535	33,409
1946	3,054,363	2,802,855	251,489	143,244	290,090	60,724	75,324	71,587
1947	4,209,971	3,844,025	354,945	187,815	387,856	36,479	117,138	93,347

En lo que respecta al cuadro número 2, se observa también un aumento importante en lo concerniente a consultas otorgadas, lo cual es significativo ya que las consultas médicas vienen a ser la piedra angular de los servicios médicos proporcionados por el I.M.S.S., y a partir de estas surge el primer contacto formal entre el médico y el derechohabientes, posteriormente determinándose la necesidad de practicar estudios y análisis según sea el caso.

Observando el cuadro número 2, nos damos cuenta como las consultas médicas, tanto de carácter externo, como las efectuadas a domicilio se incrementaron rápidamente. - En 1944 -, la sumatoria de estas fue de 1'128,650, y para 1947, se habían incrementado a 4'209,971, consultas médicas, implicando un enorme crecimiento. Asimismo, en lo que se refiere a los análisis de laboratorio y radiodiagnóstico, también se detectó un buen avance; así como en las prácticas de fisioterapia.

En resumen, luego de observar los datos anteriores podemos afirmar que los

primeros años de servicio fueron contundentes para después consolidar un crecimiento sostenido, mismo que ha consistido básicamente en extender la cobertura de los servicios institucionales.

#### 2.2.7 1999: SERVICIOS PROPORCIONADOS Y ACTIVIDAD INSTITUCIONAL.

Entre los objetivos que se persiguieron al impulsar la nueva Ley del Seguro Social vigente desde hace 30 meses, fue dignificar las pensiones, de julio de 1997 a diciembre de 1999, se otorgaron por invalidez, o riesgos de trabajo 51 mil 538 pensiones, siendo el promedio de las mismas superior en un 39% al que los beneficiarios hubieran recibido bajo la anterior legislación. En consecuencia, las reservas de las aseguradoras que manejan estos recursos recibieron, a la misma fecha, un flujo de 17 mil 991 millones de pesos, y gracias a la regulación de la Comisión Nacional de Seguros y Fianzas, los trabajadores pueden estar ciertos que su inversión está resguardada.

Es cierto que el Seguro Social ha recuperado su capacidad de crecer, y así brindar protección contra la enfermedad, los accidentes, así como el inevitable envejecimiento a un mayor número de mexicanos. Avanzar hacia el ideal de

la universalidad de la cobertura implica ampliar las oportunidades y alternativas para la incorporación a la seguridad social de las familias.

Al cierre de 1999, se habían incorporado 555 mil 833 trabajadores eventuales del campo, quienes, junto con sus familias, gozan del esquema completo de prestaciones que otorga nuestra institución.

Al cierre del ejercicio de 1999 el IMSS tuvo 14 millones 559 mil 729 asegurados totales y 44 millones 557 mil 157 derechohabientes, lo cual significa incrementos del 6.7% y 7.8% en relación con el cierre del año de 1998, respectivamente. Esto significa que la cobertura del esquema de seguridad social propiamente dicho, aunado al programa IMSS-Solidaridad, permite atender al cierre de 1999, al 57% de la población total del país, en comparación con el 52% que el IMSS atendía en 1994; de diciembre de 1994 a diciembre de 1999, se ha incrementado el número de derechohabientes del IMSS en 8 millones 003 mil 335 mexicanos.

La magnitud de la responsabilidad del área médica en el Instituto es enorme, durante 1999, el IMSS llevó a cabo diariamente, en promedio, 422 mil 094 consultas, 5 mil 492 intervenciones quirúrgicas, 371 mil 469 estudios de laboratorio, 40 mil 700 estudios de rayos X, y atendió mil 742 partos. Durante el año, 634 mil 892 niños nacieron bajo el régimen ordinario del IMSS, e

incluido el Programa IMSS-Solidaridad fueron 754 mil 427 niños. Esto significa que en el IMSS nacieron el 34% de los niños de todo el país durante 1999.

Asimismo durante este período se observó la tasa de natalidad más baja en la historia del IMSS, y se atendieron 120 mil partos menos que en los últimos 5 años, mientras que la tasa global de fecundidad se ha reducido de 2.7 en 1994 a 2.1 el año pasado, por debajo ya de la meta del Consejo Nacional de Población, de 2.4.

Las acciones del Programa Estratégico de Salud en el Trabajo se reflejan, entre otros logros, en la disminución de la tasa de incapacidad permanente de 39.8 en el año de 1995, a 31.9 casos por cada mil riesgos de trabajo en 1999. En el ramo de enfermedad general el promedio de días de incapacidad por trabajador y por año se ha logrado disminuir de 2.9 en 1995 a 1.4 para 1999, mientras que el comportamiento de la invalidez también resulta satisfactorio, ya que su tasa se ha reducido de 2.1 en 1995 a 1.2 por cada mil trabajadores para 1999.

Especial impulso se ha otorgado al proceso de modernización, en el que ocupa importante sitio el nuevo Modelo Institucional de Atención Integral a la Salud, que se orienta hacia una atención integral a la salud, con priorización de actividades preventivas cuyos componentes principales son las áreas médicas

de gestión desconcentrada, el modelo de medicina de familia y el modelo de la atención en hospitales.

Se han fortalecido las tareas de formación de personal en salud, educación continua y documentación en salud, ya que el proceso educativo es el eje de los cambios en el desempeño del personal y representa una de las más importantes fortalezas institucionales como cimiento que permite la mejora continua de la calidad de los servicios que se otorgan. También se han incrementado sensiblemente los Centros Regionales de Formación de Profesores en el Área de la Salud, los Centros de Documentación en Salud y las Salas de Lectura y se creó el Centro Nacional de Investigación Documental en Salud.

La actividad científica del Instituto se ha acrecentado sustancialmente ya que se reconoce como un eslabón estratégico para proporcionar a los derechohabientes una atención de calidad a la salud, al contribuir a definir la magnitud de los problemas que nos como nación.

Se han incrementado el número de proyectos de investigación registrados, sobresaliendo que el IMSS produce el 20.2% de la producción bibliográfica del país en temas de la salud. Entre 1994 y 1999 registramos 23 mil 091 proyectos de investigación.

Se atiende a una población de 1 millón 867 mil 716 jubilados y pensionados;



como respaldo social a este importante grupo de población, en los últimos tres años se otorgaron 3 mil 544 prótesis y apoyos funcionales para igual número de personas.

El IMSS ha cumplido con los lineamientos establecidos por el Programa Nacional para el Bienestar y la Incorporación al Desarrollo de las Personas con Discapacidad. Durante 1999, en el marco del Programa Institucional sobre la Discapacidad y su Prevención, se llevaron a cabo las acciones pertinentes para ampliar y consolidar mayores y mejores oportunidades para la atención, integración y desarrollo de estos individuos, se fortaleció el Programa Institucional de Rehabilitación Integral; se otorgó prioridad a programas para la detección oportuna de problemas discapacitados y de estimulación temprana; se dio acceso a 2 mil 100 niños con afectaciones leves y moderadas a las guarderías de los esquemas participativo y vecinal comunitario y se suscribieron convenios con la Fundación John Langdon Down y con la Comunidad Down, para proporcionar atención especial a niños con este Síndrome. Con actividades culturales y deportivas se benefició a 62 mil personas discapacitadas.

Las consultas de medicina familiar, dental, urgencias y especialidades pasaron de 8 millones en 1994 a más de 15 millones en 1999; los egresos hospitalarios

aumentaron de 173 mil a cerca de 236 mil y se incrementó la aplicación de las vacunas de 7.6 millones de dosis a 9.7 millones en los años referidos. Las acciones de odontología preventiva se otorgaron a 3 millones de personas anualmente; las sesiones de educación para la salud se incrementaron de cerca de 815 mil a más de 1 millón entre 1994 y 1999, y las nuevas aceptantes de métodos anticonceptivos pasaron de 250 mil a 371 mil por año. Asimismo, anualmente se ha valorado el estado nutricional a un promedio de 1.3 millones de niños.

El Programa IMSS-Solidaridad está orientado fundamentalmente a mejorar la salud de las madres y niños campesinos e indígenas, con la finalidad de disminuir la mortalidad materna, perinatal e infantil, que en estas regiones era del doble o más que en las áreas urbanas.

Cada mujer recibe ya cerca de 7 consultas para la supervisión de su embarazo y así 9 de cada 10 mujeres acuden a la atención del parto en unidades del Programa. Además, se cuadruplicaron las acciones de detección de cáncer cérvico-uterino al pasar de 60 mil en 1994 a 284 mil en 1999, a la vez que se han efectuado un promedio anual de 1 millón de detecciones de cáncer mamario.

Los resultados de operación obtenidos al 31 de diciembre de 1999 muestran

ingresos por 108 mil 233 millones de pesos lo que genera un excedente por arriba del presupuesto de 3 mil 225 millones de pesos. Una vez que se ajustan las cifras por inflación, este resultado es superior al de 1998 en 5.3 puntos porcentuales. Del total de ingresos, el 67% correspondieron a las cuotas obrero patronales, el 6% a otros ingresos; el 20% corresponde a las cuotas del Gobierno Federal, y el 7% a ingresos por el uso administrativo de bienes. Del renglón de otros ingresos, destaca un monto de 3 mil 356 millones de productos financieros, resultado de los muy superiores niveles de disponibilidades y reservas que tiene el Instituto.

Los gastos para el mismo período ascendieron a 105 mil 407 millones, lo que representa un crecimiento anual de 9.4% por arriba de la inflación. De este gasto se destinaron 51 mil 914 millones para servicios de personal; 13 mil 849 millones para consumo de bienes; 18 mil 956 millones para prestaciones económicas; 7 mil 445 millones para el gasto administrativo por el uso de bienes; 3 mil 872 millones para servicios generales; 1 mil 454 millones para conservación; 3 mil 493 millones para otros gastos y 4 mil 424 para la reserva del costo laboral del Régimen de Jubilados y Pensionados.

Se obtuvo un resultado de operación superavitarario de 2 mil 826 millones de pesos. Al mismo período el patrimonio institucional ascendió a 71 mil 071

millones y se tenía en reservas financieras 11 mil 242 millones, de los cuales 5 mil 032 corresponden a la reserva de invalidez y vida y 6 mil 210 a la del fondo del régimen de jubilados y pensionados.

Los resultados en efectivo muestran ingresos por 118 mil 894 millones de pesos, mayores en un 7.6% a lo presupuestado originalmente y en un 2.3% al presupuesto.

En resumen se destaca:

- El IMSS proporciona servicios médicos al 57 por ciento de la población total del país, ya que los últimos cinco años han sido uno de los períodos de afiliación más altos en su historia.
- Se ha incorporado a 555 mil 833 jornaleros agrícolas. Adquirieron el Seguro de Salud para la Familia 316 mil 232 núcleos familiares.
- En el trienio 1998-2000 se han destinado 4,635 millones de pesos para construcciones, cifra 164 por ciento superior a los 3 años anteriores.
- Se construyen 11 hospitales, 47 unidades de medicina familiar y se amplía o remodelan 104 instalaciones médicas; más del doble de lo realizado en el trienio inmediato anterior.
- Se lleva a cabo el más ambicioso programa institucional para la dotación y renovación de equipo e instrumental médico: 3,800 millones de pesos para la

adquisición de 92 mil 250 artículos, desde maletines para el médico familiar hasta los más modernos equipos de vanguardia tecnológica.

- Están totalmente cubiertas las necesidades de equipamiento de las 1,522 unidades de medicina familiar y de los 68 hospitales generales de subzona, así como de todos los servicios de urgencias del IMSS.
- Se han cubierto las necesidades prioritarias de equipamiento de los 217 hospitales de segundo nivel y los 41 hospitales de tercer nivel, incluyendo los 10 centros médicos nacionales.
- El nuevo sistema de pensiones ha funcionado más que satisfactoriamente. Las pensiones de Invalidez y Vida otorgada al amparo de la nueva ley son 39 por ciento superiores, en promedio, a las que se habían otorgado bajo la legislación anterior.
- Operan 692 guarderías, 52 por ciento más que las 455 creadas de 1973 a 1994. Se atienden a 82 mil 870 niños, 35 por ciento más que en 1994.
- Se están reconstruyendo las reservas financieras de la Institución. Al 31 de diciembre pasado había 11 mil 242 millones de pesos, y este año se espera incrementarlas con 14 mil 661 millones de pesos.
- La población asegurada se incrementó en 2 millones 998 mil 725 y los

derechohabientes en 8 millones 3 mil, o sea 25.9 y 21.9 por ciento, respectivamente.

- La mortalidad por enfermedades diarreicas agudas e infecciones respiratorias agudas en menores de cinco años se redujo en los últimos nueve años en 84.87 por ciento y 57.54 por ciento, respectivamente.\*

Se puede constatar que el IMSS es un contundente estabilizador social, es un organismo básico en la vida nacional, por ello, es fundamental que los ingresos conceptos de Cuotas Obrero-Patronales sean captados con toda oportunidad, ya que el compromiso social que se tiene es enorme, y se requiere de una recaudación sana y correcta para poder cubrir los requerimientos de insumos necesarios, para la prestación de los servicios.

Es por ello, es de vital importancia dimensionar el alto impacto que se recibe cuando patrones dejan de cubrir sus obligaciones, y me refiero específicamente a patrones morosos que pudieran encuadrarse en el supuesto del Artículo 305 de la Ley del Seguro Social en vigor.

\*Información obtenida del Informe de Actividades de 1999, del C. Director General celebrada el 28 febrero del 2000.

## CAPITULO III

### LA LEY DEL SEGURO SOCIAL Y LOS DELITOS ESPECIALES

#### 3.0 ANALISIS DOCTRINARIO DE LOS DELITOS ESPECIALES

Respecto a los Delitos Especiales, Rafael De Pina es: "El conjunto de normas del derecho positivo destinadas a la definición de los delitos y fijación de las sanciones, denominado también por algunos autores como Derecho Criminal."<sup>35</sup>

Dichas normas penales prevén los delitos, que no son otra cosa que el acto u omisión que sancionan las leyes penales, y con relación a los delitos, básico resultará señalar desde ahora que el artículo 14 de nuestra Constitución General de la República prohíbe imponer, en los juicios del orden criminal, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata, descartando con ello la sanción por simple analogía o mayoría de razón.

Ante la abundancia y complejidad del tema, no haré un estudio científico ni del derecho penal, ni de los delitos en sí ya que no es el objeto, no obstante, por resultar conveniente para el propósito buscado en este trabajo, lo que sí habremos de realizar es un somero análisis de los llamados delitos especiales.

---

<sup>35</sup> DE PINA, Rafael y DE PINA VARA, Rafael, Diccionario de Derecho, 22a. Edición. Editorial Porrúa. México, 1996. p. 238.

### 3.1 CARACTERISTICAS DE LOS DELITOS ESPECIALES

Juan Palomar de Miguel en su "Diccionario para Juristas" define al delito especial como: "...aquél que está castigado por leyes distintas del código penal común...",<sup>36</sup> lo cual en nuestra opinión nos obliga a realizar una diferenciación entre aquéllos ilícitos catalogados en los códigos penales, y los que se hallan contemplados en leyes sobre alguna otra materia específica. Es decir, no sólo en el Código Penal Federal o en los catálogos punitivos de los 31 estados de la República y el Distrito Federal encontramos tipificadas conductas previstas como delitos, sino que también en otras legislaciones de observancia federal o local, tal es el caso de la Ley del Seguro Social en vigor, al respecto, se han venido estableciendo paulatinamente por el legislador conductas específicas sancionables con pena privativa de libertad.

En concreto, es a estas figuras jurídicas citadas en último término a las que han preferido denominar los tratadistas delitos especiales, sin perjuicio de que se contemplen en los códigos.

Sin embargo, debemos preguntarnos: ¿qué es o qué debemos entender por un delito especial? La doctrina jurídica, atendiendo a los razonamientos que se

---

<sup>36</sup> PALOMAR DE MIGUEL, Juan, Diccionario para Juristas. Ediciones Mayo, México 1981. p. 394.



plasman en la Enciclopedia Jurídica Omega, ha establecido algunos de los siguientes razonamientos que apuntan a resolver dicha interrogante, y de los cuales damos cuenta de manera sintetizada por resultar altamente ilustrativos:

“La clasificación de los delitos en comunes y especiales no responde a un único criterio; ya que hay quienes consideran que los primeros son los incluidos en el Código Penal, y especiales los que están penados en leyes particulares, por razón de la materia o por estar sometidas las personas que los cometan a jurisdicción privativa. También se denominan delitos especiales aquellos cuya característica esencial radica en la circunstancia de que únicamente pueden ser cometidos por personas que reúnan ciertas cualidades ya sea naturales, familiares, o sociales o profesionales. El delito no sería posible, faltando en el agente esa particular calidad; el delito especial tiene, con respecto a los delitos comunes, un requisito más, en cuanto que el delito no estaría tipificado si faltara en el autor esa condición exigida expresamente por la Ley.”<sup>37</sup> Si el autor inmediato reúne los requisitos legales, no hay problema en lo que a él se refiere, y se plantea cuando tratamos la responsabilidad de los copartícipes, instigadores y cómplices.- Por ejemplo, en el delito de “abuso de autoridad” se requiere que el autor o cómplice primario tenga la calidad de

---

<sup>37</sup> Enciclopedia Jurídica Omega, Editorial Driskill, S.A. Buenos Aires, 1989. Tomo VI, p. 289.

autoridad o funcionario; de acuerdo al principio de la comunicabilidad de responsabilidades y presupuesta la intervención del agente calificado, serían igualmente punibles los coautores, cómplices o instigadores que no se encontraran en la misma posición.- Distinta sería la situación si el sujeto calificado hubiere simplemente actuado como cómplice, pues en tal caso el autor del delito no sería reprimido por la supuesta infracción especial, sino por un delito común, si estos hechos se hubieren tipificado y si el autor del delito no reúne las condiciones, pero actúa como instrumento no imputable o no culpable (y no como simple instigador), de otra persona dotada de dicha calidad, no hay duda de que el delito es perfecto y atribuible al que lo hace ejecutar.<sup>38</sup>

Sobre este particular, Carnelutti, en su “Teoría General del Delito”, considera más apropiada la terminología alemana “Standesverbrechen”, traducible al castellano como delito propio o de posición, pues conforme a la clasificación de Carranca, el delito que él llamó “propio”, en contraposición del delito común, solo podía ser cometido estando colocado el autor en cierta posición.<sup>39</sup>

Otros autores sostienen además que existen delitos especiales en sentido

---

<sup>38</sup> Enciclopedia Jurídica Omeba, Editorial Driskill, S A. Buenos Aires, 1989. Tomo VI, p. 290.

<sup>39</sup> CARNELUTTI, F. Teoría General del Delito Traducción de Victor Conde Madrid, 1941. p 102.

estricto y amplio; así, "... delitos especiales, en sentido estricto, son aquéllos que tienen correspondencia con uno común (por ejemplo, el delito de violación de depósito), en tanto que delitos especiales en sentido amplio son aquéllos cuya realización se exige por determinadas personas haciendo que se convierta en un tipo autónomo con punición también distinta (por ejemplo, el parricidio, con respecto al homicidio)..."<sup>40</sup>

Por su parte, otros tratadistas hacen la clasificación de delitos especiales propios e impropios, de tal suerte que en los delitos especiales propios la característica especial de autor es el fundamento de la punibilidad (por ejemplo, el delito de responsabilidad médica que sólo podrán cometer los médicos), diferenciándolos de los delitos especiales impropios, cuando la característica especial del autor no es el fundamento de la punibilidad, sino tan sólo una circunstancia que agrava o atenúa el tipo penal (como puede suceder en el supuesto de parricidio).<sup>41</sup>

En este orden de ideas, nos queda claro que por ejemplo sólo podrá cometer un delito fiscal el sujeto obligado a contribuir al fisco; y por lo tanto, sólo podrá ser autor de un delito típico de Seguro Social, aquél que tenga el carácter de

---

<sup>40</sup> MUÑOZ CONDE, Francisco y GARCIA ARAN, Mercedes. Derecho Penal, parte General. Editorial Tiran le Blanç. Valencia, 1993. p. 239.

<sup>41</sup> BACIGALUPO ZAPATER, Enrique. Lineamientos de la Teoría del Delito 2da. edición. Editorial Hamm

“patrón o sujeto obligado” ante la institución aseguradora nacional que brinda tal servicio público, es decir, el Instituto Mexicano del Seguro Social.

### 3.2 CARACTERISTICAS DE LOS DELITOS ESPECIALES DEL SEGURO SOCIAL

Por principio de cuentas, dejemos establecido desde ahora que estamos ante la presencia de un delito especial de índole fiscal, porque la naturaleza intrínseca del IMSS en su carácter de organismo fiscal autónomo, de las propias contribuciones de seguridad social en sí y por ende, las obligaciones patronales inherentes al aseguramiento de sus operarios, al igual que el bien jurídico que se pretende tutelar con dichos ilícitos, son de irrefutable índole fiscal.

El artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación clasifica pormenorizadamente los diversos tipos de contribuciones que existen, a cuyo pago estamos obligados los ciudadanos para el sostenimiento de los gastos y servicios públicos, conforme lo dispone el artículo 31, fracción IV, de la Constitución General de la República. El citado artículo 2o. del Código Tributario Federal, en su fracción II, señala literalmente que:

“Aportaciones de seguridad social, son las contribuciones establecidas en ley a

cargo de personas que son sustituidas por el Estado en el cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de seguridad social o a las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado.”

Luego entonces, las llamadas “cuotas obrero patronales” por la Ley del Seguro Social, son en realidad contribuciones de seguridad social, y participan éstas obligadamente de la naturaleza fiscal al tratarse de un servicio público brindado por los entes descentralizados creados para ello. Además, así lo establece de manera expresa el artículo 9o. de dicha legislación, cuando señala:

“Las disposiciones fiscales de esta ley que establecen cargas a los particulares y las que señalan excepciones a las mismas, así como las que fijan las infracciones y sanciones, son de aplicación estricta. Se considera que establecen cargas las normas que se refieran a sujeto, objeto, base de cotización y tasa”.

Obsérvese entonces que tal dispositivo legal es análogo a los requisitos que previene el Código Fiscal Federal para los tributos en general, y de su propio texto, conviene en primer término resaltar a quiénes la ley considera como sujetos obligados fiscales a la contribución.

Ya que la Ley del Seguro Social no lo precisa de manera clara y categórica,

deberemos remitirnos al Reglamento para el Pago de Cuotas del Seguro Social, expedido por el Titular del Ejecutivo Federal y publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de junio de 1997, y que entró en vigor al día siguiente al de su publicación conforme a su articulado transitorio; el artículo 2o. señala literalmente en lo que ahora más nos interesa destacar:

Para los efectos de este Reglamento se entiende por:

Fracción III. Patrones: los que tengan este carácter en términos de la Ley Federal del Trabajo;

Fracción V. Sujetos obligados: los señalados en los artículos 12 fracción III, 13, 229, 230 y 241 de la Ley del Seguro Social, cuando tengan la obligación de realizar o retener el pago de aportaciones de seguridad social.

Por tanto, en lo que atañe a los patrones, una armónica interpretación de los artículos 12 fracción I, 15, y del 36 al 40 de la Ley del Seguro Social en vigor, nos confirma su carácter de sujetos obligados a pagar las cuotas del IMSS para el sostenimiento del servicio público de seguridad social, no obstante que con arreglo a derecho también deban pagar una porción de dichas cuotas tanto los trabajadores asegurados, como en su caso el propio Gobierno Federal.

En tratándose de las sociedades cooperativas de producción, previstas también como sujeto de aseguramiento obligado por el artículo 12, fracción II, de la Ley

del Seguro Social, de manera expresa el propio artículo 19 de la aludida legislación resuelve el problema al considerarles como patrones para los efectos de esta Ley, en una ficción jurídica que obliga a los cooperativistas que funjan como parte de su directiva a asumir íntegramente la responsabilidad de “patrones” respecto del resto de cooperativistas, desde luego sin serlo en la realidad, ya que entre ellos no existe una relación laboral - aunque pudiera haberla con otro tipo de personas, ajenas a la membresía de la cooperativa de producción, y que presten a ella servicios personales subordinados -.

Queda claro que los obligados a realizar o retener el pago de aportaciones de seguridad social al IMSS, en concreto son:

- 1) los patrones;
- 2) la directiva de las sociedades cooperativas de producción; y,
- 3) los demás sujetos obligados, de conformidad a diversas disposiciones ya de la Ley del Seguro Social o ya del Reglamento de Pago de Cuotas respectivo.

El citado Reglamento no sólo alude al pago de cuotas obrero patronales al IMSS, sino también al pago de consecuencias legales derivadas de ellas y hasta de los capitales constitutivos, entendidos como créditos fiscales, reintegradores al Instituto asegurador de prestaciones en dinero y/o en especie brindados a los asegurados sin tener obligación legal de hacerlo.

### 3.3 NATURALEZA FISCAL DE LAS CONTRIBUCIONES DEL SEGURO SOCIAL

Veremos de manera concreta y desde el punto de vista del Derecho Tributario, qué debemos entender por aportaciones de seguridad social, mismas que constituyen una de las cuatro especies de contribución que atinadamente distingue el legislador y que define el artículo 2o. del Código Fiscal Federal.

Al respecto, Antonio Jiménez González, en relación a las aportaciones de seguridad social establece conceptos muy acertados en relación a la naturaleza jurídica de las también llamadas “cuotas obrero patronales”, un tema por cierto poco explorado y del cual existen opiniones discrepantes en este campo sobre el que aún queda mucho por investigar. En razón de la importancia que le atribuimos a las ideas vertidas por dicho tratadista y porque coincidimos con ellas, sabedores que luego nos resultarán útiles para nuestro análisis desarrollado en el presente trabajo, nos permitimos transcribir literalmente tales conceptos:

Pocos temas tan polémicos y con soluciones tan heterodoxas en el ámbito del derecho tributario como el concerniente a la naturaleza jurídica de los aportes a la seguridad social. La nota dominante en esta



materia es la diversidad tanto de posiciones doctrinarias como de soluciones legales, de lo más disímolos por lo cual hay que distinguir entre la hacienda pública tradicional, nutrida con los recursos ordinarios, es decir, los tributos y vinculada a la satisfacción de los cometidos históricos del Estado de la otra hacienda denominada institucional, vincula a la satisfacción de necesidades eminentemente sociales y económicas, asumidas por el Estado en su faceta de Estado Interventor; Esta es la hacienda de los entes públicos que tienden a multiplicarse, con el propósito de atender necesidades específicas.

Se reconocen como rasgos definitorios de la fiscalidad:

- a) La existencia de entes públicos dotados de autonomía distintos al Estado;
- b) la existencia de prestaciones patrimoniales impuestas, exigibles coactivamente, que no tienen formalmente el carácter de tributos;
- c) el producto de la recaudación de tales prestaciones no se destina a la cobertura financiera de los fines fiscales generales, sino sólo a los específicos de cada ente, en el caso que nos ocupa del IMSS;
- d) por lo cual, tales recursos no se incluyen en el presupuesto general del país.

La doctrina mexicana, después de un largo proceso evolutivo ha arribado a un punto interesante en el derecho tributario nacional al reconocer el carácter tributario a las aportaciones de seguridad social, doctrina que ha permeado la legislación, tal y como se desprende del artículo 2 fracción II, del Código Fiscal de la Federación. La posición del legislador mexicano ha significado un gran avance al ubicar las prestaciones patrimoniales que deben soportar los patrones y los beneficiarios directos de la seguridad social en el ámbito de los tributos, lo que significa la sumisión en bloque de tales prestaciones el régimen jurídico reservado a aquéllos.

“La diferencia de fondo entre esta categoría tributaria y el resto de los tributos habrá que localizarla en la peculiar configuración del hecho generador de la obligación de pago a título de aportación de seguridad social; tal hecho se configura de la siguiente manera: a) elemento objetivo o material, es decir, soportar obligaciones en materia de seguridad social y ser sujeto substituido por el Estado en su cumplimiento o bien, ser beneficiario directo de los servicios de seguridad social; y, b) elemento subjetivo, es decir, tiene calidad jurídica de contribuyente a título de aportación de seguridad social, toda persona

que tenga la condición jurídica de sujeto substituido o de beneficiario en el cuadro del inciso anterior.”<sup>42</sup>

Apreciamos de tales conceptos como es que Don Antonio Jiménez González clasifica como una contribución especial a las aportaciones de seguridad social, sin dejar de establecer por nuestra parte su aparente parafiscalidad, tomando en consideración que cuando surgió el Seguro Social en México - en el año de 1943-, las cuotas para el sostenimiento de este servicio público se consideraban “créditos ejecutivos”, pero no fiscales, resultando luego necesario que se equipararan a tributos las cuotas obrero patronales, en el año de 1944, y para lograr una mejor y más oportuna recaudación, indispensable para brindar servicios oportunos a la colectividad derechohabiente. Luego entonces, al ser ya considerados por ley como de naturaleza tributaria las cuotas, desde la Ley del Seguro Social de 1973, debieron ser incluidas de manera específica como una más de las especies de tributos, a partir de 1983, en el precitado artículo 2o. del Código Fiscal de la Federación al que ya antes hicimos referencia.

Sobre el particular, no está de más añadir que la Suprema Corte de Justicia de la Nación ha resuelto ya, en jurisprudencia definida emitida el 15 de junio de

---

<sup>42</sup> JIMENEZ GONZALEZ, Antonio. Lecciones de Derecho Tributario. ECASA, Ediciones Contables Administrativas. México, 1996. p. 97.

1995, que las cuotas del Seguro social son contribuciones y se rigen entonces por los principios de equidad y proporcionalidad tributarias previstas por el artículo 31 de nuestra Constitución General de la República, revocando de esta manera, el anterior criterio que les consideraba como simples tributos “parafiscales” (dado que encuentran su fundamento de pago en el artículo 123 de nuestra Carta Magna); por su importancia, transcribimos la citada tesis jurisprudencial:

“SEGURO SOCIAL, CUOTAS DEL.- SON CONTRIBUCIONES Y SE RIGEN POR LOS PRINCIPIOS DE EQUIDAD Y PROPORCIONALIDAD TRIBUTARIA. - Del examen de lo dispuesto en los artículos 2o. del Código Fiscal de la Federación y 260, 268, 269, 271 y demás relativos de la Ley del Seguro Social (de 1973), se desprende que las cuotas al seguro social son contribuciones, no sólo por la calificación formal que de ellas hace el primero de los preceptos citados, al concebirlas como aportaciones de seguridad social a cargo de las personas que son substituidas por el Estado en el cumplimiento de las obligaciones establecidas por la ley de la materia de seguridad social, o de las personas que se benefician en forma especial por servicios de seguridad social proporcionados por el mismo Estado sino que, por su naturaleza, son obligaciones fiscales que deben ceñirse a los principios tributarios, ya que se

advierte de la evolución legislativa que el Instituto Mexicano del Seguro Social, se ha constituido desde sus orígenes como un organismo público descentralizado de la Administración Pública Federal, y se convirtió en un organismo fiscal autónomo encargado de prestar el servicio público de seguridad social, investido de la facultad de determinar los créditos a cargo de los sujetos obligados y de cobrarlos a través del procedimiento económico-coactivo y que, por lo mismo, en su actuación debe observar las mismas limitaciones que corresponden a la potestad tributaria en materia de proporcionalidad, equidad, legalidad y destino al gasto público.

Precedentes:

Amparo en revisión 861/94. Cyanamid, S. A. de C. V. 13 de marzo de 1995.

Por mayoría de nueve votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Adriana Campuzano de Ortiz.

Amparo en revisión 2163/93. Transportadora Automotriz, S. A. de C. V., 9 de marzo de 1995. Mayoría de nueve votos. Ponente: Juan Díaz Romero. Secretaria: Adriana Campuzano de Ortiz.

El Tribunal en Pleno en su sesión celebrada el quince de junio en curso, por unanimidad de once votos de los señores Ministros Presidente José Vicente Aguinaco Alemán, Sergio Salvador Aguirre Anguiano, Mariano Azuela

Güitrón, Juventino V. Castro y Castro, Juan Díaz Romero, Genaro David Góngora Pimentel, José de Jesús Gudiño Pelayo, Guillermo I. Ortíz Mayagoitia, Humberto Román Palacios, Olga María Sánchez Cordero y Juan N. Silva Meza; aprobó, con el número XXVI/95 (9a.) la tesis que antecede; y determinó que la votación es idónea para integrar tesis de jurisprudencia. México, Distrito Federal, a quince de junio de mil novecientos noventa y cinco. Instancia: Pleno, Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Epoca: 9a. Tomo: I, junio de 1995. Tesis: P.XXVI/95. Página 43.<sup>43</sup>

Sentado lo anterior, definido ya el carácter de contribuciones que tienen las cuotas obrero patronales, consideramos necesario aclarar que tanto la doctrina del Derecho Tributario, como el artículo 2º del propio Código Fiscal Federal, clasifican y distinguen cuatro especies de contribuciones, a saber. 1) impuestos, 2) aportaciones de seguridad social, 3) contribuciones de mejoras, y 4) derechos fiscales; ello, desde luego, sin perder de vista que también disfrutan de tal naturaleza tanto los aprovechamientos, como los productos fiscales, amén de los accesorios de las distintas especies de tributos, tales como: su actualización, los recargos moratorios, las sanciones administrativas o multas, y los gastos de ejecución efectuados en el procedimiento económico-coactivo.

---

<sup>43</sup> Poder Judicial de la Federación. 5º CD-ROM Septiembre de 1995. Quinta Versión de Jurisprudencia y Tesis Aisladas 1917-1995 de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación.

Cada una de estas distintas especies de contribución, revisten características propias que les distinguen del resto de los tributos, generalmente al través de elementos cualitativos que aluden al campo de aplicación del mismo y que engloban tanto al objeto, la materia imponible o hecho generador, y al sujeto pasivo obligado a tributar; a la vez que atienden a elementos cuantitativos, tales como la base gravable o imponible, y la tarifa impositiva.

Resulta entonces, que las aportaciones de seguridad social deberemos ubicarlas, para su estudio y análisis desde la perspectiva de la ciencia jurídica, como una contribución especial, no siendo por tanto, ni un impuesto, ni tampoco un derecho fiscal, al no participar de su naturaleza ni tampoco de las características propias y connaturales de otras diversas especies de contribuciones.

Además, las aportaciones de seguridad social tiene preferencia a cualesquier otro tipo de créditos, con excepción de los obreros y los alimentarios, siendo preferentes incluso sobre créditos fiscales de diversa índole, resolviendo el artículo 148 del Código Fiscal de la Federación este problema jurídico al establecer la prelación de créditos correspondiente, en donde primero se debe aplicar el producto obtenido del procedimiento administrativo de ejecución a cubrir, estrictamente en ese orden: 1) los gastos de ejecución de las

aportaciones de seguridad social; 2) los accesorios de las aportaciones de seguridad social; 3) las aportaciones de seguridad social; 4) los accesorios de las demás contribuciones y otros créditos fiscales; y 5) las demás contribuciones y otros créditos fiscales.

Lo expuesto en párrafos precedentes nos obliga a reiterar que, al tenor del último párrafo del artículo 2° del Código Fiscal Federal, los recargos, la actualización, las sanciones, los gastos de ejecución, y la indemnización legal, son accesorios de las contribuciones y por ende, participan de la naturaleza fiscal de éstas, situación de la que no escapan las cuotas obrero patronales del Seguro Social como una especie más de los tributarios previstos en Ley.

### 3.4 OTROS SUJETOS OBLIGADOS A TRIBUTAR AL SEGURO SOCIAL

Además de los patrones, las sociedades cooperativas de producción y los demás sujetos obligados por las normas legales aplicables en esta materia, existen otras personas que también deben de contribuir obligadamente al sostenimiento del servicio de seguridad social que brinda el IMSS.

Parece a simple vista obvio, pero no lo es tanto en la práctica, pues si bien hay varios sujetos obligados al pago de cuotas o contribuciones, sólo uno de ellos

ESTA TESIS NO SALE  
DE LA BIBLIOTECA



es obligado fiscal. En efecto, de un análisis integral y riguroso a la Ley del Seguro Social, quien no sea cuidadoso en analizar el punto cuestionado bien podría concluir en el sentido de que, al tratarse de un sistema tripartito el sostenimiento del servicio público, los obligados serían tres:

- a) El Estado, quien aporta recursos en diversos ramos de aseguramiento del régimen obligatorio del Seguro Social, como son: Enfermedades y maternidad, Invalidez y vida, y la Cesantía en edad avanzada y vejez;
- b) los trabajadores, quienes también aportan un porcentaje de su salario para los mismos ramos precitados, de natural financiamiento tripartito; y,
- c) Los patrones, conjuntamente con los que la ley y las normas reglamentarias de ella emanadas denominan extensivamente sujetos obligados a la tributación, quienes cubren cuotas ya sea en todas y cada una de las 5 ramas que integran el régimen obligatorio del Seguro Social, o bien, en las modalidades de protección o seguros en que queden inscritos los sujetos asegurados en la incorporación voluntaria al régimen obligatorio; Por lo tanto, en lo que toca a los patrones, además de las antes citadas ramas de cotización tripartita, deberán cubrir en forma exclusiva las cuotas patronales por las ramas de los seguros de Riesgos de trabajo, de Guarderías y Prestaciones sociales, así como en el seguro de Retiro.

Por lo tanto, además del Estado que contribuye con recursos recaudados vía impuestos al cubrir la aportación tripartita en algunas ramas del régimen obligatorio, y con la llamada "cuota social" que con arreglo a la ley le corresponde pagar en el nuevo esquema de la seguridad social mexicana por cada asegurado, para coadyuvar a sostener el servicio de seguridad social que originariamente le corresponde brindar -, los otros dos restantes sujetos obligados a contribuir lo serían entonces, en el régimen obligatorio, tanto los patrones como los trabajadores: los primeros al ser sustituidos por el Estado al través del Instituto asegurador en sus obligaciones legales como empleadores; y los segundos, como sujetos directos del servicio de seguridad social implementado, y por lo tanto, beneficiarios del mismo en unión de su núcleo familiar dependiente directo.

Para que no existan dudas al respecto, cada uno se halla en una posición diferente y por ende, en situación jurídica distinta.

Para corroborar tal conclusión, no perdamos de vista que en el llamado régimen voluntario del Seguro Social, las cosas son distintas al obligatorio, pues en aquél su ingreso es optativo para el interesado y por lógica cambian las circunstancias de aseguramiento, a la par que los obligados a contribuir, que desde luego no serían los patrones al no existir relación Obrero Patronal

alguna. En el régimen voluntario, como los patrones o empleadores no existen al no haber una relación obrero patronal, el obligado al pago es el propio asegurado, aunque de no hacerlo la sanción consiste en la suspensión del servicio de seguridad social que está contratando mediante un acto evolutivo; jamás asume su obligación de pago el carácter de fiscal, y en consecuencia, no podrían simplemente configurarse los delitos especiales previstos por el artículo 305 de la Ley del Seguro Social, ya que la sanción por no-pago del interesado en el régimen voluntario consiste básicamente, como ya dijimos, únicamente en la no-prestación del servicio por parte del IMSS.

Y en ese contexto, aunque el Gobierno Federal deba contribuir por ley al sostenimiento de dicho servicio público de seguridad social, tampoco puede ser considerado como sujeto obligado en los términos de los artículos 15 y del 36 al 40 de la nueva Ley del Seguro Social o sus disposiciones reglamentarias, porque tales preceptos van dirigidos a los patrones y demás sujetos que hagan sus veces. Además, conviene recordar que el propio Estado no puede sancionarse a sí mismo, dado que disfruta del llamado “poder tributario” que le es consustancial y lo usa soberanamente cuando ejerce su potestad.

En ese orden de ideas, el tratadista Roberto Báez Martínez, nos explica el punto en que debemos centrarnos: los sujetos particulares obligados por ley a

contribuir y la distinta situación jurídica en que se hallan: “En relación con las aportaciones de los particulares al Instituto, existen dos tipos obligados cuyas situaciones jurídicas son distintas: los trabajadores, en cuyo beneficio se establece la seguridad social, por una parte, y por la otra los patrones o personas que a éstos se asimilan, como son las sociedades cooperativas de producción. Si la situación jurídica de unos y otros es distinta frente al Instituto, deben observarse por separado para obtener una solución correcta.”<sup>44</sup>

Concluye en el sentido de que la obligación que tienen un patrón o sujeto obligado, y un trabajador ante el organismo fiscal autónomo, son sustancialmente distintas, en modo tal que el único sujeto de una relación Obrero Patronal y por ende, el único que tiene la obligación legal de enterar cuotas al IMSS, es el patrón y no los operarios, por disposición expresa del artículo 15, fracción III, de la Ley del Seguro Social en tal sentido, lo que reitera en lo conducente el artículo 5° del Reglamento de Pago de Cuotas relativo; en cambio, el trabajador asegurado, si bien tiene obligación de contribuir en ciertos seguros del régimen obligatorio - como ya vimos -, en la práctica compete al patrón efectuarle el correspondiente descuento de su salario, convirtiéndose éste en retenedor de la cuota obrero para enterarla luego

---

<sup>44</sup> BAEZ MARTINEZ, Roberto. Derecho de la Seguridad Social Editorial Trillas. México, 1991. p. 115.

al Instituto asegurador, y volviéndose por lo tanto, en el único sujeto obligado de pago de las cuotas obrero patronales, haga o no el descuento salarial o retención de mérito a sus trabajadores.

Lo anterior opera por una simple ficción jurídica, aún en el caso de aquéllos patronos con trabajadores a su servicio que paguen salario mínimo, ya que al no permitir la Ley Federal del Trabajo que se realice descuento alguno a dicho salario, tocará al patrón cubrir íntegro las cuotas obrero patronales. Así lo dispone de manera expresa el artículo 36 de la Ley del Seguro Social.

En conclusión, por disposición legal y reglamentaria expresa, los únicos obligados a contribuir al Seguro Social lo son, tanto el patrón, como los que la ley contempla y luego el Reglamento para el Pago de Cuotas del Seguro Social define como sujetos obligados, incluyendo en el listado, por verdadera excepción a aquéllos que con arreglo a la ley de la materia asuman la responsabilidad directa de pago, como podrían ser aquél que fuera declarado patrón sustituto o responsable solidario al paso en los términos del artículo 290 y relativos de la Ley del Seguro Social; en el entendido que si bien los patronos tienen el derecho de retener al trabajador el importe de la cuota obrera para las ramas de los seguros que así proceda - Enfermedades y maternidad; Invalidez y vida; y, Cesantía y vejez -, es un derecho limitado en el tiempo- cuatro semanas

como máximo -, pues por disposición expresa del numeral 38 de la citada legislación, el propio patrón queda obligado a enterar no sólo las cuotas que a él le corresponden, sino también la cuota obrera que no descontó o no retuvo en tiempo a sus operarios. Tales cuestiones las reitera puntualmente el articulado del Reglamento para el Pago de Cuotas del Seguro Social, en vigor.

Por lo cual, insistimos en el hecho de que el asegurado sólo tendría relativa obligación de pagar directamente al IMSS en tratándose del régimen voluntario - por ejemplo, en el caso de contratar el Seguro de Salud para la Familia, o bien, de convenir la llamada "continuación voluntaria en el régimen obligatorio"-; pero en estos casos, su presunta obligación de pago es relativa y desde luego no es de índole fiscal, pues ni se halla contemplada en norma de tal naturaleza y además, como el pago se hace por adelantado para obtener el servicio del Seguro Social, si no lo realizara oportunamente o de plano no lo cubriera, la sanción a tal omisión de pago sería el no disfrutar del servicio del IMSS o perder su afiliación al régimen obligatorio, de haber hecho uso de la continuación voluntaria en el esquema pensionario.

Con lo expuesto, ha quedado ya dilucidado que para la Ley del Seguro Social y en lo concerniente a la temática de este trabajo, el patrón y los llamados: demás sujetos obligados, son los únicos obligados legalmente a pagar las

contribuciones fiscales de seguridad social, estándolo además a realizar una serie de actos inherentes y complementarios previstos en ley, tales como: inscribir a sus operarios al régimen obligatorio del Seguro Social, manifestar las modificaciones salariales y otros análogos, contemplados todos ellos por el artículo 15 y relativos de la legislación comentada.

En síntesis, establezcamos las siguientes premisas básicas que nos serán de enorme utilidad al abordar aspectos más adelante, el estudio de los delitos en materia del Seguro Social:

- El Instituto Mexicano del Seguro Social es por ley un organismo fiscal autónomo, que forma parte del fisco federal; porque el cúmulo de facultades de que se halla dota así lo confirma, y por lo tanto opera en la práctica como una autoridad fiscal.
- Las cuotas Obrero-Patronales a cargo de los patrones y demás sujetos obligados son consideradas como contribuciones fiscales, pues así lo establece la doctrina jurídica en concordancia con diversas disposiciones legales, y así, lo ha resuelto también la Suprema Corte de Justicia de la Nación en jurisprudencia definida.
- No obstante tratarse de un sistema tripartita, y al hecho de que otras personas tienen también la obligación legal de contribuir para el

sostenimiento del servicio público de seguridad social, resulta indiscutible que atendiendo a las circunstancias los únicos sujetos obligados a pagar al IMSS cuotas obrero patronales, conforme a la Ley del Seguro Social y sus disposiciones reglamentarias, lo son los patrones o, en su caso, los demás sujetos obligados que hagan sus veces o les sustituyan con arreglo a derecho.

### 3.5 BREVE ANALISIS DE LOS DELITOS FISCALES ESPECIALES

Es útil para el propósito que se persigue en este trabajo, analizar sucintamente las características que revisten los delitos fiscales especiales; por la complejidad del tema, la doctrina jurídica nos resultará de enorme utilidad. Las sociedades contemporáneas han debido aceptar el concepto de delincuencia por violación a leyes impositivas; aunque por más que se haya legislado al respecto no pueda desaparecer del todo la natural resistencia y hasta inconformidad de la gente para contribuir al sostenimiento de los gastos públicos. Es posible afirmar que las conductas defraudatorias a las leyes impositivas están introducidas hasta la médula en las costumbres de cualquier país del mundo, siendo frecuente escuchar la frase de que solo los tontos pagan



contribuciones, y el alardeo sobre la mejor forma de eludir, evadir al fisco, conductas todas ellas frecuentes en nuestra nación.

Por ello, estamos convencidos de que hasta los ciudadanos que presumen de honestos, no tienen inconveniente alguno en contratar los servicios de asesores, cuya principal función consiste en preparar balances y/o declaraciones, o en instrumentar una serie de actos tendientes a defraudar al fisco, eludiendo en la medida de lo posible sus obligaciones contributivas - entre las que naturalmente se encuentran las cuotas del Seguro Social -.

La carga impositiva, mediante la cual se sostienen los servicios públicos, a quienes pagan con verdad, y en todo caso, a los menos pudientes, los que al final deben soportar el peso de la parte que otros eluden. Si a ello, agregamos que el Estado propicia muchas veces este tipo de conductas irregulares al no crear un clima de confianza sobre la manera en que se usan nuestros pagos; al cambiar cada año las reglas impositivas que ni el mismo fisco sabe a cabalidad cuál es la vigente en un momento dado; al volver más complicado la declaración de impuestos y con reglas complejas incluso, hasta contribuyentes cautivos pero dejando sueltos al resto - o bien por razones políticas negándose implícitamente a capturar a otros causantes, como los que ejercen el llamado comercio informal -; el asunto, por razón natural, se vuelve aún más complejo.

De ahí, que resulte explicable, el hecho de que las penas por delitos fiscales hayan ido elevándose cada día y que la evasión impositiva sea considerada cada vez más como un “delito grave” sin derecho a la libertad caucional, ya que resulta lógico que los Estados modernos necesitan de recursos financieros que son indispensables para poder brindar los servicios públicos a la colectividad y así cubrir sus elevados gastos de administración burocrática, debiendo forzar a los ciudadanos a que cumplan cabal y oportunamente con sus compromisos fiscales previstos en ley; de hecho, la tendencia de “cerrar” de manera drástica la evasión contributiva, se mantiene en cualquier rincón del planeta, no sólo en México. Y es que si uno no paga impuestos a lo mejor no pasa nada, y significa que no habrá nada de servicios públicos.

Todo ello, ha motivado que cada día aumente también el número de juristas que piensan que fatalmente ha llegado el momento en que se dé la plena autonomía del Derecho Fiscal Penal, pretendiendo su emancipación del sistema normativo penal clásico, - lo que se daría automáticamente de reconocerse como cierta la plena autonomía del Derecho Financiero, cuyo ámbito es mayor que el fiscal, como rama desprendida del Derecho Administrativo -. Cuando menos reconozcamos ahora la tendencia mundial al atender el Derecho Penal clásico, una serie de delitos de materias diversas en cuyo elenco hallamos a los

especiales de tipo contributivo previstos en los códigos fiscales o leyes especiales como la del Seguro Social; ello, en mucho debido al avance científico en estas materias, y además, por las presiones que ejercen los gobiernos - cada día más autoritarios- para que surja de una buena vez dicha autonomía, por más que reconozcamos que existe la marcada resistencia de aquellos juristas que mantienen la pretensión de que todas las disciplinas jurídicas han de encajar dentro de los cánones de su codificación.

Refirámonos a los delitos fiscales especiales, en los que observamos cuando menos cinco elementos esenciales:

A) El bien jurídico tutelado, es la obligación establecida por el Estado de pagar el tributo en la forma, mediante los medios, y en el tiempo que establece la ley y sus reglamentaciones. Así, el incumplimiento de los deberes y obligaciones fiscales es severamente castigado por el legislador, ya que el acreedor no puede esperar. En una palabra, el bien jurídico tutelado es el tributo o contribución.

B) El sujeto activo del delito lo es el obligado; pero contrariamente a lo que es norma en el derecho penal común, pueden ser sujetos de pena no sólo el autor material, principal obligado o contribuyente, sino también terceras personas que no tienen otra vinculación con el tributo que una imposición de la ley. Ello es así porque la norma penal, al igual que la civil, distingue el deber de la

responsabilidad.

C) El sujeto pasivo del delito lo es el Estado, bien sea el fisco general o las entidades que obran por delegación como sería el caso de los entes fiscales autónomos como el IMSS, o el INFONAVIT quienes asumen entonces el carácter de ofendidos, siendo obvio que el verdadero interés perjudicado es el de la colectividad entera y no sólo el ente fiscal autónomo, al tratarse de un servicio público de carácter obligatorio.

D) La imputabilidad y la responsabilidad. La imputabilidad entendida como la capacidad general atribuible a un sujeto para cometer cualquier clase de infracción penal y para ser sujeto de sanción, siendo además un presupuesto básico de la culpabilidad; en tanto que por responsabilidad deberá entenderse aquélla a que se hallan obligados quienes preparan, perpetran o se benefician con la comisión del delito fiscal. Recordemos que de acuerdo al concepto tradicional, es imputable aquél que viola una norma establecida en la ley penal, o bien, quien desconoce un mandamiento o un imperativo que le ordena realizar una determinada conducta.

No obstante, se ha dicho ya que las normas legales no son órdenes ni mandatos, sino verdaderos juicios sobre la conducta humana, de tal modo que la responsabilidad objetiva o absoluta recae a veces en quien no es sujeto

obligado, pues el legislador suele introducir en la figura típica del delito fiscal presunciones “jure et jure”, de aplicación inflexible, y no sólo “jure instantum” que admitan prueba en contrario; los delitos en esta materia tributaria miran más bien a la responsabilidad, la que alcanza a otros sujetos distintos que los culpables directos, pues en muchas ocasiones se trata de una cuestión de estimativa jurídica realizada a través de una valoración de los hechos y la forma cómo acontecieron. Este cuarto elemento del delito fiscal especial, el que mayor dificultad presenta al ser considerado por el juzgador al aplicar la norma general al caso concreto, pues deberá quedar probada siempre en el proceso la plena responsabilidad del sujeto activo del delito y su intención inequívoca de delinquir.

E) El último elemento del delito es la sanción. En tal sentido, aclaremos que la mayor de las veces la infracción a las leyes impositivas y/o sus disposiciones reglamentarias son sancionadas simplemente con multa; el medio más frecuente para castigar administrativamente, la inobservancia legal pero tienen características de delitos, con sanciones punitivas corporales privativas de la libertad, aquellas conductas que revisten - en opinión del legislador- una más grave consecuencia, con motivo de la “valoración” que de ellas hace a priori; de tal suerte que será sancionada penalmente aquella conducta determinada

como grave, que a juicio del referido legislador debe castigarse entonces con pena corporal del infractor, en aras de prevenir la violación de la ley y disuadir así al sujeto obligado a que cometa la falta, sin que importe tanto en su aplicación el carácter reparatorio o resarcimiento del daño causado por la inobservancia de la norma. Y más grave aún, sancionada desde luego con mayor rigor, serán las conductas desplegadas cuando concurren las calificativas previstas en ley.

En este tipo de ilícitos, la sanción penal se aplica sin perjuicio de que se exija el cumplimiento del sujeto obligado para con sus obligaciones contributivas, y sin perjuicio también de que se obligue al inculcado a resarcir el daño causado al erario público. La agravación de la pena de prisión, que se ha dado de un tiempo a la fecha en tratándose de este tipo de ilícitos fiscales especiales, demuestra el interés del Estado por erradicar estas conductas lesivas a la colectividad en general y al fisco en particular, finalidad que ni se ha logrado ni se prevé se logre en plazo previsible.

## CAPITULO IV

### ANALISIS GENERAL DEL ARTICULO 305 DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL

#### 4.0 ASPECTOS GENERALES SOBRE EL DELITO DE LA DEFRAUDACION FISCAL

Mediante decreto del Congreso de la Unión, publicado el 21 de diciembre de 1995 en el Diario Oficial de la Federación, se expidió una nueva Ley del Seguro Social basada en un esquema que contempla, en el rubro pensionario, un novedoso modelo de capitalización individual, en tanto que los sistemas de salud y de prestaciones sociales mantienen un modelo solidario de reparto con beneficios predefinido.

En el último de los preceptos que la integran, el artículo 305, se establece lo siguiente:

“Se equiparan al delito de defraudación fiscal y serán sancionadas con las mismas penas que establece el Código Fiscal de la Federación las conductas desplegadas por los patrones y demás sujetos obligados que:

I. No cubran el importe de las cuotas obrero patronales, durante doce meses y más que está obligado a enterar en los términos de esta ley y sus

reglamentos, y

II. No formulen los avisos de inscripción o proporcionen al Instituto datos falsos evadiendo el pago o reduciendo el importe de las cuotas obrero patronales, en perjuicio del Instituto o de los trabajadores, en un porcentaje de veinticinco por ciento o más de la obligación fiscal.

En estos casos la declaratoria de perjuicios o posible perjuicio, así como la querrela respectiva, la hará la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los términos que establezca el Código Fiscal de la Federación.

Los ilícitos previstos en esta ley se configurarán sin perjuicio de que cualquiera otra conducta de los patrones o sujetos obligados encuadre en los supuestos regulados por el Código Fiscal de la Federación como delitos y serán sancionados en la forma y términos que establezca ese ordenamiento.

Lo anterior, sin perjuicio de que se exija al patrón el cumplimiento de sus obligaciones para con el Instituto.

Hasta aquí la transcripción íntegra del citado precepto legal, mismo que será objeto de estudio a partir de ahora.

Como podemos apreciar, existen en ley ya contemplados de manera expresa delitos específicos en materia de Seguro Social, y no como antaño, en que se



hallaba prevista en esta materia la comisión de ilícitos, pero de los tipificados por el Código Fiscal Federal. Si nos atenemos al texto del artículo descrito, la primera observación que debemos hacer es en el sentido de que se trata de un delito intrínsecamente distinto, tanto al de la defraudación fiscal genérica, como a la equiparada - establecidos por los artículos 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación -, el tipo penal en análisis se asemeja más en todo caso a la defraudación fiscal genérica, puesto que la equiparada prevé situaciones muy distintas, concernientes propiamente a la materia tributaria clásica, imposibles de darse en la seguridad social.

Luego entonces, si analizamos detenidamente las hipótesis que plantea el legislador en el artículo 305 de la Ley del Seguro Social, tales delitos especiales, más que asimilarse o equiparse a la defraudación fiscal en sí que sanciona el uso de engaños o aprovechamiento de errores de los patrones y sujetos obligados a contribuir, se equiparan más bien sólo para los efectos de la pena con que deben ser sancionadas las conductas desplegadas por dichos patrones o sujetos obligados, responsables del ilícito.

Sin embargo, no necesariamente se puede delinquir en materia de seguridad social haciendo uno de engaños o aprovechándose del error en que se encuentre el IMSS (requisitos sine que non para perpetrar el impropio de la defraudación

fiscal), sino que son otras conductas y otros bienes jurídicos distintos los que intenta proteger o tutelar el precepto de mérito.

A diferencia del fisco hacendario, no necesariamente se le causa con tales conductas delictivas daños o posible perjuicio directo al Instituto asegurador en su función de organismo fiscal autónomo, pues salvo la primera hipótesis delictiva del no pago, en que el daño se causa de manera directa al IMSS - pues siempre está obligado a brindar prestaciones a los derechohabientes con arreglo a derecho, se le cubran o no las cuotas obrero patronales -, en las otras dos hipótesis legales, que tipifica el precepto analizado en su fracción II, el daño económico es en todo caso indirecto, al causársele éste en forma directa al propio sujeto asegurado y/o a sus beneficiarios, en los eventos de que no sean inscritos o no estén correctamente afiliados con el salario real que perciben, por más que luego la Institución se subrogará en la obligación de brindarles las prestaciones económicas a que hubieren tenido derecho, suponiendo el aseguramiento con fecha y/o el salario real, pues no siempre se podrán retrotraer en el tiempo los efectos plenos del mismo como para otorgarles a los asegurados, de manera integral y oportuna, las prestaciones institucionales en especie - tales como el de los servicios médicos o guarderías, por citar un par de ejemplos -, o bien, las prestaciones económicas, como en el caso del pago

completo de subsidios por incapacidades temporales del operario.

Además al revestir el tipo penal específico en estudio sólo algunas características análogas al delito de la defraudación fiscal, es posible distinguir claramente que, en tanto que éste se comete por la omisión total o parcial del pago de contribuciones, los delitos específicos en materia del Seguro Social se pueden perpetrar de otras formas, no únicamente por la omisión de pago de cuotas obrero patronales.

Desde luego que no ignoramos el que las conductas sancionables en esta materia conllevan implícitamente un cierto o probable menoscabo patrimonial en perjuicio del IMSS, pero no siempre se dará el mismo en la práctica, por lo que en nuestra opinión difieren sustancialmente los delitos contemplados por el citado artículo 305 de la Ley del Seguro Social, del de la defraudación fiscal natural o equiparada tipificados por la codificación tributaria, concluyendo en que por simple comodidad, su ignorancia o mala técnica legislativa, se prevé en ley una “equiparación” forzada que no es tal en esencia. Creemos que nada le hubiera costado al legislador evitarse problemas y utilizar la sencilla fórmula: “serán sancionados con equis pena, las conductas de los patrones y demás sujetos obligados que...”, para luego proceder a enumerar las hipótesis legales que pretendía penalizar diferenciando las conductas sancionables entre sí e

individualizando las sanciones para cada caso en particular.

En lo que sí no hay ninguna duda, es que los ilícitos previstos en la Ley del Seguro Social son de índole eminentemente fiscal, tanto en lo que atañe a su comisión, comprobación, persecución, comprobación del tipo penal, presunta responsabilidad en su perpetración, querrela, cuantificación, averiguación previa y ejercicio de la acción penal, como en todos los actos procesales del juicio que habrá de seguirse al delincuente - con la consiguiente aplicación de la pena -, en virtud de lo cual deberán aplicarse supletoriamente las normas legales conducentes contenidas en el Código Penal y de Procedimientos Penales, ambos de observancia federal, toda vez que la Ley del Seguro Social no previene - ni debía hacerlo -, situaciones de esta naturaleza.

Sentado lo anterior, antes de entrar a analizar en concreto los delitos específicos en materia del Seguro Social, consideramos necesario realizar previamente algunos comentarios que son de suma importancia.

Reiteramos nuestra opinión en el sentido de que antes, en las leyes del Seguro Social de 1943 y de 1973, se contemplaban sanciones para el incumplimiento de los patrones en lo que atañe a sus obligaciones legales - aunque no para los demás sujetos obligados en esta materia -, por lo que no es nueva la intención sancionadora del legislador de la que ahora viene dando cuenta; aunque lo que

sí es nuevo es que se tipifiquen conductas específicas en el propio texto de la Ley del Seguro Social.

En efecto, en el artículo 141 de la Ley del Seguro Social de 1943, reformada, se establecía ya que “serían sancionados con multa prevista en el Código Fiscal de la Federación, los patrones que ocultasen datos, o los que en virtud de informaciones falsas evadieran el pago de las cuotas obrero patronales que les correspondía pagar, o que las pagasen en cuantía inferior a la debida”, facultándose entonces a la Secretaría del Trabajo y Previsión Social para imponer la sanción administrativa correspondiente (multa), y que su importe lo percibiera el IMSS “para compensarlo de los perjuicios que le hubiere podido ocasionar el pago evadido”. Por su parte, el artículo 284 de la Ley del Seguro Social de 1973, establecía también que “cualquier conducta ilícita de los patrones que encuadrarse dentro de los supuestos previstos en el Código Fiscal de la Federación como delito fiscal, sería sancionada en la forma y términos establecidos en dicho Código”, y sin perjuicio de que se exigiera al patrón el cumplimiento de sus obligaciones para el Instituto.

Como podemos apreciar con facilidad, los preceptos comentados son el antecedente inmediato y directo del artículo 305 de la Ley del Seguro Social, pues siempre se había intentado evitar que se perjudicase el patrimonio

institucional del ente asegurador en funciones de organismo fiscal autónomo y/o a sus afiliados o derechohabientes, aunque primero se hubiese intentado hacerlo al través de la simple sanción pecuniaria, para luego extender, sin ortodoxia jurídica, la aplicación supletoria del Código Tributario Federal en esta materia, en donde sólo podía configurarse acaso la defraudación fiscal, debiéndose comprobar a plenitud que se cometió dolosamente el ilícito a fin de poder proceder en contra del patrón, aprovechando que las cuotas obrero patronales eran ya contempladas como una más de las especies de tributo por el artículo 2° del Código aludido. Esto es, se fue avanzando lento pero seguro, para pasar de la sanción pecuniaria, a la posible comisión de la defraudación fiscal - hasta difícil de demostrar, aunque no imposible -, para llegar a donde estamos: la tipificación expresa de delitos específicos en esta materia.

Por otro lado, los ilícitos contemplados en la Ley del Seguro Social son delitos que por disposición expresa se persiguen previa querrela. Dicha querrela deberá ser hecha por la SHCP, y en virtud de ser un delito de índole fiscal se formulará entonces en los términos que dispone el capítulo II, del Título IV - artículos 92 y siguientes -, del Código Fiscal de la Federación, articulado que trata naturalmente el rubro de los "delitos fiscales".

En consecuencia, en lo que atañe a la pena a imponer por la comisión del delito

específico en materia del Seguro Social, deberá necesariamente el juzgador considerar las reglas para la defraudación fiscal genérica, previstas por el artículo 108 del precitado Código Tributario, sanción corporal que se aplicará acorde al importe del daño causado o del posible perjuicio que pudo sufrir la institución o el asegurado, en la inteligencia que cuando no pueda precisarse su cuantía la pena irá de 3 meses a 6 años de prisión; y cuando sea posible hacerlo, atendiendo a su importe, oscilará la pena privativa de libertad de los 3 meses hasta los 2, 5 ó 9 años de cárcel, dependiendo al monto del pago omitido. Si la cuantía del pago omitido es superior al medio millón de pesos y el delito se cometió con alguna de las calificaciones previstas en el citado Código, él o los inculpados no tendrán derecho a disfrutar del beneficio de la libertad provisional bajo caución, al ser considerado como un delito grave por el Código.

La inserción de delitos específicos en materia de Seguro Social, se explica, pero no se justifica a plenitud, ya que en mi opinión, la mayoría de las veces el incumplimiento de los patrones y demás sujetos obligados es más culposo que doloso, insistiendo en que es más debido a la ignorancia de la Ley y a las consecuencias que ello trae aparejado, (aunque existen casos de absoluto dolo), y naturalmente, no desconecemos el principio legal que rige en ésta y otras

materias jurídicas en el sentido de que “la ignorancia de la ley no excusa su cumplimiento”; y tampoco ignoramos que existe patrones dolosos que incurren en un sinnúmero de tácticas dilatorias y evasoras que afectan al Instituto, y consecuentemente la falta de insumos que debiera tener para el otorgamiento de prestaciones en dinero y en especie.

Basamos nuestro comentario también en que la actividad económico-productiva en los países de libre empresa - como el nuestro -, ha venido resintiendo a últimas fechas una serie de factores de diversa naturaleza que no pueden ni deben ser soslayados, tales como la falta de créditos, el encarecimiento de la producción de bienes a servicios, la elevación de los insumos con una alza incontenible de precios, y otras análogas e igualmente graves, que han orillado a muchos patrones a optar entre cumplir con sus obligaciones laborales, o con las tributarias, muy a pesar de las sanciones que una u otra opción traigan aparejadas, Así, el dilema cotidiano para miles de empresarios, cada semana, cada quincena o cada mes, se puede reducir a lo siguiente: o pagan la nómina obsequiando sus obligaciones laborales, o cumplen sus obligaciones tributarias, muy a pesar de las argumentaciones que pudieran existir en favor o en contra de tal disyuntiva.

Se considera que un delito no debiera nacer nada más de la tipicidad que la



ley haga en tal sentido, ni con la simple pretensión punitiva del Estado en castigar una conducta predeterminada; el legislador debiera ser congruente con la realidad de un país en vías de desarrollo y con economía emergente, en épocas de recesión y con carencia de empleo formal, observando siempre los grandes objetivos nacionales en su afán de tutelar o proteger el bien jurídico social que se supone se intenta guardar mediante la sanción privativa de libertad.

Acaso sea por eso que, en nuestra opinión, este delito de eminente naturaleza fiscal inserto en el nuevo esquema de nuestro Seguro Social, debió nacer a condición de que estuviera comprobada plenamente la intención delictiva, esto es, cuando se demuestre a plenitud con elementos de prueba fehacientes, que el hecho producido por la conducta asumida por el agente fue realizada con el propósito firme de eludir o evadir el pago de las contribuciones a su cargo - al ser los patrones y demás sujetos obligados, sustituidos en sus obligaciones legales por el IMSS-, existiendo entonces la plena intención dolosa e indubitable de incumplir con la obligación tributaria impuesta en ley.

Es preocupante entonces que tales delitos puedan cometerse por error, involuntariamente, sin ánimo alguno de delinquir ni de defraudar al IMSS o de dañar a un tercero, y más grave aún que el legislador no haga diferencias al

respecto; al no contemplar este delito en su posible consumación culposa, es algo muy peligroso para la preservación del Estado de derecho y de la propia seguridad jurídica del gobernado, algo que no consideró el legislador federal, pues de haberlo hecho no hubiese permitido que se le diera un trato jurídicamente idéntico al dolo que a la culpa, esto es, a la intención de hacer o no hacer algo con respecto de la mera casualidad o de la ausencia de voluntad en la comisión del impropio legal. Sin embargo, como donde la ley no distingue no podemos distinguir - y éste precisamente es el caso -, el más grave problema que se observa en tratándose de este tipo de delitos en materia del Seguro Social, es que el legislador no previó distinciones ni diferenciación alguna en su consumación, lo que ante tan sentida ausencia obligará al juzgador a hacerla en la práctica, individualizando en cada proceso la pena aplicada al inculpado, fundando y motivando razonadamente los motivos de su determinación, en sentencia definitiva.

Habremos entonces de cuestionar si valió o no la pena, socialmente hablando, la inclusión en la nueva Ley del Seguro Social de los delitos específicos que tanto anhelaron las autoridades del IMSS y tanto temieron los patrones, y si su sola existencia disuadirá a los sujetos obligados de incumplir la ley, preguntándonos además si acaso esta figura delictiva disfruta de ese indudable

contenido ético-social a que alude la doctrina jurídica.

Claro está, que por ningún motivo es válido que el Sector Patronal asuma posturas o tome decisiones unilaterales o supuestamente consensadas con el operario, que afecten a éste y a sus familiares a desprotegerles a futuro de los beneficios que le brinda la seguridad social; tampoco es válido que se negocie la afiliación al IMSS de los trabajadores - ni con ellos mismo, y mucho menos con su representación sindical -, por unos cuantos pesos más en su retribución económica cotidiana; ya que se estaría contrariando una ley de orden público e interés social, y abusaría el patrón de su condición o posicionamiento económico, y se aprovecharía de la ignorancia o necesidad de un operario que forma parte de una clase social económicamente más débil y vulnerable, a la que la legislación de la materia busca proteger con toda razón y justicia.

En este orden de ideas, son pretextos el que los patrones aduzcan la deficiencia del servicio o la poca capacidad de respuesta de la institución, o bien, que afirmen que están considerando la “decisión” de sus propios empleados al no inscribirlos al IMSS, con el argumento de que así obtienen éstos “un mayor ingreso directo y cierto”, en vez del beneficio indirecto e incierto de la seguridad social; aquí, en esta materia, la autonomía de la voluntad personal no cuenta, y tampoco son objeto de negociación los irrenunciables derechos de los

trabajadores atentos a lo que dispone el artículo 33 de la Ley Federal del Trabajo, ni la voluntad de las partes en una relación laboral es fuente de obligaciones cuando rebasa los topes mínimos o máximos legales, mucho menos podrá servirles de excusa al cabal obsequio de normas taxativas.

Parece ser que se trata más bien de un problema de educación y de valores relativamente frecuente el incumplimiento a la Ley del Seguro Social, debido en mucho a la falta de información adecuada de los empleadores, resultando notoria la ausencia de argumentos válidos y sostenibles en lo que atañe a este asunto, ya que por desgracia no terminan aún de comprender y sobre todo el valor, es decir, la real dimensión de las prestaciones indirectas que ofrece el esquema de la seguridad social, que de suyo les protege a ellos en primera instancia, ya sus familiares, ya que de conocer los beneficios que obtienen por el simple hecho de darse de alta ante el IMSS e inscribir a sus operarios, sin duda, se afiliarían a él, cuanto más si entendieran a cabalidad a lo que se arriesgan y las consecuencias que su incumplimiento legal trae aparejado.

El principio jurídico *nullum crimen nulla poena sine lege*, consagrado genéricamente en el artículo 14 de la Constitución Política Mexicana, y ya en concreto, en materia penal, en el artículo 7° del Código Penal Federal, al señalar este último precepto invocado que: “delito, es el acto u omisión que

sancionan las leyes penales”.

Al respecto, puede ser que tengan razón quienes afirman que la criminalidad es reflejo del mal gobierno, y también, es posible que sea verdad que algunos delitos desesperanzan más a la sociedad que otros, como los llamados delitos “de cuello blanco”, en donde una persona hábil pero mal intencionada, con una simple transacción de computadora traslada en instantes grandes sumas de dinero de una cuenta a otra y de un país a otro, o bien, quienes aprovechando la poca capacidad de respuesta instalada para la correcta y oportuna supervisión y fiscalización de contribuyentes por parte de las autoridades hacendarias, no dudan en defraudarle en perjuicio no tanto del gobierno, sino de la sociedad entera; y esto es muy grave y lacerante.

Por lo anterior, consideramos necesario abordar en el presente capítulo las características del delito de la defraudación fiscal, mismo que recién acaba de ser reformado por el legislador federal a instancias del Ejecutivo y la SHCP, conjuntamente con otra serie de legislaciones que tienen que ver con la comisión de delitos “de cuello blanco”, en aras de alcanzar el objetivo de cerrarle el paso a la comisión de delitos fiscales y financieros que tanto han dañado a nuestra economía en épocas recientes.

Las argumentaciones que desarrollaremos al analizar el ilícito de la

defraudación fiscal, nos serán de suma utilidad al abordar posteriormente la temática de los delitos en materia del Seguro Social, dado que se equiparan a dicho delito algunas conductas observadas por los patrones y demás sujetos obligados en esta última materia.

#### 4.1 ASPECTOS GENERALES DEL DELITO

Los autores y tratadistas en materia penal coinciden en señalar, entre otros aspectos en, las siguientes características del delito:

Es un acto humano entendiéndose con ello la existencia de una conducta actuante u omisa, es decir, una acción u omisión determinadas; es un acto típico, es decir, que debe de estar previsto y descrito especialmente en la ley; es un acto antijurídico, contrario al derecho objetivo por ser violador a un mandato, o bien, un acto ejecutado en contra de una prohibición contenida en una norma jurídica; es un acto imputable, entendiéndose aquí por imputabilidad la capacidad penal referida al sujeto que lo realiza; es un acto culpable, en cualesquiera de las formas del elemento moral o subjetivo, cometido con plena intencionalidad o bien por imprudencia; es un acto punible, lo que significa que será sancionado por el juzgador con la aplicación de una pena prevista en

la ley; y, conforme a sus condiciones objetivas de punibilidad, ya que, en ocasiones, aparte de la reunión de los anteriores elementos, el legislador exige que se cumpla un requisito externo a la acción criminal para que se integre la figura perseguible.

El tratatista Francisco González de la Vega, al respecto señala:

Directamente del art. 7° del Código Penal Federal resultan clasificados los delitos como de acción o de omisión. Se llaman delitos de acción aquellos que violan una norma penal prohibitiva por un acto material o positivo, por un movimiento corporal del agente; éste hace lo que no debe hacer, por ejemplo: el homicidio - que en su descripción lleva sumergida la expresión de una norma prohibitiva de matar -, ejecutado por la acción - movimiento corporal- de disparar un arma; y por otro lado, delitos de omisión son aquellos en los que se viola una norma preceptiva por la conducta inactiva o de abstención del agente; ejemplo: el delito de abandono de atropellado - norma preceptiva de auxilio-consumado por la omisión -inactividad- de la asistencia... A estas categorías la doctrina agrega los delitos de comisión por omisión, en los que se viola una norma prohibitiva por la conducta inactiva del agente; éste viola una norma de no hacer por un no haciendo de su conducta, por

ejemplo: el homicidio - norma prohibitiva de matar -, causado por la privación intencionada de alimentos a un infante - inacción -.

Tanto los delitos de acción stricto sensu como los de omisión, y los de comisión por omisión, consisten siempre en manifestaciones de la conducta del ser humano, ya sean movimientos positivos o abstenciones que dan por resultado incurrir en las descripciones típicas de los delitos. No deben confundirse los delitos de omisión con los de imprudencia, pues corresponden a distintas categorías del pensamiento jurídico, por más que en muchos casos puedan coincidir. Las omisiones de la conducta esperada pueden ser intencionales; en cambio, las imprudencias - activas u omisas- necesariamente suponen falta de intención dolosa.<sup>45</sup>

Por nuestra parte creemos que el delito, como figura jurídica, debe ser conceptualizado desde dos aspectos básicos: formal, y material.

Desde un aspecto formal, el delito es toda conducta castigada por la ley con pena privativa de libertad, una vez que se dé en el mundo real él o los presupuestos de hecho al que el ordenamiento jurídico atribuye una consecuencia penal, de tal suerte que siempre se observe el principio de

---

<sup>45</sup> GONZALEZ DE LA VEGA, Francisco. El Código Penal Comentado. Editorial Porrúa, México, 1982. Sexta Edición. p.p. 54 y 55.



legalidad en aras de garantizar la seguridad jurídica y se frene la arbitrariedad del poder público; precisamente por eso, una vez que la normativa penal se somete a este principio jurídico, no resulta factible formular un concepto de delito en términos absolutos y el delito se relativiza.

Sin embargo, esta sumisión del concepto del delito a una fórmula legal, tiene como consecuencia inmediata que su definición implica - como contrafigura -, la noción de “deber jurídico”, pues toda ley penal se expresa mediante un mandamiento de hacer o de no hacer al tratarse de una norma imperativa, ya que la ley penal opera imponiendo deberes a los ciudadanos a quienes va destinada. Si bien su objetivo final es la garantía de bienes jurídicamente protegidos, su eficacia se logra por medio de la imposición de deberes; no obstante, no todo delito es - contra lo que se cree o supone -, una lesión o amenaza de un bien jurídico, aunque desde luego en todo delito hay siempre una relación de un deber jurídicamente establecido impuesto por la ley.

Desde el punto de vista material o sustantivo, el delito es la acción u omisión típicamente antijurídica y culpable penada por la ley. Tal definición alude entonces a una acción u omisión - conducta humana -, que debe reunir los requisitos de: 1) antijuricidad, esto es, contraria a derecho; 2) culpabilidad, que sea atribuible o imputable a la voluntad del sujeto; y, 3) punibilidad, nota

característica de la penalización que sufrirá el sujeto que delinca.

Al respecto, el Código Penal Federal y los catálogos punitivos de todos los estados de la República, antes incluso, de enumerar y catalogar los delitos, como vimos en capítulos anteriores se dan a la tarea de clasificarlos atendiendo a su naturaleza; a manera de ejemplo, podríamos citar que hay: delitos intencionales, delitos imprudenciales, o delitos preterintencionales. Los códigos penales sustantivos aluden también a una serie de características y circunstancias propias de los delitos, mismos que deben ser ponderados para que exista congruencia en la correspondiente sanción aplicada al inculcado por el juzgador en el proceso.

Entre otras, encontramos las siguientes figuras jurídicas: la tentativa, los sujetos responsables, el concurso de delitos, la reincidencia, los excluyentes de responsabilidad, sus agravantes o atenuantes, la prescripción, y un sinnúmero de temas que guardan estrecha relación con los delitos. Desde luego que cada uno de tales rubros ha merecido un estudio completo a integrar por parte de los tratadistas, lo que no es el objeto de esta obra, pues por razones de espacio hemos considerado conveniente por ahora sólo sentar su existencia pero dejando de lado su análisis integral.

No obstante, uno de los temas más importantes en el ámbito del Derecho

Criminal es el que se refiere a las distintas formas de intervenir en el hecho delictivo, cuestión ésta que consideramos importante para nuestro objetivo perseguido en este trabajo, por lo que acto seguido lo atenderemos brevemente.

A partir de la determinación en la ley de quienes tienen el carácter de autores y quienes el de partícipes en la comisión de un delito, se alcanza a definir con toda precisión no sólo la forma en que un sujeto determinado participa en la comisión de un hecho criminal, sino además, su consecuencia jurídica proporcional alcanzada por la conducta antijurídica desplegada, sentándose con ello bases sólidas para la correcta individualización de las penas que correspondan, en cada caso en particular, por el impropio cometido.

Las conductas típicamente antijurídicas pueden ser ejecutadas por una persona, o bien, en ella pueden intervenir, desde su concepción y en su materialización, varias voluntades; diversos doctrinistas en la materia han sostenido que nuestros Códigos Penales establecen únicamente un concepto unitario de autor, al no distinguir con claridad la fase de autoría frente a la de participación, al sostener la misma amenaza punitiva tanto a los que intervienen en el acuerdo, preparación tanto a los que intervienen en el acuerdo, preparación, o ejecución del delito, así como para los que prestan auxilio o cooperación frente a los autores directos, mediatos e inductores. El problema más importante que

enfrentamos cuando se pretende clasificar la intervención de una persona en un hecho considerado como delictivo, surge precisamente en los tipos penales especiales, en los que se exige precisamente en los tipos penales especiales, en los que se exige una característica determinada para el sujeto que lleve a cabo la conducta típica sancionable.

Las distintas formas de autoría y participación, son el punto de referencia obligado para determinar el grado de culpabilidad de cada uno de los intervinientes en el hecho delictivo; por ejemplo, existe co-autoría penal cuando surge lo que podríamos llamar interdependencia funcional entre cada uno de los sujetos activos que, de manera conjunta, intervienen en el proceso directo de ejecución del delito al respecto, los elementos estructurales de la co-autoría son dos: 1) la resolución común de executor al delito o mutuo acuerdo, del que resultará necesariamente una división del trabajo o asignación de funciones que convierte en parte de un aspecto integral, las acciones efectuadas por cada coautor; y, 2) la realización conjunta del hecho conforme al acuerdo previo de división del trabajo, la cual permite una acción conjunta, formada por una serie de actos parciales concatenados y unidos indisolublemente.

En la figura jurídica de la coparticipación delictiva (tan frecuente en asuntos del orden tributario), es necesario el acuerdo previo en su comisión, pues

solamente toma parte en la ejecución quien se suma voluntariamente en el plan global de su realización, a sabiendas que su intervención constituye una parte del delito; por lo tanto, tendrá el carácter de coautor del delito quien se halla plenamente consciente de ello, es decir, quienes se confabulan a sabiendas para realizar conjuntamente el impropio penal; por lo tanto, se considera que los conceptos jurídicos de autoría directa y co-autoría, son figuras con distinta esencia y dinámica en la participación del hecho criminal, situación que jamás debiera perderse de vista por un profesional del derecho, y menos aún por los juzgadores.

En ese orden de ideas, el desvalor de la conducta sancionable así como la jerarquía de los bienes jurídicos dañados o amenazados, al igual que el grado de ejecución del delito y las distintas formas de participación en él, deben ser necesariamente los puntos de referencia para determinar el quantum de la pena aplicada por el juzgador, de tal manera que el sentido punitivo del derecho se ajuste siempre al principio de seguridad jurídica consagrado en nuestra Constitución General. Naturalmente todo ello viene a colación ya que, tratándose de delitos fiscales y en este caso, la defraudación fiscal que revisaremos a continuación, rara vez los comete solo el contribuyente, ya que la mayoría de las veces requiere y dispone del auxilio de un verdadero especialista

en materia tributaria o asesor contable-fiscal, para su planeación y ejecución.

Igual ocurre con los delitos del Seguro Social.

#### 4.2 DEL DELITO DE LA DEFRAUDACION FISCAL

Del delito de defraudación fiscal, resulta indispensable para el propósito de nuestro estudio trazado, toda vez que el legislador equiparó a este ilícito, los delitos del Seguro Social y resulta obvio que el delito de defraudación fiscal, por su naturaleza y características intrínsecas - el engaño o aprovechamiento indebido del error en que el fisco se halle, obteniendo el contribuyente un beneficio indebido -, guarda innegable semejanza con el tipo penal del fraude, y por ende, resultará aconsejable partir del conocimiento general de este ilícito para acceder al conocimiento del delito fiscal en cuestión.

El artículo 386 del Código Penal Federal establece: "Comete el delito de fraude el que engañando a uno o aprovechándose del error en que éste se haya se hace ilícitamente de alguna cosa o alcanza un lucro indebido."

Examinando dicha descripción legal se pueden establecer los siguientes elementos del delito de fraude genérico: 1) un engaño o el aprovechamiento de un error; 2) que el autor se haga ilícitamente de alguna cosa o alcance un lucro

indebido, y 3) en relación de causalidad entre el primer elemento - actitud engañosa -, y el segundo, es decir, que el elemento de "hacerse de la cosa o alcanzar un lucro" sea consecuencia del engaño empleado por el sujeto activo o del aprovechamiento que hace del error en que se encuentra la víctima. Estas tres constitutivas del delito son inseparables, en virtud de lo cual no basta probar la existencia de una o de dos, sino que deviene en indispensable la reunión del conjunto de todos y cada uno de los elementos aludidos para que estemos en presencia del delito de fraude. Desde luego conviene distinguir también entre el llamado fraude genérico, y las figuras típicas listadas por el legislador y consideradas como fraudes específicos.

Por su parte, en lo que ahora más nos interesa resaltar, el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación literalmente establece en su primer y segundo párrafo lo siguiente:

"Comete el delito de defraudación fiscal 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.

"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”.

Como fácilmente se advierte de la lectura de ambas definiciones apuntadas, la del fraude y la de defraudación fiscal, es fácil concluir en el sentido de que en esencia son similares los elementos constitutivos del tipo penal del fraude genérico, con respecto del de la defraudación fiscal genérica, pues en realidad lo único que los distingue es en agravio de quién se perpetra el ilícito: en el fraude, la víctima es una persona particular - ya sea física o moral -, en tanto que en la defraudación fiscal, el ofendido lo será siempre el fisco.

El acto defraudatorio desplegado al través del uso de engaños o aprovechamiento de errores para obtener indebido lucro en perjuicio de la víctima, tanto en el caso del perpetrado en contra de un ofendido particular - y por extensión de la sociedad en general -, como del cometido, tratándose de tributos previstos en ley, ejecutando en agravio del fisco, y también perpetrado en perjuicio de la sociedad entera, el acto defraudatorio disfruta de análogas características; ante su similitud, consideramos conveniente comparar ambas figuras delictivas con la única finalidad de tener una perspectiva más clara de su naturaleza, del bien jurídico tutelado, y desde luego de sus alcances legales.

Queda claro que el elemento fundamental para acreditar el cuerpo del delito o



tipo penal tributario de la defraudación fiscal, debe necesariamente tener por comprobada la plena y no inferida intención dolosa de delinquir del o los infractores, intencionalidad delictiva que partirá siempre de un elemento volitivo, es decir, un acto consciente de la voluntad que se traduce en un resultado lesivo al interés económico del fisco; y desde nuestra particular óptica, no habrá delito de defraudación fiscal sin intención, en virtud de lo cual no existe la defraudación fiscal imprudencial porque para delinquir debe hacerse uso de engaños o de un aprovechamiento consciente de errores, si bien la negligencia o falta de cuidado en la declaración de impuestos puede ser objeto de multa administrativa, como sanción impuesta por la autoridad hacendaria; para ello, el capítulo I, de las infracciones, del Título IV del Código Fiscal de la Federación, contempla un amplio catálogo de infracciones a las disposiciones fiscales que trae aparejada la multa, las cuales se aplicarán independientemente de las penas que impongan las autoridades judiciales cuando se incurra en responsabilidad penal.

No obstante lo anterior, hay en materia tributaria otro elemento adicional que resulta necesario para configurar la existencia de dicha conducta antijurídica, el que tendrá que partir de la consideración de que, en las leyes fiscales, existe siempre la llamada autodeterminación de las obligaciones por el contribuyente,

es decir, que es el propio sujeto obligado al pago del impuesto o contribución quien debe determinar y fijar en cantidad líquida, la obligación de pago que es a su cargo, proporcionando invariablemente a la autoridad fiscal o hacendaria los elementos necesarios que permiten llegar a la plena comprobación del cumplimiento total de dichas obligaciones; por ende, la expresión de la suma de dinero que deberá cubrirse al fisco en cada caso, representa la previa autodeterminación de la cantidad a pagar por el sujeto obligado, la que habrá nacido primero en ley ya que no hay tributo sin norma legal que lo prevea, y personalizado luego por el mismo contribuyente al colocarse en la situación que da lugar al nacimiento de la obligación fiscal respectiva.

La propia autoridad hacendaria gozará, en contrapartida, del cúmulo de facultades expresamente previstas en ley para verificar la exactitud de lo manifestado por el contribuyente, y en el caso de encontrar una o varias discrepancias entre la situación real de las actividades económicas de éste y lo que ha manifestado en su declaración, podrá ejercer entonces las facultades comprobatorias y liquidatorias de que disfruta, quedando así de manifiesto la potestad de la administración pública.

Aún más, ésta en ocasiones actuará de manera represiva y ejemplificadora en contra de las conductas indebidas de los contribuyentes morosos e incumplidos,

con el afán de imbuir en los demás la idea del cumplimiento exacto y oportuno de las disposiciones legales tributarias. En este orden de ideas, el límite a la actuación del órgano del Estado en particular, será el respeto pleno a los principios de legalidad consagrada en la fórmula legal en cuanto a que la autoridad hacendaria o fiscal sólo puede hacer aquello que la ley le permite o faculta expresamente; por lo tanto, no puede ir más allá de la letra o el espíritu de la ley.

Así, "... el origen de este tipo de procesos jurisdiccionales de carácter penal, en procesos administrativos, tocará a la autoridad fiscal y/o administrativa el apegar plenamente su actuación de conformidad con el derecho establecido, así como fundar sus actos...", según opina el tratadista Arturo Urbina Nandayapa.

Es obvio entonces que el engaño y el dolo en la defraudación fiscal tienen determinadas características, entre las que destaca: una conducta activa en materia tributaria, circunscrita a específicas formas de actuación del infractor, para que se dé la plena existencia del dolo y más aún, el uso de maquinaciones fraudulentas o bien la falsificación de documentos, que si bien se subsumen en el ilícito, agravándolo, constituye un delito por sí mismo el uso de documentos falsos.

Cabe hacer notar que en lo que atañe a la defraudación, en no pocas ocasiones le dan en la vida cotidiana este tipo de conductas maquinadas o de engaño pleno. Si se da entre particulares, estaríamos frente a un fraude calificado, con pena agravada precisamente por la serie de maquinaciones que precedieron al impropio penal; lo mismo ocurre cuando la víctima u ofendido lo es el fisco.

Pero si además de las figuras del engaño y el dolo, para la consumación del delito de la defraudación fiscal: 1) se utilizan documentos falsos; 2) de manera reiterada se omite la expedición de los comprobantes fiscales previstos en ley; 3) se manifiestan datos falsos para la obtención de devolución de impuestos que no le corresponden; 4) no se llevan los sistemas de registros contables que la ley obliga, o bien, se asienten datos falsos en dichos sistemas o registros contables; y 5) se omitan contribuciones retenidas o recaudadas - esta última opción vigente a partir del 1° de enero de 1999-, en todos estos supuestos se habrá perpetrado el delito de la defraudación fiscal calificada, sancionada con pena agravada, aumentada en una mitad de la sanción prevista para cada hipótesis delictiva acorde a su monto, conforme lo establece el antepenúltimo párrafo del artículo 108 del Código Fiscal Federal.

Salvo verdaderas excepciones en que el error resulte ser el detonador que conduzca a caer en el tipo penal previsto en ley, habremos de considerar que

para que se configure el delito de defraudación fiscal, y sobre todo en tratándose de la defraudación fiscal calificada, deberá hacerse uso de falsedades, engaños o maquinaciones; en otras palabras: habrá de estar demostrada siempre la plena intención del activo de efectuar una conducta fraudulenta que se traduzca en un resultado lesivo o que pudo afectar al patrimonio del erario público.

Debemos considerar además, que la tipificación del ilícito tributario en estudio no es factible realizarla a priori, a menos que sea un delito calificado, ya que en no pocas ocasiones existe duda sobre su comisión cuando es genérica, debido a que la defraudación fiscal no siempre está en la mente del contribuyente ni es deseada por él, pues se puede llegar a cometer por distintas vías, a veces a sabiendas y, en otras, sin saberlo o quererlo. Para muestra, se presentan hipótesis antagónicas entre sí:

1. Partamos del supuesto básico de la relación contributiva: el órgano del Estado encargado de recaudar el tributo, y el contribuyente que es la persona física o moral a cuyo cargo corre la obligación de pago del tributo; la conducta dolosa desplegada debe estar encaminada siempre a efectuar actos de disimulo o de engaño, quedando perfectamente encuadrada dentro de la tipificación de la conducta sancionable, desde luego en cuanto tiende a producir o mantener en

el que llevara doble contabilidad a sabiendas que es un impropio sancionable penalmente al ser por fuerza una de ellas apócrifa; u omitir de manera intencional manifestar parcial o totalmente ingresos obtenidos gravables; o que alterase sus asientos contables que está obligado a llevar, disfrazando o maquillando sus operaciones financieras. Aquí habría sin duda una conducta engañosa o de falsedad, que se va a traducir necesariamente en el resultado dañoso de causar una merma el erario público o fisco.

2. Partiendo del mismo supuesto tributario, supongamos ahora que no hay ninguna intención delictiva del contribuyente para defraudar al fisco, por lo cual inintencionalmente se configura de facto la realización material de algunas conductas tendientes a la consumación del delito de la defraudación fiscal. Ejemplo: la contabilidad que debe llevar el contribuyente le paga honorarios por sus servicios profesionales presuponiendo su capacidad; sin embargo, bien puede ocurrir que al darse el cambio anual de las leyes fiscales, el profesional contable no se percate de las modificaciones legales existentes situación por desgracia muy común en la práctica por la velocidad con que cambian las reglas del juego en materia tributaria. Al no estar actualizado contablemente, puede ocurrir que los porcentajes a aplicar, o bien los deducibles en que se basa para hacer la determinación del pago de contribuciones del ejercicio fiscal a

cargo del contribuyente que asesora, discrepen de las que con arreglo a derecho toma la autoridad hacendaria para el mismo efecto, percatándose el fisco que se le causó un perjuicio económico al obtener el contribuyente obligado un beneficio indebido, lo que hace presumir la existencia de un engaño o simulación.

En esta situación; se ha vuelto demasiado común en el medio jurídico y contable del México actual, acaso puede hablarse por parte de la autoridad fiscal del uso de engaños tendientes a producir el resultado típico, pretendiendo configurar por el resultado dañoso causada la estructuración del delito de la defraudación fiscal genérica o bien la calificada. No obstante, habrá de tenerse mucho, cuidado, al pretender considerar en la segunda de la hipótesis planteadas; como delincuente al contribuyente, pues debe probarse no su culpa, sino el dolo desplegado en su conducta; recordemos que es casi un imposible, desde el punto de vista jurídico, probar hechos negativos, en virtud de lo cual, obligarle al contribuyente a probar que él no asumió jamás ninguna intención defraudatoria del fisco, será obligarle a probar lo imposible.

Es cierto que en estos casos de la segunda hipótesis analizada bien puede aducirse que el resultado dañoso es mínimo, pues se trata de diferencias marcadas entre lo que cubrió al fisco y lo que debió pagar con arreglo a

derecho; pero qué pasaría si el contribuyente, con base a tales errores motivados más bien por la ignorancia o desactualización de su asesor contable solicita, con base a su autodeterminación, la devolución de impuestos que no le corresponden: en este caso ¿sería sancionado por defraudación fiscal calificada?, o ¿sería responsable penalmente dicho contribuyente?, o bien, ¿su asesor contable es coautor del ilícito?

Por ende, desde nuestra muy particular óptica, deberá siempre probarse a plenitud el engaño o aprovechamiento de errores como conducta antijurídica punible, descartando que pueda estarse en el caso ante un simple error aritmético, susceptible de rectificación, y que como tal debe tratarse. Pero como la legislación tributaria prácticamente nada dice al respecto, se ha instrumentado un sistema que algunos tratadistas han denominado aleatorio de seguimiento de causas penales, implementado en contra de quienes hubieran infringido las normas tributarias y sin importar si queda plenamente demostrada la actitud dolosa del agente, incurriéndose en situaciones injustas, porque de no haber dolo manifiesto, deberían calificarse más bien como simples infracciones administrativas o errores aritméticos involuntarios, objeto de multa como sanción contemplada en ley.

En el mismo orden de ideas, de seguirse supletoriamente las reglas del artículo



12 del Código Penal Federal, sería factible suponer que el asesor contable del contribuyente bien podría ser considerado como coautor de la transgresión de defraudación al fisco, ya que sería factible demostrar en juicio su plena responsabilidad en la preparación del ilícito, es decir, en la realización conjunta del delito junto con el contribuyente que asesora, en el evento, desde luego que quede claro que intencionalmente prestó ayuda para la comisión del mismo, situación ésta que ha obligado a los contadores públicos colegiados a asumir medidas preventivas mediante la actualización permanente de sus miembros, sin perjuicio de realizar la advertencia general al gremio para que eviten incurrir en actos sospechosos de coparticipación delictiva - intencional o no intencional- con el contribuyente obligado, a fin de evitar problemas legales.

Al respecto, es preciso apuntar que el contador o asesor fiscal del contribuyente estaría directamente vinculado con la realización de la conducta típica sancionable, ya que su responsabilidad en la comisión de un ilícito tributario caería de lleno dentro de alguno de los supuestos contemplados por el artículo 95 del Código Fiscal de la Federación, situación ésta que sería más fácil de advertir y probar en los casos de la emisión de un dictamen contable efectuado por contador público autorizado para tal efecto, ya que este dictamen constituye nada menos que una radiografía del estado financiero del causante

obligado a contribuir, siendo responsabilidad inexcusable del Contador Público autenticar la veracidad de los datos contenidos en el mismo, so pena de incurrir en responsabilidad compartida con el contribuyente a quien dictamina.

Este intrincado laberinto de elementos subjetivos y objetivos que permean en los ilícitos tributarios, especialmente tratándose de la defraudación fiscal genérica, nos lleva a concluir que estamos frente a un ilícito del orden patrimonial, cometido por el contribuyente en perjuicio del fisco, aunque a veces ignore o no quiera que tal o cual conducta desplegada sea constitutiva del delito de defraudación fiscal. Por eso creemos que pende sobre la cabeza de todo causante, por el simple hecho de serlo, una espada siempre dispuesta a obedecer la ley de la gravedad y por tanto a caer y decapitarlo, una ley natural que parece es más confiable para el Estado, que las leyes que emiten nuestros legisladores complacientes en preservar tal situación, quizá debido a la sumisión implícita existente con el Ejecutivo dado que sus dietas dependen en mucho de la recaudación impositiva.

Ya en la práctica, el riesgo de incurrir en este tipo de conductas impropias es muy grande, debido a la falta de cultura de nuestro pueblo, a la poca dedicación mostrada por los asesores fiscales y contables de permanecer actualizados en su materia, y a las múltiples reformas y adiciones que a la

legislación tributaria se le realiza anualmente en la conocida miscelánea fiscal, en donde en un solo decreto se modifican diversas legislaciones, modificación hecha la mayor de las veces con una rapidez asombrosa y siempre al vapor, con una nula planeación fiscal, instrumentada tan sólo para ir tapando sobre la marcha aspectos financieros presupuestales, situación que vuelve necesario vigilar a cada momento las obligaciones legales de un contribuyente. Por lo tanto, la materia que nos ocupa se halla teñida siempre de grandes dosis de incertidumbre, dificultando demostrar fuera de toda duda razonable, la no participación en tales delitos. Aunque también cabría recordar que la intención delictiva, vista como el elemento volitivo doloso de la defraudación es decir, el querer defraudar al fisco, no es sencillo de demostrar en juicio, al operar siempre el principio jurídico consagrado por el tercer párrafo del artículo 14 de la Constitución Política mexicana que prohíbe imponer por simple analogía o mayoría de razón pena alguna.

Al respecto, Arturo Urbina Nandayapa señala:

Es evidente que al no darse la intención dolosa de perpetrar el delito por el que se presenta la acusación en contra de determinado contribuyente, no existe dolo en la conducta en los indicados. Es decir, que los elementos necesarios para configurar la materialidad del cuerpo del delito

son:

- 1) Que el sujeto realice dos o más actos.
- 2) que estos actos consistan en el uso de engaños o el aprovechamiento de errores.
- 3) Que se omita total o parcialmente el pago de alguna contribución.
- 4) Que la realización de esos actos tenga como único propósito el de obtener un beneficio indebido.
- 5) Que ese beneficio indebido implique un perjuicio al fisco federal.

Por lo tanto, sugerimos que se encarcele sólo a aquellos que despliegan intencionadamente conductas defraudatorias al fisco, y que se les castigue siempre con estricto apego a derecho; pero que no se asuste “con el petate del muerto” al contribuyente que tuvo la desgracia de no declarar correctamente, si antes no queda probada a plenitud su intención delictiva. Así de simple.

Para concluir con nuestro estudio sobre el delito de la defraudación fiscal genérica, no está por demás insistir que la defraudación fiscal será un delito calificado cuando concurren en su ejecución las circunstancias agravantes que expresamente enumera el propio artículo 108 del Código Fiscal de la Federación; y que no se formulará querrela penal, si quien hubiere cometido el delito entera espontáneamente al fisco el principal de lo defraudado y sus

demás consecuencias legales, pero a condición de que lo haga antes de que la autoridad descubra la omisión o el perjuicio, atento a lo previsto por el penúltimo párrafo del precitado precepto legal, congruente en su texto con el diverso artículo 73 del invocado cuerpo de leyes.

#### 4. 3 LA DEFRAUDACION FISCAL EQUIPARABLE

El delito de la defraudación fiscal asimilada o equiparable, y que el legislador ha previsto en el artículo 109 del Código Fiscal de la Federación, utilizando la consabida fórmula: “Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien...”

Se aprecia que en el citado precepto legal se alude más bien a figuras que se asimilan a la defraudación fiscal, al contener el tipo penal asimilado elementos especiales y otras conductas delictivas autónomas que no encajan exactamente en el ilícito previsto por el artículo 108 del precitado Código, no obstante que en esencia se causa un perjuicio o posible perjuicio económico al fisco; por lo tanto, este tipo de conductas asumidas por los contribuyentes deben ubicarse exactamente en las hipótesis que el legislador federal estableció como defraudación fiscal asimilable o equiparable en dicho numeral en comentario,

es decir, reunirse en la especie el requisito insalvable de la tipicidad.

Nos surge de todo ello una gran interrogante: ¿qué debe entenderse por “equiparación” o asimilación legal?

Si ocurrimos a definiciones diccionarias respecto a equipación o asimilación legal, cualquiera de ellas nos dirá que el verbo equipara (del latín *aequus*, igual, y *parare*, disponer), significa etimológicamente: “comparar dos cosas, una con la otra, considerándolas iguales”. Y pareciera que es tan preciso el Diccionario de la Real Academia de la Lengua Española en su definición, que se da por sentada su acepción como para aceptarla, a priori, en la ciencia jurídica, como un hecho concluyente e incontrovertible; por lo tanto, no nos preocupamos por indagarla y mucho menos definirla científicamente, de tal suerte que ningún diccionario jurídico se molesta siquiera en definir, como un concepto propio y arraigado en la ciencia del derechos, el verbo “equiparar”, tan utilizado ahora en la materia penal.

Pese a lo heterodoxo del asunto, es el propio legislador federal quien se ha encargado de disponer igualar o “equiparar” diversas figuras jurídicas predeterminadas, a los delitos genéricos con los que guardan relativa semejanza o naturaleza, lo que se ha hecho en no pocas ocasiones inobservando la ortodoxia jurídica debida, pues todo parece indicar que en todo ello el fin

sancionatorio justifica los medios para hacerlo.

Así por ejemplo, con el objetivo básico de disuadir a los gobernados de la realización de actos que si bien en un principio no se hallaban tipificados con penas privativas de libertad, la necesidad de evitarlas ha obligado a incorporar a los textos legales -ya sea a los catálogos punitivos locales o al federal, o bien a diversas legislaciones que también tipifican delitos -, leyendas tales como: “se equiparan al delito de...”, tal y como ocurre con el texto del citado precepto 109 del Código Fiscal Federal, al prever una serie de conductas aparentemente análogas o similares a la defraudación fiscal genérica, pero de alguna manera distinta a dicho tipo penal específico.

De por sí en los últimos tiempos el legislador ha sido singularmente generoso en incluir nuevos delitos en todo tipo de leyes y en aumentar sin reparos las penas, intentando con ello, vanamente abatir los altos índices de irresponsabilidad de los ciudadanos y la criminalidad que padecemos, asumiendo una actitud simplista y carente de imaginación que nos parece francamente aberrante y hasta peligrosa para preservar el estado de derecho. Por ende, al utilizar con frecuencia la “equiparación” de delitos en nuestro derecho positivo, se abre paso en no pocas ocasiones a la ilegalidad, al abuso y a la represión; hoy por hoy, son tantas las figuras equiparadas o asimilables a

los delitos clásicos que resulta casi imposible poder codificarlos en un sólo cuerpo legal o catálogo punitivo de delitos equiparables. Acaso entonces ha llegado la hora de que los estudiosos del Derecho Penal o los institutos de investigaciones jurídicas del país tomen cartas en el asunto y realicen un profundo examen científico sobre el tema.

Y no se piense que ha sido sólo el legislador federal quien ha hecho de la idea de las equiparaciones una suerte de cultura jurídica; también ha contribuido a exacerbar la problemática el propio Poder Judicial de la Federación, sosteniendo la legitimidad de dichas figuras delictivas al resolver sobre juicios de garantías promovidos por los particulares, y se da por sentada y aceptada por todo el mundo la absurda equiparación de delitos. Con el objeto de corroborar nuestra afirmación sobre la postura de nuestras autoridades jurisdiccionales en tal sentido, basta traer a colación un par de criterios recientes de los Tribunales Colegiados de Circuito, que demuestran, lo comentado:

**Defraudación Fiscal Equiparable.** - Para que se cometa este delito, previsto en el artículo 109, fracción I, primer supuesto, del Código Fiscal de la Federación, es decir, que el activo consigne en su declaración fiscal ingresos menores a los realmente obtenidos, se requiere conocer el ingreso realmente obtenido y,



cuando éste se determina en forma presuntiva mediante el procedimiento administrativo a que se refiere los artículos 55 y 56 del código tributario federal, es necesario que el período por el que se rindió la declaración sea el mismo o mayor al que se refiere el procedimiento de determinación presuntiva, ya que el ingreso conocido por esta vía conforme al artículo 61 de ese ordenamiento fiscal, sólo se determina por el lapso revisado, más no se puede conocer en qué mes se determina por el lapso revisado, más no se puede conocer en qué mes o meses específicos de ese período acaeció tal ingreso; de tal manera que si el período de la declaración es menor al de la revisión, queda abierta la posibilidad de que el ingreso se hubiera dado dentro del lapso de tiempo revisado pero fuera del declarante.

#### Primer Tribunal Colegiado en Materia del Primer Circuito

Amparo directo 1377/95. Laureando Brizuela Wilde. 12 de diciembre de 1996.

Unanimidad de votos. Ponente: Germán Tea Campero. Secretario: Juan José Ollera López.- Novena Epoca. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: III, Enero de 1996. Tesis: I.1°P.6P. Página 277.

Defraudación Fiscal Equiparada. No se acreditan sus elementos cuando se encuentra pendiente de resolución la revisión del crédito fiscal.- Los elementos

típicos del delito de defraudación fiscal equiparada previsto en el artículo 109, fracción V, del Código Fiscal de la Federación, son: a) Que se omita presentar por más de seis meses la declaración de un ejercicio que exijan las leyes fiscales; y b) Que por esta omisión se deje de pagar la contribución correspondiente. De la descripción anotada se desprende que para que se colme a cabalidad el segundo de dichos supuestos, es menester demostrar en forma fehaciente que el contribuyente realmente tiene la obligación fiscal que se le reclama, pero tal elemento no se actualiza cuando impugna oportunamente la resolución que determinó el crédito fiscal por el ejercicio revisado y, al formularse la querrela respectiva, la reclamación se encuentra pendiente de resolver, pues en tal supuesto, ante el desconocimiento de la existencia de la obligación tributaria, no puede determinarse si el segundo de los elementos indicados se encuentra acreditado o no.

Segundo Tribunal Colegiado del Decimocuarto Circuito.

Amparo directo 412/96. - Roberto Borre Martín.- 10 de octubre de 1996. -

Unanimidad de votos - Ponente: Raquel Aldama Vega.- Secretario: Gabriel A.

Ayala Quiñones.-Novena Epoca. Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito.

Fuente: Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo: IV, Diciembre

de 1996. Tesis: XIV.2°44P. Página: 385.<sup>46</sup>

Se ha dicho que lamentablemente el poder público mediante simples decretos intenta alcanzar en el país la anhelada paz social y que abocado a ello el legislador ha “cerrado” prácticamente la posibilidad de defraudar al fisco, aumentando exorbitantemente las penalidades e impidiendo, en algunos casos, que los inculpados obtengan su libertad caucional. De esta actitud, a la que de un tiempo a la fecha han sido tan proclives nuestros gobernantes y legisladores - vistos ambos como “representantes populares” electos por el voto popular -, nos parece conveniente traer a colación algunas reflexiones hechas sobre el tema por Rafael Ruiz Harén, quien afirma:

No hay criminales “natos”, Lo que hay, más bien, son personas que tienen problemas para aprender cuando la conducta que desea enseñárseles está apoyada en castigos. Si cuando hacen lo que se les pide se les da un dulce u otra recompensa, terminan por hacerlo voluntariamente, por sí mismos, más sólo con dificultad llegarán a hacer otro tanto, bajo la amenaza de un castigo. El descubrimiento da origen a una pregunta terrible: ¿no es absurdo que si los delincuentes son, en

---

<sup>46</sup> Poder Judicial de la Federación, IUS 7 Jurisprudencia y Tesis aisladas 1917-1995 Dirección General de Informática y de la Coordinación General de Compilación y Sistematización de Tesis de la H. Suprema Corte de Justicia de la Nación. p:p 277 y 385.

buena proporción, personas incapaces de aprender con castigos, la única reacción social sea precisamente castigarlos más? Por fortuna el hecho alienta también una esperanza al entender que la conducta de todo ser humano depende tanto de las circunstancias en que vive como de la estructura biológica que posee, tal vez sea el primer paso para llegar, algún día, a terminar con el crimen de una manera racional y humana.<sup>47</sup>

Tales conceptos merecerían nuestra atención profunda y serena, porque con el aumento indiscriminado de penas y la imposibilidad de gozar de beneficios tales como la libertad provisional bajo caución tratándose de delitos fiscales considerados por la ley como graves, se hace negatoria implícitamente el derecho de readaptación social que corresponde a los delincuentes.

Entrando en materia para abordar el artículo 305 de la nueva Ley del Seguro Social, es importante aclarar que lo expresado al especular sobre el hecho de que anteriormente no había delitos en materia de Seguro Social, expresando como supuesto fundamento el frágil argumento de que, al no preverlo en forma expresa la legislación, fue a raíz de las reformas hechas, vigentes a partir del 1º de julio de 1997, cuando se inicia supuestamente la persecución del Seguro Social, en contra de los patrones y demás sujetos obligados en esta materia.

---

<sup>47</sup> RUIZ HARREL, Rafael. Criminalidad y mal Gobierno. Sansores y Aljure Editores. México, 1998. p.p 254 y 255.

Lo anterior no es correcto explicable acaso porque en una materia tan compleja y como es la seguridad social es difícil a veces comprender el real alcance de sus normas legales. Sobre el particular desde 1944, año en que se dotó al Instituto Mexicano del Seguro Social del carácter de organismo fiscal autónomo, y sus cuotas obrero patronales se equipararon a créditos fiscales, especialmente a partir de que en 1983, en que el Código Fiscal Federal las contempló en forma expresa como una de las diversas especies de contribuciones fiscales, a las aportaciones de seguridad social, bien se podía cometer delito y por ende, eran sancionables aquellas conductas de los patrones que resultaban “equiparables” de facto a la defraudación fiscal; a ello contribuyó decisivamente el legislador, cuando en el artículo 284 de la Ley del Seguro Social de 1973 estableció que: “los patrones que incurriesen en conductas ilícitas, contempladas como delitos por el Código Fiscal de la Federación, serían sancionados en la forma y términos establecidos por dicho Código”.

Aquí se sentaron las bases para luego crear figuras delictivas expresas en la Ley del Seguro Social de 1997, aunque desde antes hubiera ya la posibilidad jurídica de cometer el ilícito de la defraudación fiscal en perjuicio del patrimonio del IMSS, la que se hallaba limitada a los patrones y no a los demás

sujetos obligados y sólo se cometía por la falta de pago de Cuotas Obrera Patronales, incluyendo aquí de manera muy especial la cuota obrera retenida a sus trabajadores y no enterada al Instituto. Para demostrar nuestra afirmación, baste transcribir el siguiente precedente del Poder Judicial de la Federación:

Defraudación Fiscal Equiparada. Compete a las Autoridades Fiscales Formular la Querrela en caso de Delito de.- No viola garantías la orden de aprehensión girada por la autoridad responsable que estima satisfecho el requisito de procedibilidad en relación con la querrela formulada por el Procurador Fiscal de la Federación, a nombre de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en relación con las cuotas obreras de sueldos y salarios que omitió enterar el quejoso del Instituto Mexicano del Seguro Social dentro del plazo establecido, según lo dispuesto en el artículo 267 de la Ley del Seguro Social, el pago de cuotas, recargos y capital constitutivo, tienen naturaleza fiscal, por lo que al constituirse la omisión del sujeto activo en una conducta dolosa equiparable a la defraudación fiscal, por la naturaleza que tienen las aportaciones de seguridad social, de acuerdo con lo que dispone el artículo 2° fracción II del Código Fiscal de la Federación, compete al Procurador Fiscal de la Federación formular la querrela correspondiente y no al Instituto Mexicano del Seguro Social, que carece de facultades para formular querellas por la comisión de

tales ilícitos fiscales.

#### 4.4 PROBLEMAS QUE ORIGINAN LA INOBSERVANCIA DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL

Una realidad insoslayable es el hecho de que no todas las personas saben cuándo están obligadas realmente a afiliarse al Seguro Social a sus trabajadores, sobre todo ante la constante presencia de ciertos trabajos de características especiales en donde no es fácil advertir el aspecto de la subordinación, por ejemplo, aquellos profesionistas sujetos a un contrato civil de prestación de servicios profesionales por honorarios, y en cuya relación contractual se dé en la práctica la subordinación, muy a pesar de la forma en como se haya documentado la contratación del profesionista. Y es que, la contraprestación a tales servicios especiales es siempre un pago cierto y pre-determinado, como quiera que se le tilde a éste ya sea comisión o bien, honorarios, configurándose así la dependencia económica, siendo éste un presupuesto básico para la existencia de una relación laboral, conjuntamente con subordinación independientemente de la causa que le dé origen y la naturaleza económica del patrón.

Luego no es fácil diferenciar a veces cuándo sí y cuándo no hay obligación de estar incorporado al régimen obligatorio del Seguro Social. A manera de ejemplo, podemos recordar que hay comisionistas mercantiles y laborales, previstos en el Código de Comercio y en la Ley Federal del Trabajo, respectivamente, y que la línea que definía a uno del otro es muy tenue. En todo esto mucho influye la confusión que respecto a la incorporación obligada al Seguro Social provoca la propia Ley, en la redacción que insiste en utilizar el legislador en el artículo 12, fracción I, la que de hecho es similar a la de la anterior legislación y su fórmula genérica utilizada, y pese al avance científico, tiene más de medio siglo de estar vigente.

Pero no sólo es motivo de preocupación los sujetos de incorporación obligada al esquema de protección del Seguro Social; también hay otros aspectos relevantes que se pueden prestar a confusiones en la práctica, y que pueden ser constitutivos del Delito en estudio.

Es cierto que algunos empresarios en ocasiones no conocen cómo se integra correctamente el salario base de cotización al IMSS, pues a pesar del avance legislativo que ha ocurrido en tantos años de vigencia de la ley, persiste la deficiencia endémica de no definir como se hace en otro rubros, como por ejemplo en el nuevo sistema pensionario; lo que debe entenderse por cada uno



de los conceptos integrantes del salario base de cotización al IMSS, con todo y sus respectivas excepciones legales, conforme a los intereses particulares de cada cual, prohijando que el criterio personal impere por conveniencia, muy por encima del espíritu regulador de la norma.

El texto del artículo 27 de la nueva Ley del Seguro Social, por ciento muy similar al 32 de la ley anterior, ha obligado incluso al propio Consejo Técnico del IMSS a expedir reglas de interpretación mediante acuerdos, dichos acuerdos marcan los alcances de la norma legal, sin embargo, sólo los conocen unos cuantos y de ellos tendrían que estar enterados todos los patrones sin distinción alguno, lo que no acontece en la realidad. Botón de muestra es el caso específico de los profesores de asignatura, quienes son base al acuerdo número 357064 del Consejo Técnico del IMSS, fechado el 25 de octubre de 1972, no son asegurados por muchas instituciones educativas empleadoras, pese a que por ley deben inscribirse al régimen obligatorio todos los que se hallen inmersos en una relación laboral, sea de índole permanente o eventual, sin que la ley distinga el número de horas que deben laborar al día para un patrón determinado; no obstante, en la práctica se incumple flagrantemente la ley con descaro, debido a que dicho acuerdo en sustancia establecía que: "...sólo se consideran sujetos del régimen obligatorio cuando prestan servicios con un

mínimo de 18 horas a la semana a una misma institución educativa privada...”, lo que se hace con la complacencia del Instituto, pese a que el artículo 12, fracción I, de la actual Ley del Seguro Social no condiciona a carga horaria su inscripción.<sup>48</sup>

Cabría preguntar si se encarcelara a los dueños de las escuelas privadas - o públicas, de estar en el mismo supuesto -, por no presentar los avisos de inscripción de sus profesores de asignatura, pues sabemos que antaño podía resultar incosteable su aseguramiento dado que la base de cotización al IMSS era mínima, al tratarse de una jornada reducida la que laboraban tales mentores y ser la base de cotización correlativa a la percepción obtenida por los servicios personales subordinados; pero como en la nueva legislación desaparece dicha base de tributación, y en la actualidad la base mínima para pagar cuotas es el salario mínimo general de la zona económica relativa atento a lo dispuesto por el artículo 28 de la Ley del Seguro Social, ya no hay pretexto para asegurarles, ni siquiera la tan llevada y traída “autonomía universitaria” que se ha usado como una patente de corzo para inobservar la ley por parte de quienes se supone son los más obligados a catarla: las instituciones educativas del país, desde luego contando con el silencio cómplice de las autoridades del

---

<sup>48</sup> Acuerdo número 357064 del H. Consejo Técnico del Seguro Social, de 25 de octubre de 1972.

IMSS. ¿Ahora sí se les hará justicia a los mentores y sí sancionará penalmente a sus patronos?

Algo nos ha sucedido que nos extraviamos en el acatamiento de normas de orden público e interés social. Si la misma norma legal se presta a tantas confusiones y advertidas éstas no se aplican los correctivos necesarios por el legislador, resulta entendible que se eleven airadas protestas por la penalización a su incumplimiento. Si siendo clara la disposición legal se hace caso omiso de ella por razones políticas, de conveniencia operativa o personal, y luego se soslayan o de plano se solapan incumplimientos, es obvio que debía ponerse de una vez por todo coto a tales conductas irregulares prohijadas por la ignorancia y la practicada, colocándose a cada cual en su lugar. Pero hacerlo así como se hizo, sin diferenciar jurídicamente a las personas y a su circunstancia particular, es más que cuestionable sobre todo en una materia que forma parte del Derecho Social, mismo que prone dar un trato jurídicamente diferenciado a las personas, según hemos visto y razonado en capítulos anteriores.

Por lo demás, es obvio que mientras más clara resulte una disposición legal en su redacción, se prestará menos a confusiones sobre su sentido y alcances, y más fácil resultará su interpretación y cumplimiento por parte del gobernado, situación que debería tenerse siempre en cuenta en cada evento en que pretenda

involucrarse, a partir de ahora, a los patrones y sujetos obligados en contra de los cuales se quiera ejercitar acción penal, a fin de distinguir debidamente entre los que no pretendieron delinquir y los que lo hicieron con todo intención, castigando aún más a quienes reincidan en las conductas penadas.

Conforme lo dispone el propio artículo 305 de la Ley del Seguro Social, también se extienden las hipótesis delictivas al incumplimiento de disposiciones reglamentarias, pudiendo citarse entre ellas lo establecido por el artículo 27 del Reglamento para el Pago de Cuotas del Seguro Social,<sup>49</sup> que sanciona el incumplimiento de pago remitiendo al Título Sexto de la Ley - de las responsabilidades y sanciones -, así como el artículo 19, último párrafo, del Reglamento para la Imposición de Multas por Infracción a las Disposiciones de la Ley del Seguro Social y sus Reglamentos, el que señala que el pago de las multas impuestas no libera de la responsabilidad penal al infractor.<sup>50</sup>

Por lo anterior, cabría preguntarnos:

Cómo sancionará el juzgador; Serán realmente los jueces penales en materia federal verdaderos expertos en materia de seguridad social, como para entender correctamente las circunstancias de tiempo, modo y lugar de ejecución del

---

<sup>49</sup> Reglamento para el Pago de Cuotas del Seguro Social. Diario Oficial de la Federación del 30 de junio de 1997

<sup>50</sup> Reglamento para la Imposición de Multas por Infracción a las Disposiciones de la Ley del Seguro Social y sus Reglamentos. Diario Oficial de la Federación del 30 de junio de 1997.

delito y para valorar las pruebas rendidas por las partes en el proceso; Tendrán las cárceles espacio suficiente para recibir a todos los patrones que se conviertan en nuevos huéspedes, muchos de los cuales no alcanzarán siquiera el beneficio de la libertad caucional; Porqué tendrán los contribuyentes que pagar no sólo el costo de la transición a la nueva seguridad social, sino también la estadía de patrones morosos e incumplidos en los penales; Realmente disminuirán las conductas si se provoca más el miedo que la concientización de los patrones, dándose mayor énfasis a la persecución del delito que a la prevención; Valdrá la pena acabar con una fuente de empleo formal, en épocas de recesión como la que viven, en evidente perjuicio de los trabajadores a quienes se intenta proteger y tutelar su derecho; Cuál será la posición que los operarios mexicanos adoptarán al respecto en el evento de que apresen a su patrón por deudas con el Seguro Social, No resulta acaso una contradicción que el Gobierno Federal pretenda valerse de la instrumentación del nuevo esquema de seguridad social para la creación de fuentes de empleo, y paralelamente se induzca a su desaparición; Tiene por cometido la seguridad social el resolver los problemas económicos de un país; o bien Cómo repercutirá en la sociedad este tipo de medidas drásticas.

Es harto interesante preguntarnos aspectos como los comentados y así, entrar

en una profunda reflexión.

La legitimidad social del delito en materia del Seguro Social podría cuestionarse ya que todo indica que en aras de hacer aún más evidente el impresionante cierre a la evasión contributiva en materia de seguridad social, el legislador federal optó por crear figuras delictivas específicas en la propia Ley del Seguro Social, a fin de que no quedara tan suelta la determinación de si se daba o no, en la práctica, la tipicidad del ilícito de la defraudación fiscal previsto por el Código Fiscal Federal, y además se amplía sin el radio de acción delincuencia a otras conductas impropias de los patrones, partiendo de la base de que las contribuciones de seguridad social son eso: un tributo, y que el IMSS, además de ser un organismo fiscal autónomo dotado por ley de competencia tributaria y la más amplia gama de facultades fiscalizadoras y recaudadoras, forma parte integrante del fisco federal.

Considero que el legislador federal extendió importante medir el problema socioeconómico que ello traerá aparejado, pues para evitar la evasión tributaria en materia de seguridad social ahora que ha cambiado el modelo a capitalización individualizada de los fondos de ahorro para el retiro, y con el claro objetivo de que además de AFORE manejen efectivamente el mayor número de cuentas individuales SAR, haciéndolo con salarios declarados o más

apegado a la realidad, no como antaño en que se subdeclaraba en perjuicio del IMSS, se ha intentado fundir temor a los patronos y demás sujetos obligados para que eviten incurrir en juegos peligrosos tales como: no pagar cuotas por una anualidad, no asegurar a sus operarios, o no inscribirlos con las percepciones que realmente devengan.

Es oportuno citar al tratadista Raúl F. Cárdenas, quien sobre la tipificación de nuevos delitos advierte: el delito no es solamente la acción, típica, antijurídica y culpable, sino como afirma Bettiol, todo hecho del hombre lesivo de un interés que alcance a comprometer las condiciones de existencia, de conservación o de desarrollo de la sociedad, lo que significa, que además del concepto sustancial, que nos permite arribar a una concepción más certera y humana del acto delictuoso... para Maurach, el delito tiene un indudable contenido ético-social. El juicio de antijuricidad expresa que solamente puede ser considerado como delito un hecho, que según la convicción cultural de la sociedad, sea un desvalor y contrarie, por lo tanto, el orden establecido por la colectividad.<sup>51</sup>

El que los especialistas en el Derecho de la Seguridad Social, que son

---

<sup>51</sup> CARDENAS, Raúl F. Estudios Penales. Publicaciones de la Escuela Libre de Derecho. Editorial Jus. México, 1977. p. 304.

verdaderos expertos en la problemática, eludan comprometer por escrito sus ideas, demuestra que el tópico no es nada sencillo de dilucidar, y ante la ausencia de obras que aludan al tema todo parece indicar que tampoco los penalistas se atreven a hacerlo o soslayan tratarlo doctrinariamente, como lo confirma la ausencia de análisis y crítica científico-académico por parte de autores tales como: Miguel Acosta Romero y Eduardo López Betancourt, en su obra denominada *Delitos Especiales*,<sup>52</sup> libro que por cierto cita y transcribe el texto del artículo 305 de la Ley del Seguro social, pero sobre el cual no se hace la mínima referencia; o bien, el libro *Delitos en Particular*,<sup>53</sup> del propio Eduardo López Betancourt, que no aborda el tópico, no obstante, de que desde diciembre de 1995 se expidió, por el Congreso de la Unión, el decreto que contienen los delitos en cuestión.

Quien sí aborda el tema, es la obra *Nueva Ley del Seguro Social, Comentada*, editada por el propio IMSS al través de un Consejo Editorial integrado ex-profeso, obra que consta por cierto de tres tomos y que es presentado por su Director General, Genaro Borrego Estrada, esfuerzo que coordinó el director jurídico.- Por considerar de interés los conceptos que se vierten al comentar el

---

<sup>52</sup> ACOSTA ROMERO, Miguel y LOPEZ BETANCOURT, Eduardo. *Delitos Especiales*. Editorial Porrúa México, 1998, Cuarta Edición.

<sup>53</sup> LOPEZ BETANCOURT, Eduardo. *Delitos en Particular*. Editorial Porrúa México, 1996. Cuarta Edición.



citado artículo 305 de la Ley del Seguro Social, íntegramente transcribimos a continuación los comentarios plasmados en la misma:

La acción u omisión (conducta desplegada), por parte del patrón en el cumplimiento de las obligaciones que le impone la Ley del Seguro Social puede dar lugar a la configuración de un hecho delictuoso.

El artículo analizado establece la equiparación a la defraudación fiscal de dichas conductas. La equiparación a la defraudación fiscal de dichas conductas. La equiparación es la comparación de dos cosas iguales.

El artículo 108 del Código Fiscal de la Federación señala que comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

En el caso específico, por disposición de la Ley del Seguro Social, las conductas desplegadas por los patrones que se especifican en las fracciones I y II de este numeral se asimilan al delito de defraudación fiscal, para efectos de la aplicación de las penas que para este delito establece el Código Fiscal de la Federación.

Por cuanto hace a la fracción I de este artículo, uno de los elementos del

tipo necesario para lograr su configuración es el referido al aspecto temporal de la omisión, consistente en que la misma debe prolongarse en el tiempo durante un lapso de doce meses o más.

Tomando en consideración que la obligación del patrón se cumple de manera mensual en términos del artículo 39 de la Ley del Seguro Social y que exclusivamente por cuanto hace el pago del seguro de Retiro, Cesantía en edad avanzada y Vejez se cumple en forma bimestral (hasta en tanto no se surtan los supuestos previstos en el artículo Vigésimo Séptimo Transitorio de la Ley de seguridad social mencionada), cabe concluir que los meses a que hace referencia la fracción que se comenta son ininterrumpidos (en razón de que la obligación del patrón es de tracto sucesivo, esto es, se cumple mes con mes o en el caso de las aportaciones del seguro de Retiro, Cesantía en edad avanzada y Vejez bimestre a bimestre), para efecto de la configuración de la figura típica prevista en la Fracción I.

Respecto de la fracción II, para efecto de configurar el tipo delictivo que encuadra, deben actualizarse los elementos típicos siguientes:

- Un acto omisivo que consiste en la no-presentación del patrón de los avisos de inscripción de los trabajadores que deba afiliar, en términos de

la Ley del seguro Social.

El bien jurídico tutelado respecto de este tipo delictivo es el derecho del trabajador de ser inscrito por el patrón ante el Instituto y, por lo tanto, de disfrutar de las prestaciones que otorga el mismo, cuando se cumplan los supuestos que marca la Ley del Seguro Social. Por lo anterior, si el patrón demuestra que su trabajador ha quedado inscrito ante el Instituto por otros medios que no fueran los tradicionales, que son los formularios, no podría surtir el supuesto legal que encierra esta fracción. De ahí que el patrón no incurra en un delito en el caso expuesto, pero sí en una infracción administrativa que sería sancionada por el Reglamento para la Imposición de Multas por Infracción a las Disposiciones de la Ley del Seguro Social y sus Reglamentos.

- Una acción que consiste en proporcionar al Instituto datos falsos que tengan como consecuencia evadir el pago de las aportaciones de la seguridad social o reducir el importe de las que en realidad deba pagar el patrón.

En estos casos, para efecto de configurar el delito, la evasión o la reducción del importe en el pago de las cuotas deberá ser un porcentaje de veinticinco por ciento o más del monto total que corresponda a la

obligación fiscal que omitió el patrón.

Como requisito de procedencia para efecto del ejercicio de las facultades de las cuales se encuentra investido el Ministerio Público Federal, deberá existir por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público una declaratoria de perjuicio de los trabajadores, del Instituto o de ambos.

Una vez emitida la declaratoria por parte de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a esta dependencia compete formular la querrela correspondiente ante la autoridad respectiva, en los términos del artículo 92 fracción I del Código Fiscal de la Federación.

Sin perjuicio de los tipos penales que describe este artículo referido a la conducta o conducta desplegadas por los patrones, se prevé en este numeral que alguna otra clase de conducta pueda encuadrar en los tipos previstos por el Código Fiscal de la Federación.

Los antecedentes de esta disposición son los artículos 141 y 284 de las leyes de 1943 y 1973, respectivamente.<sup>54</sup>

---

<sup>54</sup> Instituto Mexicano del Seguro Social. Nueva Ley del Seguro Social, comentada Tomo III. p p. 279 y 280.

#### 4.5 HIPOTESIS DELICTIVAS DEL ARTICULO 305 DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL

Con la finalidad de distinguir con claridad cada una de las tres hipótesis delictivas que contempla el artículo 305 de la nueva Ley del Seguro Social - no obstante estar conformado de sólo dos fracciones -, hemos considerado conveniente analizarlas por separado, dándole un tratamiento acorde a su naturaleza intrínseca. Comenzaremos analizando previamente los alcances jurídicos del primer párrafo de dicho precepto, el que establece:

Se equiparan al delito de defraudación fiscal y serán sancionadas con las mismas penas que establece el Código Fiscal de la Federación las conductas desplegadas por los patrones y demás sujetos obligados.

Como podrá apreciarse de su redacción, cuando el legislador federal expresa la fórmula: "... Se equiparan al delito de defraudación fiscal...", reconoce implícitamente que las hipótesis previstas no son defraudación fiscal, sino que pretende asimilarles acaso sólo por ser el IMSS un organismo fiscal autónomo que forma parte integrante del fisco federal, y al hecho de que las cuotas obrero patronales que se cubren para el sostenimiento del servicio público de seguridad social son una más de las diversas especies de contribuciones

contempladas por la ley tributaria, sin perjuicio de que implícitamente en todas las hipótesis legales del precepto analizado se dejan de pagar cuotas. Desde luego, la intención del legislador en que al cometerse tales ilícitos de seguridad social deban aplicarse por el juzgador las penalidades contempladas para la defraudación fiscal (sobre todo lo concerniente a la cuantía del ilícito cometido), conclusión que se corrobora con la expresión legal: "... y serán sancionadas con las mismas penas que establece el Código Fiscal de la Federación...".

Hemos visto que para incurrir en el ilícito de la defraudación fiscal se requiere necesariamente el uso de engaños o el aprovechamiento de errores en perjuicio del fisco, en estos delitos de seguridad social, puede existir o no el engaño o el aprovechamiento del error, pero ello no sería un factor en lo absoluto determinante para la comisión del impropio penal. A la luz de las ideas plasmadas con anterioridad sobre el delito de la defraudación fiscal, pareciera más bien que la intención protectora de la norma y el bien jurídico tutelado, dada la naturaleza intrínseca de las hipótesis delictivas que establece el precepto en estudio - diferentes dos de ellas a la mera omisión de pago de contribuciones al IMSS-, nos llevan a concluir que en poco se le pretendió asimilar, pensando por nuestra parte que se hizo entonces más bien para

efectos de la pena y, en su caso, para obligar a la aplicación de las reglas que atañen a la defraudación fiscal mediante la supletoriedad de normas contenidas en el capítulo de los delitos fiscales del Código Fiscal de la Federación.

Tal conclusión la confirma el hecho de que el tipo penal al cual se pretendieron equiparar las conductas de los patrones omisos e incumplidos que incluso pueden o no ser contribuyentes con registro federal ante la SHCP, básicamente se reduce a la penalidad contemplada para tal impropio, pues como ya vimos en el capítulo V de esta obra, al analizar el delito de la defraudación fiscal, es el uso de engaños y aprovechamiento de errores para defraudar al fisco lo sancionable en tal ilícito; en tanto que en el artículo 305 de la Ley del Seguro Social existen previstas otras hipótesis de suyo diversas al no pago y no siempre ligadas al uso de engaños o a la simulación, según veremos luego, con independencia de que éste último delito bien podría darse sin él ánimo de delinquir de los patrones, esto es, cometido de manera culposa o no intencional, pudiendo resultar perjudicado sólo el operario y no el Instituto asegurador en funciones de organismo fiscal autónomo, e incluso, yendo aún más lejos, no agraviar a ninguno de los dos, quedando en tan sólo un posible perjuicio como el propio legislador determina literalmente en el antepenúltimo párrafo del precepto.

Por lo tanto, concluimos en el sentido de que las conductas de los patrones sancionables en el artículo 305 de la nueva Ley del Seguro Social, constituyen eventos distintos a los previstos en el tipo penal de la defraudación fiscal, con el cual se les intentó comparar si bien concedamos que de algún modo en ambos puede existir una evasión contributiva; recordemos que en materia criminal no cabe ni la analogía, ni la extensión, mucho menos la mayoría de razón, pues, o se dan en la especie todos y cada uno de los elementos integradores del tipo penal, o no hay delito.

Por ende, si se acusara a un patrón de cometer defraudación fiscal en perjuicio del IMSS por ejemplo al no inscribir por error, ignorancia, imprecisión legal o cualquier causa diferente al dolo, a un operario al régimen obligatorio del Seguro Social, el juzgador no tendría más remedio que dejar en libertad al inculcado al no reunirse los elementos de la defraudación fiscal prevista por los numerales 108 y 109 del Código Tributario Federal, en virtud de lo cual se concluye en el sentido que no fue correcta ni, desde el punto de vista jurídico, la intención del legislador de equiparar tal conducta impropia a este ilícito en cuanto a los elementos del tipo penal con el que pretende igualarle - aprovechamiento del error o engaño -, por lo que sólo procede equipararle a la defraudación fiscal genérica Para efectos de la pena y reglas procesales a



aplicar al caso concreto.

En lo que estamos de acuerdo, es que por disposición expresa del legislador habrán de aplicarse a los patrones infractores las penalidades que establece el artículo 108 del Código Tributario Federal, que en la actualidad oscila: de 3 meses a 2 años de prisión si el importe de lo omitido no excede de \$500,000.00 pesos; de 2 a 5 años si excediendo de tal suma no rebasa los \$750,000.00 pesos; y de 3 a 9 años si el monto del pago omitido es mayor de dicha cantidad. Es pertinente aclarar que, cuando no se pueda determinar la cuantía de lo defraudado o del posible perjuicio causado, la pena será de 3 meses a 6 años de prisión.

Si la cuantía del delito es superior a los \$500,000.00 pesos, exclusivamente cuando sea calificado el delito. Esto es, cuando se cometa usando documentos falsos, o se manifiesten datos falsos al IMSS, no se lleven las nóminas o listas de raya que como sistemas o registros contables deben llevar los patrones forzosamente, o bien se asienten datos falsos en ellos, así como cuando se omitan los enteros de las contribuciones retenidas a los trabajadores por cuota obrera, el o los inculpados no tendrán derecho a la libertad caucional al ser considerados delitos graves por el artículo 194 del Código Federal de Procedimientos Penales, como este precepto legal determina que sólo serán

considerados delitos "graves exclusivamente cuando sea calificado el ilícito, más que su cuantía, deberá determinarse desde la averiguación previa penal que se dan en la especie alguna o algunas de las citadas calificativas, para que el juzgador niegue dicho beneficio al Inculpado.

Sentado lo anterior, acto seguido procederemos a analizar, una por una, las diversas hipótesis que contempla el numeral en análisis en sus dos fracciones que la componen.

#### PRIMERA FIGURA DELICTIVA

La primera fracción de dicho ilícito señala:

I. No cubran el importe de las cuotas obrero patronales, durante doce meses o más, que están obligados a enterar en los términos de esta ley y sus reglamentos.

Dicha fracción alude a que el patrón, entendido aquí no como lo señala el artículo 10 de la Ley Federal del Trabajo - persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores -, sino como el sujeto obligado al pago de contribuciones al IMSS en los términos del artículo 15, fracción III, de la Ley del Seguro Social, y 5° del Reglamento para el Pago de Cuotas del Seguro Social, que no cubra el importe de las cuotas obrero patronales durante

doce meses o más, cometerá el delito equiparado a la defraudación fiscal. La hipótesis alude pues a la simple omisión de pago en los términos de la ley y sus reglamentos del sujeto obligado al entero de cuotas al IMSS, una actitud omisiva que será sancionada, con las mismas penas que para la defraudación fiscal genérica establece el Código Fiscal de la Federación.

Estamos en presencia de un delito específico en materia de Seguro Social, que según vemos, restringe a una temporalidad predeterminada la omisión de pago del sujeto obligado a tributar, debiendo la omisión ser por doce meses o más de manera ininterrumpida, no configurándose el tipo penal si se realiza en el lapso cualquier pago sin importar su cuantía. Si no se completa el lapso de un año o más de dejar de pagar las cuotas obrero patronales al IMSS, no habrá delito alguno, sin dejar de comentar a este respecto que la obligación ante la Institución se cumple de manera mensual en los términos del artículo 39 de la Ley del Seguro Social, siendo una obligación de tracto sucesivo que debe ser satisfecha mes con mes, sin olvidar tampoco referir que de conformidad con el artículo Vigésimo Séptimo Transitorio de dicha legislación, lo relativo a la rama de Retiro, cesantía en edad avanzada y vejes, - cuyas aportaciones se acumulan por cierto en la cuenta individual SAR del asegurado -, se cubrirá bimestralmente hasta en tanto no se homologuen los períodos de pago de la Ley

del ISSSTE.

Lo delicado del asunto es que el precepto analizado, fracción I del numeral 305 de la Ley del Seguro Social, tampoco precisa si la omisión debe ser total o parcial, un asunto de extraordinaria importancia en que no reparó y mucho menos puntualizó el legislador. Al no precisarlo, si el patrón o sujeto obligado realiza pago por un trabajador y por otro no, no habría delito a nuestro parecer, al tener un registro patronal único y ser indivisible su obligación de pago, lo que no evita que el IMSS haga uso de su imperio para cobrar el adeudo omitido con sus consecuencias legales, e imponga multas por el incumplimiento relativo a las obligaciones patronales. Recordemos que el delito se consuma por dejar de pagar cuotas obrero patronales durante doce meses o más, pero al no aclarar el legislador al redactar el precepto de mérito si son todas las cuotas completas, por todos sus operarios, el patrón podrá aducir que cubrió cuotas parcialmente y que por ende no encuadra su conducta observada con el tipo penal comentado.

Estamos obviamente ante la presencia de un delito especial, que sólo puede ser cometido por la persona que tenga obligación legal de cubrir cuotas obrero patronales y por nadie más. Así, quienes pueden cometer este delito, de entre todos los sujetos involucrados en el sostenimiento del servicio público de

seguridad social, lo es el patrón y en su caso los sujetos obligados al entero, al ser considerados por disposición expresa tanto de la ley como de los reglamentos de ella emanados, como directos responsables del pago de cuotas obrero patronales al IMSS, lo que nos lleva a concluir sin esfuerzo en el sentido de que sólo el patrón o sujeto obligado podrá cometer este delito especial.

Al remitir el propio precepto analizado a las disposiciones reglamentarias de la ley, habremos de acudir entonces al Reglamento para el Pago de Cuotas del Seguro Social en vigor, precepto que define con quiénes son los llamados sujetos obligados a contribuir al IMSS: “ Los señalados en los artículos 12 fracción III, 13, 229, 230 y 241 de la Ley del Seguro Social, cuando tengan la obligación de realizar o retener el pago de aportaciones de seguridad social”, lo cual reiteran en lo conducente los artículos 5º, 27 y 28 del Reglamento en comentario. Es decir, no sólo es un delito que pueden cometer los patrones, sino en teoría también aquellos que determine como sujetos obligados el Ejecutivo Federal a través del decreto respectivo; los que estén legalmente obligados al entero de cuotas obrero patronales en los casos de la incorporación voluntaria al régimen obligatorio del Seguro Social; y aquellos que son solidariamente responsables del pago de cuotas con arreglo a derecho.

Especial mención nos merece el hecho de que se haya incluido en el listado de

sujetos obligados a que alude el artículo 2° del Reglamento para el Pago de Cuotas al Seguro Social, sin distinguirlos separadamente a quiénes contratan el seguro de salud para la familia del régimen voluntario; a ellos, si bien sujetos obligados al pago, no puede fincárseles responsabilidad criminal alguna, pues para empezar no cubren cuotas obrero patronales al hallarse incorporados al régimen voluntario y no obligatorio; luego entonces, el no pago de sus aportaciones lo único que trae aparejado como sanción es no recibir el servicio facultativo que contratan, por parte del personal médico del IMSS. De igual manera, el Reglamento para el Pago de Cuotas al Seguro Social no enlistó entre los sujetos obligados que describe, a la directiva de las sociedades cooperativas de producción, que como ya vimos, por disposición legal expresa y por una ficción jurídica, son también considerados como patronos y es entonces sujetos obligados al pago de contribuciones, atento al dispuesto por los artículos 12, fracción II, y 19 de la Ley del Seguro Social.

Por lo tanto, el listado reglamentario en comento, no es congruente con la legislación que pretende reglamentar y la rebasa, ya que por un lado se excede el involucrar sujetos del régimen voluntario al prever o definir lo sujetos obligados del régimen voluntario al prever o definir los sujetos obligados al pago de cuotas, en tanto que también es incompleto, al olvidarse de incluir a

quienes aparezcan ante el IMSS como directivos de las sociedades cooperativas de producción y por tanto hagan las veces de patrones, aunque de suyo no dejen de ser cooperativistas. Lo malo no es tanto la incongruencia, sino que en un exceso jurídico, se les quisiera involucrar como autores del delito a los primeros, vista la redacción del artículo 305 de la Ley del Seguro Social, cuando se alude a: "... las conductas desplegadas por los sujetos obligado...", y luego involucre a aquellos: "...obligados a enterarlas en los términos de esta ley y sus reglamentos", aunque insistimos les salva de sanción penal el hecho de que no pagan cuotas obrero patronales sino aportaciones de seguridad social de naturaleza intrínsecamente diferente a las fiscales, según ya vimos; y en cuanto a los segundos, al ser considerados por ley como patrones, sí es susceptible de cometer los cooperativistas de producción el impropio legal en estudio, de dejar de pagar cuotas por doce meses o más.

Por otra parte, la fracción en análisis nada establece sobre la falta de pago de las aportaciones gubernamentales, a que se halla obligado a cubrir el Estado, seguramente debido a que el legislador da por descontado que "éste las pagará", aunque en la práctica bien podría dejar de cubrirlas y no existiría sanción legal alguna para el funcionario directamente responsable de tal omisión, salvo las que pudiere incurrir previstas en la Ley Federal de

Responsabilidades de los Servidores Públicos; luego, ya dijimos antes que si bien el trabajador asegurado también se encuentra obligado a cubrir las llamadas cuotas obreras, previstas en ley para coadyuvar al sostenimiento de dicho servicio público, no puede considerársele bajo ninguna circunstancia que el operario tenga el carácter de “sujetos obligado a la contribución”, dado que dicha obligación toca legalmente a los patrones o quienes hagan sus veces y les sustituyan en sus obligaciones por ejemplo, en el caso de una sustitución patronal, en una armónica interpretación de los artículos 15 fracción III, 36, 37, 38, 39 y 40 de la vigente Ley del Seguro Social.

La falta de pago de cuotas obrero patronales por doce meses o más, puede ser válidamente sancionada de diversa manera: Tanto en la vía penal, como en la fiscal; en el entendido que el ejercicio de acciones penales se realizará sin perjuicio de que sea exigido a través del procedimiento económico-coactivo, el cabal cumplimiento de las obligaciones tributarias a cargo del patrón o sujeto obligado, incluidas todas sus consecuencias legales y, entre éstas, su actualización. Sobre la actualización del crédito en el tiempo, es claro el artículo 40 de la Ley del Seguro Social, precepto que contempla la adición del factor de actualización de las cuotas - en base a los artículos 17-A y 17-B del Código Fiscal Federal -; Al importe del crédito principal y a su actualización,



deberá sumárseles los recargos moratorios por todo el tiempo que dure insoluto el pago respectivo, al igual que los gastos de cobranza, iniciado que sea el procedimiento administrativo de ejecución de lo adeudado. Todo ello, desde luego con independencia de la multa a que se haga acreedor el patrón sujeto obligado por la omisión del pago de conceptos fiscales, sanción administrativa impuesta por el propio IMSS conforme al artículo 304 de su Ley, en concordancia al vigente Reglamento para la Imposición de Multas por Infracción a las Disposiciones de la Ley del Seguro Social y sus Reglamentos.

Deberemos insistir en el hecho de que, ni el pago de consecuencias legales, ni tampoco las multas, son substitutivos de la sanción penal al omiso, y según parece tampoco le resultaron al legislador suficiente castigo o medio coercitivo y sancionatorio del patrón moroso, toda vez que el último párrafo del numeral 305 en análisis determina que la sanción corporal no exime al patrón del cumplimiento de sus obligaciones, para con el Instituto. Es decir, el sujeto obligado a la tributación no pagará con cárcel su actitud omisiva de pago, sino que a la par de la pena de prisión quedará obligado a cubrir las cuotas obrero patronales y demás consecuencias, cuando menos hasta en tanto prescriba su obligación contributiva, lo que ocurrirá por cierto hasta los 5 años contados a partir de la fecha en que se hace exigible dicha obligación, al tenor de lo

preceptuado por el artículo 298 de la Ley del Seguro Social, plazo prescriptorio que se regirá en cuanto a su consumación e interrupción a lo que previene a su vez el numeral 146 del Código Fiscal de la Federación, al tratarse en esencia de una obligación tributaria.

Por otro lado, en el caso que nos ocupa asombra que la fracción I del precitado artículo 305 de la Ley del Seguro Social, no haga diferencias en las penalidades que deberán imponérsele al inculpado en el evento de que el acto omisivo de pago sancionable e imputable al patrón o sujeto obligado, esté o no justificado.

Estamos convencidos que al tratarse de una contribución prevista por el artículo 2º, fracción II, del Código Fiscal Federal, en el caso de que un patrón se atrase doce meses o más en el cumplimiento de sus obligaciones, pero luego cumpla en forma espontánea y voluntaria con el pago, - aún transcurrido el plazo que fija el precepto en análisis, pero sin que medie gestión alguna de la autoridad fiscal al respecto -, deberá entenderse que no se ha configurado ilícito alguno no obstante se hay cumplido dicho plazo de un año, pues todos los contribuyentes sin distinción, sean personas físicas o morales, disfrutan del beneficio genérico que establecen los artículos 73, y más específicamente el penúltimo párrafo del 108, ambos del citado Código Tributario Federal, preceptos que favorecen al sujeto obligado en Cualquier material contributivo,

sin distingo, de la que no escapa obviamente la seguridad social; en el entendido desde luego de que no deberá mediar acto jurídico alguno del IMSS que provoque el cumplimiento o pago en cuestión, pues tal precepto señala que el cumplimiento no será considerado como “espontáneo”, cuando media orden de visita domiciliaria, requerimiento o gestión legalmente notificada tendiente a la comprobación del cumplimiento de disposiciones fiscales.

Por ende, transcurrido el plazo de doce meses o más, sin que el patrón sujeto obligado cubra lo omitido, el delito en cuestión se habrá consumado, debiendo existir necesariamente y como requisito de procedibilidad, la declaración de perjuicio o posible perjuicio, así como la querrela respectiva, efectuadas por parte de la SHCP en términos del antepenúltimo párrafo del artículo 305 de la Ley del Seguro Social, y en su caso, de lo que el efecto previenen los numerales 92, 93 y demás relativos del Código Fiscal de la Federación. En tales circunstancias, insistimos en que salvo que medie la buena voluntad del IMSS y/o de la Secretaría de Hacienda para no formular la querrela, el pago hecho por el patrón con posterioridad a la denuncia no impediría la sanción que ello traería aparejada, porque es indiscutible que el impropio penal ya se consumó; creemos que todo ello debiera ser considerado prudentemente, tanto que el IMSS como por la Secretaría de Hacienda, así como por el Ministerio Público

Federal, al resolver si consigna o no la averiguación penal respectiva, y luego por el propio juzgador que conozca del proceso de haberse ejercitado ya las acciones penal y de reparación del daño correspondiente, en cualquier fase del procedimiento

También deviene en obligación ineludible del juez federal, que conozca de la causa relativa, y ponderar las circunstancias de tiempo, modo y características propias de la actitud omisiva del inculpado, es decir, debe darle a cada cual, sin perjuicio o taxativa alguna, el trato jurídicamente individualizado que merece, a fin de arribar a conclusiones confiables de si fueron situaciones fortuitas o de fuerza mayor las que motivaron que el patrón dejase de cubrir cuotas obrero patronales al IMSS, o por el contrario, si como podría suponerse, hubo una plena intención delictiva del agente para evadir sus obligaciones contributivas en aras de obtener algún provecho económico en su beneficio. Al considerar si el delito es intencional o no intencional, se cumple a cabalidad con uno de los rasgos distintivos de este delito, es decir, será sancionable penalmente sólo la conducta dolosa e intencional del autor para delinquir, y por lo tanto no deberá ser sancionada la omisión de pago por error o involuntaria, de índole culposa, conducta ésta que en su caso sería objeto sólo de multa como sanción administrativa impuesta por el IMSS. Ya que debe siempre justificarse a

plenitud y por ende, quedar demostrada en forma indubitable la actitud dolosa asumida por el patrón o sujeto obligado deudor, a fin de que se esté en presencia del delito en estudio.

En la práctica bien pudiera ocurrir que un patrón persona física - o el representante legal, en el caso de persona moral -, confió fundada e incluso hasta contractualmente y, por escrito, en alguna otra persona determinada el cabal y oportuno cumplimiento de esta obligación contributiva, y de toda buena fe dio por descontado que su mandatario o bien su gestor designado lo hacía de manera correcta y puntual; al respecto, recuérdese que el artículo 197 del Código Fiscal de la Federación contempla la aplicación supletoria del enjuiciamiento civil federal, en tanto que el primer párrafo de los numerales 19 y 200, del primer cuerpo legal invocado, prohíben la gestión de negocios en trámites administrativos y también ante el Tribunal Fiscal de la Federación. Es el caso, por ejemplo, de que un patrón o sujeto obligado con negocio operando se ausentase del país por el lapso de un año o más, dejando al efecto mandatario o gestor debidamente acreditado e instruido en el cumplimiento de sus obligaciones en materia de seguridad social; tal circunstancia le eximiría a nuestro parecer de toda responsabilidad criminal, siendo en estos casos culpable directo en la comisión del delito quien haga las veces del sujeto

responsable obligado: su mandatario.

No obstante lo antes dicho, vista la redacción del artículo 305, fracción I de la Ley del Seguro Social, el culpable penal lo sería el patrón. En tal hipótesis, habría necesidad en el proceso respectivo de determinarse una co-responsabilidad penal entre el patrón o sujeto obligado a la tributación, y su apoderado, mandatario o gestor, que bien podría ser su propio contador público o asesor fiscal, y medir el grado de participación y por lo tanto de responsabilidad criminal, a condición de que se compruebe a plenitud que estos últimos intervinieron directamente en la comisión del ilícito, y que el patrón incurrió en inactividad involuntaria, circunstancia excluyente de responsabilidad penal contemplada por el artículo 15, fracciones I y II, del Código Penal Federal aplicado supletoriamente, lo que deberá ser valorado y analizado de oficio por el juzgador no sólo al dictar sentencia, sino desde antes, esto es, al momento de resolver sobre el beneficio de la libertad provisional Bajo caución, o bien, al vencerse el término constitucional para resolver la situación jurídica del o los presuntos implicados, cuanto más si se promoviese una incidencia de desvanecimiento de datos durante el proceso respectivo, insistiendo en el hecho de que el pago de lo adeudado, efectuado a posteriori y mediando gestión de cobro, no evitaría que el delito se consumase.

En ese mismo orden de ideas, cabría también considerar que se pudiera estar en presencia de un delito preterintencional dado que bien podría ocurrir que el patrón, por necesidades económicas transitorias e impresionas, dejara de pagar incluso planea hasta 10 mensualidades, pero con la intención de hacerlo luego con los recargos causados cuando en un supuesto dado le pagaran un dinero adeudado o invertido con vencimiento cierto, y que alguna circunstancia fortuita, del todo imprevista, provocará que se completase el lapso de los doce meses o más que prevé la figura delictiva en análisis sin recibir el dinero que esperaba; en estos casos, creemos que el agente obró preterintencionalmente, al causarse en la especie un resultado mayor al querido si aquél se produce por imprudencia, máxime si por ejemplo pretendía convenir con el IMSS el pago de cuotas atrasadas en términos del artículo 47 del Reglamento para el Pago de Cuotas del Seguro Social en vigor, mismo que previene esta forma condicionante para regularizar su adeudo, previa garantía de fianza o embargo de bienes, el crédito fiscal al cargo del sujeto obligado y que por causa de fuerza mayor finalmente no pudo ni siquiera convenir.

De lo expuesto, respecto a la figura delictiva analizada, no existe el delito en grado de tentativa punible, porque es prácticamente imposible que se pruebe en forma plena, durante el proceso penal, que un patrón o sujeto obligado

manifestó su idea o intención deliberada de delinquir, esto es, que exteriorizó su resolución indeclinable de perpetrar intencionadamente este delito omisivo que nos ocupa, y que además concurren circunstancias o imponderables que eviten que éste se consume por causas ajenas a la voluntad del agente; aquí entonces, es prácticamente imposible que se dé pero sobre todo que se pruebe en juicio, la tentativa sancionable con pena de prisión.

Cabría preguntarnos además, si no existiría en esta clase de impropios jurídicos que analizaremos, un concurso de delitos, ya que el patrón se ha convertido en retenedor de la cuota obrero en base al artículo 38 de la Ley del Seguro Social, y por lo demás, también, es sujeto obligado a pagar la cuota patronal que a él le corresponde. En estos casos, pese a que medie requerimiento expreso por la entrega de la cuota obrera retenida por parte de los representantes legales del IMSS, y con ligereza, pudiere pensarse que se configuraría el delito de abuso de confianza previsto por el artículo 384 del Código Penal Federal, y entonces, no se daría el concurso de delitos porque el propio artículo 305, fracción I, de la Ley del Seguro Social, que tipifica la omisión de pago sancionable con pena de prisión, indica en su texto que será castigada la conducta desplegada por los patrones que no cubran el importe de las cuotas obrero patronales, y en este caso, recogemos textualmente la definición del legislador federal: cuotas obrero



patronales, no-cuota obrera, ni cuota patronal, separadamente vistas.

Abundando sobre la idea anterior, no está de sobra puntualizar y hacer énfasis ahora en que el penúltimo párrafo del propio artículo 305 de la Ley del Seguro Social alude a que: "...los ilícitos previstos en dicha legislación se configurarán sin perjuicio de que cualquiera otra conducta encuadre en los supuestos regulados por el Código Fiscal de la Federación como delitos...", los que obviamente serían sancionados, en todo caso, en la forma y términos que establece este último ordenamiento.

El concepto cualquiera otra conducta, que utiliza el legislador, descarta que pudiese cometer un patrón o sujeto obligado un ilícito penado por el Código Penal Federal, al hacer remisión expresa tan sólo al Código Fiscal de la Federación. Sin embargo, los alcances de esta última disposición, en materia de seguridad social bien podrían cometerse dos delitos de naturaleza contributiva: a) delito de omisión de entero de cuota obrera retenida y, b) el de simulación de actos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del IMSS, con integrante del fisco federal, previstos por el artículo 109, en sus fracciones II y IV, respectivamente, del peticionado Código Tributario Federal, precepto que ya vimos contempla otras conductas distintas pero equiparables a la defraudación fiscal para los efectos de la pena, en lo que respecta a dichos

delitos:

a) El de omisión de entero de la cuota obrera retenida al operario, retención prevista por el artículo 38 de la Ley del Seguro Social y cuyo no pago al IMSS es muy frecuente en la práctica; podría pensarse que el delito se consuma de facto con el no pago de las cuotas obrero patronales al organismo fiscal autónomo, pero no es así, pues para que se consume, consideramos necesario que exista requerimiento previo y expreso por parte del Instituto, hecho al patrón retenedor para los efectos de que de inmediato entere cuando menos la cuota obrera retenida, por lo que sólo en caso de no hacerlo se configuraría dicho ilícito; que en su consumación, es de algún modo similar al de abuso de confianza.

b) En el de simulación de actos en perjuicio del fisco, el caso más típico que se da en asuntos del Seguro Social lo constituye la llamada "inscripción improcedente", que no es otra cosa que simular la existencia de una relación Obrero Patronal para inscribir en el régimen obligatorio a familiares o amigos, obteniendo el servicio de la institución sin tener derecho a la misma, pese a que se realice el pago de cuotas respectivo, lo que de suyo no libera al infractor de ser sancionado con arreglo a derecho. Este tipo de conductas es más frecuente de lo que parece, y se efectúan tanto con dolo como por ignorancia, pues igual

podrían obtenerse servicios médicos del IMSS haciendo uso del Seguro Social para la Familia, contemplado en el régimen voluntario por los artículos del 240 al 245 de la Ley del Seguro Social; prestación de servicios expresamente regulada por el Reglamento respectivo, al que en no pocas ocasiones se intenta eludir al hallarse condicionado al servicio médico a diversos plazos de espera, y al buen estado general de salud del asegurado, y sin enfermedades preexistentes.

Ambos tipos penales contributivos, de tipo especial, una vez configurados y ejercitada la querrela respectiva, deben ser sancionados con las mismas penalidades previstas para el delito de la defraudación fiscal.

Jamás debe perderse de vista que también pueden cometerse otros ilícitos en agravio del IMSS, éstos sí previstos en el Código Penal Federal, como por ejemplo: haciéndose prestar un servicio sabiendo que no ha de pagarse (fraude específico), o bien, la suplantación de personas, ya asegurado o ya derechohabiente, caso por desgracia muy frecuente en la práctica (fraude genérico), así como, otras conductas lesivas para el Instituto asegurador en su faceta de persona moral oficial.

En base a lo expuesto en párrafos precedentes, concluimos en el sentido de que el legislador federal le agudeza aunque a la vez faltó claridad en la redacción

del artículo 305, fracción I de la Ley del Seguro Social, ya que cometió imprecisiones al no pensar detenidamente en las circunstancias que pueden rodear al hecho de que un sujeto obligado a contribuir al IMSS, deje de cubrir por doce meses o más las cuotas obrero patronales a que se halla obligado legalmente a enterar; Aunque también deseo dejar muy claro que existen en la práctica patronos con actitudes dolosas a quienes apenas les queda la aplicación de dicho artículo comentado.

Y abundando en la otra cara de la moneda, retomemos el caso de si la omisión de pago de cuotas obrero patronal, constitutiva del delito, debe ser absoluta o puede ser parcial: un mismo patrón, con varios trabajadores a su servicio, bien podría pagar cuotas por unos empleados, pero no por los otros; o acaso cubrirías por todos ellos pero nada más en algunos de los seguros que integran el régimen obligatorio, por ejemplo, pagar por las ramas que percibe y administra el IMSS directamente y en la que se engloban los seguros de Riesgos de trabajo, Enfermedades y maternidad, Invalidez y vida, y Guarderías y prestaciones sociales cuyo pago es mensual y respecto de las cuales el IMSS formula y notifica la liquidación respectiva en los términos del artículo 6° del Reglamento para el Pago de Cuotas al Seguro Social, al que denomina por cierto acto administrativo vinculatorio, dejando el patrón de pagar lo

concerniente al SAR, cuya periodicidad de pago por ahora es bimestral e incluye la rama de Retiro, cesantía en edad avanzada y vejez, así como la aportación de vivienda al INFONAVIT.

Dado que los esquemas de pago implementados por el IMSS mediante dispositivos magnéticos del Sistema Único de Autodeterminación (SUA), que están obligados a utilizar aquellos patrones que tengan 5 o más trabajadores a su servicio en los términos del segundo párrafo del precitado artículo 6° del Reglamento aludido, si bien es complicado que se dé en la práctica, no resulta imposible que se divida o paralice el pago ya que aunque existen ciertos candados en el programa de cómputo utilizado en aras de evitar fugas, finalmente ninguna entidad receptora puede condicionar el entero que pretende realizar el patrón, debiendo recibirlo en los términos que éste autodetermine en tanto que coincida con los registros alimentados en los medios magnéticos utilizados y autorizados por el Instituto.

En este caso se considera que por tratarse de un patrón o sujeto obligado, si cubre cuotas de manera parcial aunque no sea por todos sus trabajadores, o si paga sólo unos seguros y otros no, de los que integran el régimen obligatorio, no caería en el tipo penal sancionable; y por el contrario, si considerásemos que al no distinguir el legislador perfectamente este evento, pudiera ser sancionable

toda omisión de pago al IMSS, sea total o parcial, se estaría ante una solución jurídica injusta debido a que no se obsequia el requisito de tipicidad sin el cual no puede haber delito.

Con tal comentario nos surge otra interrogante: ¿también será sancionable penalmente la omisión de pago de capitales constitutivos?, y la respuesta sería entonces en sentido negativo, ya que el legislador utilizó sólo la expresión “cuotas obrero patronales” en la fracción I del policitado artículo 305 de la Ley del Seguro Social, descartando de la imposición de sanciones penales al resto de créditos listados por el artículo 287 del referido cuerpo legal, esto es, una omisión, y así, sin sanción penal la falta de pago de capitales constitutivos, su actualización y recargos, así como a las multas y gastos de ejecución que de ellos deriven, tal como lo expresa el artículo 14 Constitucional.

Recordemos que el llamado capital constitutivo es un crédito de naturaleza fiscal, fincado unilateralmente por el IMSS, quien goza de la facultad legal para determinar los conceptos que lo integran, su cuantía e importe total, al subrogarse en los derechos de los trabajadores no asegurados o inscritos con un salario inferior al real, consistiendo entonces en una sanción económica reintegradora al cargo de los patrones o sujetos obligados omisos e incumplidos, créditos fiscales subgéneris que tienen el carácter de definitivos al

momento de notificarse y deben cubrirse al IMSS dentro de los 15 días hábiles siguientes a su notificación, acorde a una armonía interpretación de los artículos 77, 78, 79, 88, 149 y 186, en relación con el 39, segundo párrafo, todos ellos de la Ley del Seguro Social. En el caso de un movimiento obrero de huelga, respecto de la cual la Ley del Seguro Social no previene reglas específicas de cotización para los patrones que atraviesen en un conflicto laboral de esta naturaleza; aquí, como la legislación es omisa al respecto, deberá acudir necesariamente a las normas reglamentarias de la legislación aludida, porque en todo caso a ellas nos remite de manera categórica el propio artículo 305, fracción I, de la legislación en comento. Sobre el particular, el artículo 30 del Reglamento para el Pago de Cuotas del Seguro Social, impone reglas precisas para el pago de cuotas obrero patronales cuando ocurra una suspensión temporal de labores por huelga de los operarios; por razón natural, al hallarse suspendida la relación laboral, de suyo no puede obligarse a un patrón a cubrir cuotas patronales por quienes no están laborando, ni tampoco podría el patrón retener la cuota obrera de quienes no están laborando mucho menos si aún no se sabe si cobrarán los operarios sus salarios, por lo que deberá esperarse a que se ventile el procedimiento de imputabilidad de la huelga; y será hasta que termine el conflicto laboral, ya por la vía de la

negociación o por resolución arbitral de la Junta de Conciliación y Arbitraje que conozca de él, cuando habrá de decidirse qué se paga a los trabajadores y como consecuencia de ello, la cuantía de cuotas que habría de enterarse al IMSS, sobre todo de resultar imputable a los intereses del patrón dicho movimiento de huelga y una vez satisfechos los intereses laborales de los operarios.

Por lo tanto, aún en el caso de que el conflicto de huelga dure doce meses o más, no se estarán en la hipótesis delictiva del artículo 305, fracción I, de la Ley del Seguro Social, en la inteligencia que no sobra acotar que la citada legislación social prevé a la par normas protectoras de los obreros, pues durante dicho período los trabajadores disfrutarán, por disposición expresa del artículo 109 de dicha ley, de la conservación de sus derechos para recibir atención médica en la rama de Enfermedades y maternidad, en unión de su núcleo familiar.

Por todo lo anterior es importante ubicar la diferenciación entre las conductas dolosas, para distinguirlas de las culposas, en el delito comentado.

#### Segunda Hipótesis Delictiva

En la fracción II del artículo 305 de la Ley del Seguro Social, existen dos figuras delictivas distintas, al tratarse de dos situaciones completamente



diferentes aunque ambas se ubiquen en una sólo fracción y tengan que ver con omisiones patronales. Por lo tanto, conviene diferenciarlas y tratarlas separadamente.

De su simple lectura, apreciamos que la primera parte de la citada fracción II del artículo 305 de la Nueva Ley del Seguro Social, contempla sanciones penales al patrón o demás sujetos obligados que: no formulen los avisos de inscripción, por lo que con tan sólo seis palabras se han integrado un tipo penal concreto: la no-presentación del aviso de alta del Seguro Social de un operario, de un cooperativista de producción, de un sujeto que el Titular del Ejecutivo Federal hubiese determinado por decreto esto es, las tres hipótesis de aseguramiento obligatorio al IMSS, o de ser el caso, la no-presentación de avisos cuando se haya formulado un convenio de incorporación al régimen obligatorio con el Instituto, y exista por lo tanto, sujeto obligado al entero de cuotas obrero patronales.

Por supuesto que el bien jurídico que se tutela e intenta proteger, es justamente el derecho de los trabajadores a ser inscritos ante el Instituto para que disfruten de los beneficios y prestaciones en unión de su núcleo familiar dependiente económico es decir, los derechohabientes o beneficiarios, sin embargo, para ser registrados los trabajadores previamente deben realizarlo los

patrones.

La obligación del registro de los patrones, en los términos del artículo 10 y siguientes del Reglamento de Afiliación, surge según sea el caso: a partir de la fecha en que inicie una relación laboral e inicie operaciones la Sociedad Cooperativa de Producción; así como, como su vigencia el convenio celebrado con el Instituto en la incorporación voluntaria al régimen obligatorio; y su vigencia del decreto que expida al Ejecutivo Federal. Los patrones o sujetos obligados deberán registrarse en el Instituto dentro de los 5 días hábiles siguientes a la fecha del inicio de la causa que da origen a su inscripción.

En tanto que la inscripción de los asegurados debe hacerse, conforme lo previene el artículo 15, fracción I, de la Ley del Seguro Social, dentro de plazos no mayores de 5 días hábiles conforme a las disposiciones legales relativas a sus reglamentos, inscripción que incluso tienen derecho de solicitar los propios trabajadores al igual que comunicar las modificaciones de su salario y demás condiciones de trabajo, pudiendo en todo caso el patrón expresar por escrito las excepciones o dudas acerca de sus obligaciones para con el Instituto; por ende, se impone a los patrones la obligación inexcusable de registrarse como tales ante el IMSS y, consecuentemente, de inscribir a sus trabajadores en el régimen obligatorio, comunicando de manera oportuna las altas y las bajas

de sus operarios, al igual que las modificaciones en los salarios que perciben por sus servicios profesionales subordinados que constituye la base de la cotización al Seguro Social, obligación que debe ser cumplida dentro del plazo de 5 días hábiles como regla general.

El plazo para formular los avisos de inscripción de los trabajadores asegurados, que como ya hemos mencionado debe hacerse dentro de los 5 días hábiles, y esto no opera en tratándose de riesgos de trabajo, atento a lo que dispone el artículo 77 de la Ley del Seguro Social, que señala en lo conducente que en caso de que ocurra un siniestro, el aviso de ingreso o alta de los trabajadores asegurados presentados después del accidente, en ningún caso liberarán al patrón de su responsabilidad por este tipo de siniestros, por lo que deberá de pagar el capital constitutivo respectivo. El término o plazo de inscripción del asegurado deberá computarse a partir de la fecha del inicio de la relación laboral, sean trabajadores permanentes, por obra o tiempo determinados, o eventuales, conforme lo establece el artículo 16 del Reglamento de Afiliación, vigente también desde el 1º de julio de 1997, sin perjuicio de que se realice la inscripción el día inmediato anterior al inicio de la relación laboral a fin de que queden protegidos de accidentes en trayecto desde el primer día de trabajo.

En esto, en la presentación de avisos de inscripción patronal o del operario,

consiste básicamente la fórmula legal utilizada por el legislador en dicho tipo penal en cuestión, y que de manera tan parca determina cuando establece la hipótesis penada que a la letra dice: "no formulen los avisos de inscripción".

Sin embargo, cabría preguntarnos ¿avisos de inscripción de quién, del patrón o del trabajador?. ¿Y si la presentación del aviso se hace extemporánea, esto es, fuera del plazo legal, también habrá delito? ¿Será excluyente de responsabilidad el cumplimiento espontáneo del patrón que presente un aviso de alta fuera del término legal, a condición de que no medie gestión del IMSS? Estas y otras interrogantes surgen de la redacción de tal hipótesis delictiva.

Para iniciar la expresión utilizada por el legislador: no formulen los avisos de inscripción, consistente en que un patrón o sujeto obligado omita inscribirse como tal, o en su caso, que omita afiliar a sus trabajadores al régimen obligatorio, conforme lo dispone el artículo 12, fracción I, de la Ley del Seguro Social, se contempla genéricamente cualquiera de esas dos omisiones: A) que no se registre en el IMSS el patrón o sujeto obligado; y, B) que no presente el patrón o sujeto obligado el aviso de alta de uno o varios de sus trabajadores.

Por lo cual, conviene recalcarlo, no se incluyen en esta figura típica constitutiva de delito las actitudes omisivas asumidas por los patrones relativas a las modificaciones de salario u otros datos, excedan o no éstas del plazo de 5

días previsto en ley.

Atendiendo a la forma en que se halla redactado el precepto en análisis, no se configurará el delito en comentario si se presentan espontáneamente los avisos de inscripción del patrón o los de alta de los trabajadores a su servicio después del término que las disposiciones legales y reglamentarias previenen, aunque resulta discutible determinar si la intención de la norma fue sancionar a quien no inscribiera oportunamente a su operarios al Seguro Social, o bien, si lo penado es que no lo haga hasta antes de que el IMSS actúe con sus facultades de revisión y fiscalización de que disfruta como organismo fiscal autónomo, pues en este evento el aviso podría presentarse en cualquier fecha a condición de que fuera tramitado el mismo, antes de que se inicie el procedimiento fiscal de comprobación por parte del Instituto, quedando por Ende, el patrón exculpado de responsabilidad criminal al haber formulado el aviso, pese a excederse al plazo legal.

No obstante, la presentación extemporánea del aviso de inscripción del operario, entendida como cumplimiento espontáneo del patrón, no le salvaría de responsabilidades en dos situaciones específicas, a saber: a) cuando el aviso sea presentado al IMSS después de detectada la omisión, hecha la declaratoria de perjuicio o posible perjuicio por parte de la SHCP y formulada la querrela

respectiva; y, b) que el trabajador se hubiese siniestrado y el IMSS le hubiese prestado los servicios en dinero y en especie a que tiene irrenunciable derecho, retrotrayendo de facto la fecha de inscripción al día de su ingreso al trabajo, en virtud, de lo cual se le fincaría al patrón en términos de los artículos 77, 79 y correlativos de la Ley del seguro Social, el capital constitutivo correspondiente, crédito éste que también se considera de carácter fiscal con arreglo a lo preceptuado por el numeral 287 de la ley en cuestión. De hecho, por la cuantía de los capitales constitutivos que se finquen a un empleador, la mejor fórmula que tendría el instituto asegurador para resarcirse de las prestaciones médicas y económicas brindadas a un trabajador no inscrito, será la denuncia penal del patrón omiso, con independencia de las gestiones que para hacer efectivos este tipo de créditos realice de manera directa, dado que el no pago de su importe no está por ahora contemplado como delito.

Sobre la presentación de los avisos de inscripción o alta de patrones y trabajadores, debemos puntualizar que el propio Reglamento de Afiliación señala que la presentación de avisos de inscripción es de observancia obligatoria, al igual que alude elemento de que el incumplimiento a los plazos señalados y a la falta de presentación de ellos será sancionado de acuerdo a lo que establece el Reglamento para la Imposición de Multas. No obstante, los

avisos de registro no siempre deberán constar por escrito, pues el artículo 3° del aludido Reglamento de Afiliación previene el registro de patrones y demás sujetos obligados, así como la inscripción de los trabajadores y demás sujetos de aseguramiento, no sólo en los formularios autorizados por el IMSS y luego publicado en el Diario Oficial de la Federación es decir, en formas reimpresas, sino que la norma aludida contempla también que la reproducción de los citados formatos, que no son otra cosa que los avisos de alta o inscripción a que alude la ley, podrá ser hecha a través de medios magnéticos o de telecomunicación.- (IMSS DESDE SU EMPRESA).

El segundo párrafo del citado precepto legal establece que dichos avisos de inscripción, así como los de modificación de salario y/o baja de los asegurados, podrán conservarlos el Instituto en medios magnéticos o de microfilmación, los cuales serán considerados documentos originales y tendrán valor probatorio; sin olvidar tampoco que el propio IMSS, mediante convenio con empresas que tienen más de 50 trabajadores, cuyos movimientos afiliatorios son de un gran dinamismo -, viene ya operando con éxito un programa especial denominado: IMSS desde su empresa, y por ende, acepta este tipo de información magnética, acorde a la modernidad administrativa implementada para el siglo XXI.

Por lo tanto, si se demuestra que el operario ha quedado inscrito ante el Instituto por otros medios distintos al tradicional aviso de alta o inscripción que se maneja (medios magnéticos), no se configurará el tipo penal comentado y a la más cabría la imposición de una multa administrativa.

Existe también otra cuestión de extraordinaria importancia a dilucidar: la posible acumulación de delitos que podría darse en el evento de que un patrón no haya inscrito a su trabajador durante más de un año; aquí, se estaría al mismo tiempo en las hipótesis delictivas previstas por las fracciones I y II del artículo 305 de la Ley del Seguro Social, pues ni se formuló el aviso de inscripción relativo, ni se cubrieron cuotas por 12 meses o más al IMSS. La pregunta a plantear es la siguiente: acaso estaríamos frente a un concurso de delitos provocado por una misma conducta del patrón; atendiendo al texto del artículo 18 del Código Penal Federal, la respuesta sería que sí, aunque además se trata de un delito continuo pues su consumación se prolonga en el tiempo, tal y como lo establece el artículo 7º, fracción II, del mismo catálogo punitivo federal; En tal caso, dicho concurso de delitos tendría que ser valorado por el juzgador al emitir sentencia y fijar la penalidad a imponer al inculcado, sancionando no como dos delitos autónomos y distintos entre sí, sino como una misma conducta impropia.



Por otra parte, hay que insistir en que no siempre en la práctica está definido quienes sí y quienes no deben ser inscritos al régimen obligatorio del Seguro Social, pues contrario a lo que pudiera suponerse, no siempre se halla definida de manera precisa, clara y concreta la existencia de la relación laboral, no obstante, que los artículos 8º, 10, 18, 20 y 21 de la Ley Federal del Trabajo, señalen en lo conducente a quiénes se consideran patrón o trabajador, qué se entiende por relación de trabajo, y que se presume legalmente, ya sea presunción *jure instantum* que admite prueba en contrario, desde luego, problemática que se acrecenta por el hecho cotidiano de supuestas relaciones civiles o mercantiles que, de facto, engendran una relación laboral dada su naturaleza Intrínseca.

Al resolver la problemática planteada no ayuda mucho la anticuada e imprecisa fórmula que utiliza el artículo 12, fracción I, de la Ley del Seguro Social, en la que cabe casi todo lo que en ella se quiera meter.

Al respecto, tan grave es que se inscriba al IMSS a una persona que no es trabajadora (hecho que puede ser constitutivo de delito), como lo es que no se le afilie por considerar el supuesto patrón e incluso ambos, de toda buena fe, que no reúne el carácter de relación obrero patronal la que los vincula. En el primer caso estaríamos frente a una inscripción improcedente, que pudiera ser

constitutiva del delito de simulación de un contrato, previsto por la fracción IV del artículo 109 del Código Fiscal de la Federación, y al que nos remite de manera expresa el penúltimo párrafo del artículo 305 de la Ley del Seguro Social; el segundo de los casos planteados, partiendo de la premisa de existencia de una relación obrero patronal, encuadraría en la hipótesis delictiva que venimos comentando en este apartado.

Desde luego, bien podría aducirse que el artículo 17 de la Ley del Seguro Social, prevé que un patrón que tenga dudas al respecto, debe elevar consulta a la institución para que ésta determine lo conducente, pero como de su texto se advierte que en cualquier forma queda obligado mientras se desahoga la consulta a incorporarlos al régimen de protección y a cubrir las cuotas relativas, de suyo tal norma nos lleva a concluir en el sentido de que no sería una excusa válida que pudiera esgrimir el patrón. Ello nos obliga a hacerles una recomendación a los patrones: en cualquier caso de duda, para evitarse problemas penales, deberán afiliar a quien o quienes consideren puedan ser sujeto de inscripción obligada al IMSS, y paralelamente habrán de elevar consulta al Instituto, quien deberá responderles en un lapso de 45 días; Si contesta éste que sí son afiliables, no hay problema alguno pues todo continuará normalmente; y si contesta que no lo son, lo peor que puede ocurrir

es que se hayan cubierto cuotas por mes y medio a lo sumo, cuya devolución podrá pedirse luego con arreglo a lo preceptuado por el artículo 299 de dicho cuerpo de leyes al tratarse de cuotas enteradas sin justificación legal, en la inteligencia que en todo momento quedó amparado quienes se suponían patrón y trabajador.

Cuando se afronte un asunto penal en contra de un patrón imputándole la comisión del ilícito en estudio el no haber inscrito al IMSS a persona sujeta de aseguramiento obligado, en aras de procurar y administrar verdadera justicia, es necesario que los agentes del ministerio público federal y/o los jueces que conozcan del proceso respectivo, se auxilien en su tarea por las opiniones calificadas vertidas por autores expertos en seguridad social, como por ejemplo las contenidas en la obra intitulada: "Estudio e Interpretación de la nueva Ley del Seguro Social, Régimen Obligatorio", de los autores Lic. Armando Sánchez Barrio, Dra. Gloria Arellano Bernal, y Act. Emma M. Izquierdo Ortega,<sup>55</sup> ya que este libro nos demuestra la imperiosa necesidad de resolver la problemática mediante opiniones consensadas vertidas por profesionistas de diferentes perfiles académicos e ideológicos, enigmas jurídicos que a simple golpe de vista parecen fáciles de dilucidar pero que, ya en la realidad, son a

---

<sup>55</sup> SANCHEZ BARRIO, Armando; ARELLANO BERNAL, Gloria; Et. Al Estudio e Interpretación de la Nueva Ley del Seguro Social, Régimen Obligatorio. Editorial SICCO. México, 1997. p. 29.

veces de una gran complejidad atendiendo a su naturaleza intrínseca, en virtud de lo cual no resulta sencillo determinar quiénes sí y quiénes no deber ser incorporados al régimen obligatorio del Seguro Social.

El determinar si hay no-relación de trabajo se dirimiría, desde el punto de vista jurídico, en forma sencilla, al analizar si en la especie hay subordinación y dependencia económica entre quien presta el servicio personal y quien lo recibe. Volvamos al ejemplo del profesor de asignatura, que tantos problemas causa en la práctica: es evidente que hay un servicio personal subordinado del mentor brindado a quien lo contrata, sea éste persona física o moral, dado que el docente tiene un horario predeterminado y una asignatura predefinida que incluso debe sujetarse al programa de estudios correspondiente; a eso se le llama subordinación. En tanto que, los emolumentos devengados, aunque estén pactados contractualmente como honorarios asimilables a sueldos y exista hasta aceptación escrita del profesor, para que no se le considere empleado de la institución educativa a la que sirve, constituyen una percepción salarial para el profesor, aunque la docencia no sea su única fuente de ingresos, por lo que estamos ante la presencia del otro elemento determinante de una relación laboral: un ingreso entendido como dependencia económica. Por lo tanto, tratase de una relación laboral protegida por normas irrenunciables de orden

público e interés social, que cae en la hipótesis de aseguramiento obligado al IMSS, conforme lo dispone expresamente la fracción I, del artículo 12, de la Ley del Seguro Social.

No obstante, los propietarios de escuelas, colegios, institutos de educación y hasta universidades privadas, se acogen al acuerdo interno del Honorable Consejo Técnico de dicho Instituto asegurador nacional que estableció que: “solo son obligatoriamente afiliables del Seguro Social los profesores con una carga horaria mayor de 18 horas a la semana”. Aquí se surte entonces la hipótesis delictiva que analizamos en este apartado, porque no se formularon los avisos de inscripción relativos. Surge la pregunta, acaso se ejercerá acción penal contra los empleadores de los miles de profesores de asignatura del país no inscritos al IMSS

En este sentido mi opinión es que no, ya que influyen más cuestiones políticas y económicas, que las sociales y las legales, por más que resulte evidente el trato discriminatorio que se brinda a los profesores de asignatura, paradójicamente quienes están instruidos para exigir sus derechos irrenunciables de disfrutar de los beneficios de seguridad social, mismos que incluso pueden ser exigidos al instituto asegurador, al tener acción pública para solicitar su inscripción atento a lo dispuesto por el artículo 18 de la Ley del

## Seguro Social.

Respecto a la hipótesis de que se formulen los avisos de inscripción, debemos entender que formular es un verbo que significa: expresar formalmente, recetar, o manifestar, y que puede ser utilizado como adjetivo, por su parte, “presentar” es un verbo que significa poner en presencia, dar como regalo, poner ante el público, introducir en el trato, comparecer u ofrecerse para un fin. No vaya a ocurrir que una persona esgrima que formuló los avisos de inscripción, pero no los presentó aduciendo alguna excusa fundada, y como el tipo penal alude a la “no-formulación de los avisos de inscripción”, exista problemas legales en la configuración del ilícito. Podrá argumentarse sin duda que se infiere el significado que el legislador le pretende dar al verbo “formular”, pero el hecho es que la sanción penal no va dirigida a la simple omisión de formulación de los avisos, sino a su falta de presentación ante el IMSS. Si acotamos que la interpretación gramatical es incorrecta y se halla en desuso desde hace muchísimos años, debemos atender entonces al sentido protector de la norma, esto es, al bien jurídico que pretende tutelar, por lo que se entiende o infiere la connotación que el legislador quiso darle al tipo penal comentado; pero, si ya dijimos en párrafos precedentes que no sólo se pueden presentar avisos de inscripción en formatos preimpresos, sino por formularios o medios

magnéticos, el asunto se complica.

Sugerimos que para evitar en lo futuro dificultades, se reforme de una buena vez se utilice el verbo "afiliar" en su descripción, verbo que significa exactamente lo que se quiere proteger: asociar una persona a otra, o sea, el inscribir al asegurado a la institución aseguradora nacional.

### Tercera Hipótesis Delictiva

En la fracción II consiste en la conducta desplegada por los patrones que: proporcionen al Instituto datos falsos evadiendo el pago o reduciendo el importe de las cuotas obrero patronales, en perjuicio del Instituto o de los trabajadores, en un porcentaje de 25% o más de la obligación fiscal.

Atendiendo la forma en que el legislador federal dispuso esta figura delictiva, para que se reúnan los requisitos indispensables de su tipicidad será necesario que exista un perjuicio o posible perjuicio económico, ya del IMSS como institución aseguradora nacional o ya del o los trabajadores que laboren para el patrón responsable del impropio penal; dicho perjuicio será entonces medible únicamente en metálico, esto es, en relación al salario base de cotización al Seguro Social del sujeto afiliado, conformado en términos de lo que al efecto dispone el artículo 27 de la aludida legislación, es decir, integrando con corrección el salario real que devengue el operario por sus servicios personales

subordinados a un patrón, en donde se incluyan tanto los pagos hechos en efectivo por cuota diaria (sueldo), así como las gratificaciones, percepciones y cualquier otra cantidad de dinero o prestación en especie que se entregue al trabajador por sus servicios (salario diario integrado), naturalmente con las exclusiones que el propio precepto de mérito determina de manera precisa en su texto a condición de que éstas se hallen debidamente registradas en la contabilidad del patrón o sujeto obligado, la que deben llevar por cierto en base al artículo 15, fracción II, de la Ley del Seguro Social.

De hecho, también constituye obligación patronal ineludible no sólo el determinar las cuotas obrero patronales a su cargo y el entero de su importe al IMSS, sino el proporcionar los elementos necesarios para precisar la existencia, naturaleza y cuantía de las obligaciones que son a su cargo, así como permitir las inspecciones y visitas domiciliarias que practique el Instituto para vigilar que se cumpla a cabalidad con tales disposiciones, atento todo ello a lo preceptuado por las diversas fracciones que componen el artículo 15 preludiado.

Dado el texto de tal dispositivo legal y por el contrario a lo que podría suponerse, debe quedarnos perfectamente claro que no toca a los auditores del Seguro Social determinar a priori cuál debe ser la base contributiva de las



cuotas obrero patronales a cargo del patrón o sujeto obligado; es la ley y no ellos, la que determina la manera en cómo debe ser integrado el salario de los asegurados, recordando que se trata de una norma de orden público e interés social que no puede ser negociada o dispensada, mucho menos al haberse cambiado de modelo de seguridad social para acogerse, en el rubro de pensiones, el esquema provisional de capitalización individualizada.

Lo que a su vez nos lleva a corroborar que legalmente no le corresponde al IMSS, ni determinar en cantidad líquida las obligaciones patronales a cargo de cada quién, ni tampoco el emitir la liquidación relativa con efectos de cobro al sujeto obligado a su pago, sino que son éstos quienes tiene la obligación legal de autodeterminar las cuotas obrero patronales a su cargo, mes con mes, y deben pagarlas puntualmente con estricto apego a derecho; ello no impide que el Instituto, en aras de la modernidad y para facilitar dicha autodeterminación opere en la práctica el Sistema Unico de Autodeterminación (SUA), utilizando un programa de cómputo al través de medios magnéticos, y sin que esté obligado - pero sabedor de las costumbres y de la idiosincrasia del mexicano -, notifica de hecho liquidaciones mecanizadas con los datos de que dispone para instar a los patrones a cumplir cabal y oportunamente con todas sus obligaciones legales, obteniendo con tal política institucional instrumentada

un cumplimiento de pago superior al 95%.

Pero igual que como ocurre con quiénes deben ser sujetos de aseguramiento al régimen obligatorio, en lo que atañe a cómo debe integrarse correctamente el salario base de cotización - lo que determinará la contribución a cubrir en los porcentajes que para cada rama de seguro señala la ley -, también existen infinidad de problemas en la práctica y se trata de un tema polémico, que bien pudiera derivar en que existiese una diferencia de 25% o más en la base de cotización al Seguro Social, sin que lo sepa el contribuyente. En esto preferimos ser muy puntuales: sólo habrá delito si llegase a existir una diferencia del 25% o más entre lo declarado al IMSS y la percepción real del trabajador, lo que quiere decir que entre el 0.1% y el 24.9% de diferencias, no se constituye la hipótesis delictiva, lo que sólo daría lugar entonces al pago de las diferencias de cuotas obrero patronales entre lo cotizado y lo que debió cotizar el patrón, sin perjuicio desde luego de las consecuencias legales inherentes, tales como la actualización del crédito, los recargos moratorios, e inclusive la multa administrativa que tal incumplimiento traería aparejada.

Abundando en lo anterior, con el objeto de ejemplificar el sinnúmero de problemas que al respecto se dan en la llamada "integración de salario base de cotización", existen varias obras publicadas por contadores públicos expertos

que tratan específicamente el punto en cuestión, en tanto que algunas otras - verbigracia en el libro intitulado Estudio e Interpretación de la Nueva Ley del Seguro Social, Régimen Obligatorio -, sus autores dedican alrededor de 100 páginas tan sólo para intentar desentrañar lo que el artículo 27 de la multicitada legislación indica en unos cuantos renglones: cómo efectuar la correcta interpretación del precepto en comentario y, por ende, cómo realizar una jurídica integración del salario base de cotización al IMSS, ajustada al precepto legal en cita.

Los conceptos integrantes del salario base de cotización al Seguro Social, toma en consideración los diversos criterios jurisprudenciales que al respecto han sido pronunciados, así como las tesis relacionadas y precedentes de los diversos tribunales jurisdiccionales que conocen de este tipo de asuntos, sin dejar de ponderar los propios acuerdos del Consejo Técnico del IMSS, y hasta opiniones emitidas por dicha institución en base a consultas formuladas por los patronos sobre dudas acerca del cumplimiento cabal con las obligaciones legales que son a su cargo.

Bien visto el asunto y al contrario de lo que podría suponerse, el problema jurídico no sólo estriba en la correcta "interpretación" de los alcances de las disposiciones contenidas en el artículo 27 de la Ley del Seguro Social, ya que

no es el único precepto legal que atiende a la integración salarial para fines de cotización; tenemos por ejemplo el artículo 32 del preinvocado cuerpo legal, mismo que establece literalmente: "Si además del salario en dinero el trabajador recibe del patrón, sin costo para aquél, habitación o alimentación, se estimará aumentado su salario en un veinticinco por ciento y si recibe ambas prestaciones se aumentará en un cincuenta por ciento. Cuando la alimentación no cubra los tres alimentos, sino uno o dos de éstos, por cada uno de ellos se adicionará el salario en un ocho punto treinta y tres por ciento".

Es decir, que para delinquir en esta materia bastaría que un patrón no integrara la habitación gratuita que diera a su trabajador - caso común de veladores o mozos, a quienes se les suele proporcionar habitación gratuita -, y que aquél expresase como base contributiva el salario pagado en efectivo al operario, para que la diferencia entre lo cotizado y lo que debió cotizar sea ya del 25%, en cuyo evento el patrón pese a haber inscrito a su trabajador oportunamente y haber pagado las cuotas obrero patronales de manera puntual, se ha convertido, por ese simple hecho omisivo, en un posible defraudador fiscal.

Este es también un sentido problema social al que poco caso se le ha hecho, y es posiblemente la manera más fácil también en que un contador público, abogado, o auxiliar fiscal de un patrón o sujeto obligado, pudieren hasta

convertirse en copartícipes del delito en análisis, si no advirtieron a su cliente sobre los alcances de los artículos 27 y 32 de la Ley del Seguro Social, o de haberlo hecho, el no explicarle los riesgos que corrían ambos por ahorrarse dolosamente unos centavos de las cuotas obrero patronales.

Sin embargo, lo que más nos mueve a la reflexión y orilla a ponderar el contexto de la base de tributación en esta materia, es el hecho de que, en la inmensa mayoría de los casos en que difieren los criterios, lo que ocasiona su indebida integración es más la ignorancia que la mala fe; pero como ahora la sanción será no sólo el cobro de las diferencias entre lo que se cotizó y lo que se debió cotizar al IMSS, sino posiblemente hasta la cárcel en base a la figura delictiva analizada, presajamos grandes problemas socio-jurídicos en el cumplimiento de las normas legales aplicables a la seguridad social, para beneplácito de los abogados que tendrán mucho trabajo, y para desgracia de los patrones y hasta de sus asesores contables, ya que, podrán verse involucrados en cualquier momento en problemas de índole penal.

Por otra parte, bien podría darse en la especie un concurso de delitos entre el ahora analizado, y el previsto por la fracción I del artículo 305 de la Ley del Seguro Social, dado que este último no distingue si la omisión de pagar cuotas al IMSS es total o parcial; como también podría estarse en el evento de un

delito continuo, al prolongarse en el tiempo el no pago de las diferencias del 25% o más entre las cuotas que debieron cubrirse por un trabajador, conforme a sus percepciones reales devengadas, sobre todo, de ignorar el patrón que debe integrar al mismo; Ello con independencia de la coparticipación delictiva entre patrón y su asesor contable o fiscal, para lo cual se requeriría que el delito se cometiese de manera dolosa y conjunta, siendo necesario que exista y se demuestre el posible perjuicio del Instituto y/o del trabajador asegurado, y que se refleje además en un incremento patrimonial del contribuyente, quedando incluido en la responsabilidad plena e ineludible el profesionista contable que dictamine irregularmente un ejercicio del patrón ante el IMSS, evento contemplado en ley que compromete solidariamente a ambos.

Al respecto no sobra añadir que, para que exista la coparticipación delictiva se precisa que se reúna la intención dolosa de todos los sujetos involucrados para realizar un mismo y determinado delito, así como que todos los copartícipes ejecuten cuando menos un acto encaminado directa o indirectamente a su consumación. Por eso los técnicos o asesores expertos en materia de seguridad social, se encuentran ahora en una posición más que delicada, pues estos delitos de naturaleza tributaria son, la mayor de las veces, resultado de maquinaciones fraudulentas, de simulaciones o engaños y hasta de

aprovechamiento de errores del organismo fiscal autónomo, son entonces, delitos de cuello blanco, no obstante, reiteramos que muchas veces estos ilícitos serán más bien el resultado de una inexacta e imprecisa interpretación jurídica sin embargo, no podemos ignorar que también existen personajes que actúan con dolo aún con los consabidos alcances jurídicos de las disposiciones legales que rigen en esta materia tan especializada, siendo el “error”, en estos casos, el detonador determinante en su incidencia. Deberá probarse por lo tanto, la plena intención dolosa de delinquir del activo, pues no será suficiente el resultado dañoso para tener por comprobado el ilícito en cuestión.

Cabe precisar que este delito no se consumaría si el patrón o sujeto obligado corrige de manera espontánea los errores sobre la integración de la base contributiva y paga al IMSS las diferencias adeudadas con sus consecuencias legales inherentes, en términos de lo que al efecto previenen los artículos 73, pero sobre todo el penúltimo párrafo del 108, ambos del Código Fiscal de la Federación; desde luego deberá presentar los avisos de modificación de salario del asegurado y cubrir las diferencias antes de que el error sea descubierto por el IMSS, al hacer uso éste de las facultades de comprobación y fiscalización de que dispone.

Todo ello deberá de materializarse antes también de que se haga la declaratoria

de perjuicio o posible perjuicio, y la querrela correspondiente por parte de la SHCP a petición expresa del Instituto, beneficio de cumplimiento espontáneo de obligaciones fiscales omitidas que, ya vimos, se da siempre en favor de cualquier contribuyente, sin distingo alguno, que consistiría en el caso concreto no sólo en la corrección del salario diario integrado respecto al cual debieron pagarse las cuotas obrero patronales punto total del ilícito ahora analizado, sino, del entero total de las diferencias de cuotas que debían ser pagadas al Instituto asegurador, incluidas aquellas consecuencias económicas que se hubiesen generado desde la fecha de la subdeclaración formulada.

Pero en cambio, si el IMSS en una visita domiciliar detecta la diferencia superior al 25% entre lo cotizado y lo que debió cotizar el patrón, por disposición expresa del penúltimo párrafo del artículo 108 del Código Fiscal prerreferido se considerará que el cumplimiento no es espontáneo, lo que conlleva tener por consumado el delito en comentario. Insistimos en que si la diferencia es menor al 25% entre lo cotizado y lo que debió cotizar, entre el 0.1 y el 24.9%, no se configurará la hipótesis delictiva comentada, aunque subsista la obligación de pagar las diferencias de cuotas obrero patronales y sus consecuencias legales a cargo del patrón o sujeto obligado, hasta en tanto no prescriba la obligación de pago.



Por lo riesgoso y delicado de esta figura o hipótesis delictiva es que el Instituto se ha procurado de no dar una imagen persecutoria y brinda al obligado todas facilidades para cumplir a cabalidad con sus obligaciones legales, ya sea mediante procedimientos de simple auto-corrección o bien, permitiendo un cumplimiento espontáneo al advertir al moroso de su falta, propiciando con ello, las modificaciones salariales respectivas.

Por lo demás, constituye una obligación de los patronos o sujetos obligados dar aviso oportuno al Instituto de las modificaciones salariales de sus asegurados, lo que deberá hacerse dentro de los 5 días hábiles siguientes a los que ocurra la modificación y surtiendo efectos desde el día en que se hicieron incluyéndose los incrementos al salario mínimo, cuando el salario sea fijo; y cuando sea variable, deberá comunicarse dentro de los 15 días naturales del mes siguiente, el salario promedio obtenido el mes anterior por el operario; y si fuera mixto, esto es, que el salario se componga de elementos fijos y variables, deberá integrársele a la cuota fija los porcentajes por aguinaldo y vacaciones, los que suelen ser de naturaleza variable, el plazo de presentación debe acatar ambas reglas anteriores, según sea el caso. En la inteligencia que si los cambios salariales se originan por revisión contractual, deberán comunicarse las modificaciones salariales pactadas al Instituto dentro de los 30 días naturales a

su otorgamiento, conclusiones todas ellas obtenidas de una armónica interpretación de los artículos 30, 34, 35 y correlativos, de la Ley del Seguro Social en vigor.

Finalmente, la carga de la prueba en el sentido de que existió en el caso concreto responsabilidad dolosa e intención delictiva en el patrón o sujeto obligado, le tocará naturalmente al IMSS, y a la SHCP, o en su caso a la propia Procuraduría General de la República, quien deberá integrar la averiguación previa respectiva en contra del o los inculcados. y se consigne a quienes realmente han abusado de sus empleados, y por asuntos ponderados como importantes y trascendentes a virtud de su cuantía.

Al estar inmersos actualmente en un modelo provisional de capitalización individual, no se vale por ningún motivo que el patrón no cubra las cuotas obrero patronales a que está obligado por ley, ni que omita inscribir a sus trabajadores al Seguro Social, o que pague menos cuotas de las previstas en perjuicio del trabajador asegurado y/o de sus beneficiarios, pues al final, ello merma irremediabilmente su ahorro para el retiro.

## CONCLUSIONES

### Uno

Se confirma que el Instituto Mexicano del Seguro Social ha evolucionado a través de la historia, consolidándose como una Institución fundamental en la vida de los trabajadores mexicanos y sus familias, la cantidad de eventos médicos y de carácter social en general, lo ponen de manifiesto en el escenario nacional como un extraordinario estabilizador social y efectivo redistribuidor de la riqueza.

### Dos

El IMSS, para enfrentar la gran cantidad de compromisos de atención a la población debe contar con los ingresos necesarios para su operación cotidiana, es decir, para la obtención de insumos necesarios, como son medicamentos, material de curación, instalaciones, equipamiento y demás recursos indispensables, de ahí la imperiosa necesidad de que los ingresos de cuotas obrero patronales se enteren de manera correcta y oportuna, ya que es innegable el transtorno que causaría la deficiente obtención de dichos recursos, con la consecuente afectación en el equilibrio financiero Institucional, y el posible transtorno de los servicios encomendados.

### Tres

El cabal cumplimiento del pago de las cuotas obrero patronales es de alto impacto social, la captación en el IMSS como organismo fiscal autónomo de estos recursos es muestra del pacto social que de manera tripartita, es decir el Sector Patronal, el Sector Obrero y el Estado tienen y que se cristaliza en los momentos de la verdad, es decir, en todos los actos médicos y de prestaciones sociales que cotidianamente se practican en las unidades de servicio que integran el IMSS.

### Cuatro

Afortunadamente, en México la Ley del Seguro Social se ha actualizado periódicamente, desde su promulgación y publicación, el 29 de enero de 1943; posteriormente, en el año de 1973 se elaboró una Ley que incluyó aspectos novedosos y vigentes para esa época, y justamente el 1 de julio de 1997, entra en vigor la Nueva Ley del Seguro Social, vigente hasta la fecha, en la cual, se incluyen textos que la actualizan a las exigencias de la modernidad requerida para nuestros tiempos, los nuevos reglamentos de Afiliación y de Pagos son una muestra de ello, asimismo, el Artículo 305, motivo de estudio de la presente tesis, es sin lugar a duda punto de lanza en el ejercicio fiscal federal, ya que se tipifica y procedimentalmente la defraudación fiscal en sus fracciones que lo conforman, ya que al retener las cuotas

obrero patronales el rango de contribuciones fiscales, y en el supuesto de no enterarse de acuerdo a las hipótesis señaladas en el Capítulo IV de este trabajo, su exigibilidad será realizada por el IMSS como organismo fiscal autónomo por la vía coactiva en apego a la legislación sobre la materia, (Ley del Seguro Social y Código Fiscal de la Federación).

### Cinco

Sin embargo, considero que la inserción de delitos específicos como lo señala el motivo de estudio de la presente tesis, es decir, el Artículo 305 de la Ley del Seguro Social, se explica, pero no se justifica a plenitud, ya que en mi opinión, no debemos perder de vista que en ocasiones el incumplimiento de los patrones y demás sujetos obligados es más culposo que doloso, insistiendo en que es más debido a la ignorancia de la Ley y a las consecuencias que ello trae aparejado, (aunque existen casos de absoluto dolo), y naturalmente, no desconocemos el principio legal que rige en ésta y otras materias jurídicas en el sentido de que “la ignorancia de la ley no excusa su cumplimiento”; y tampoco ignoramos que existen patrones dolosos que incurren en un sinnúmero de tácticas dilatorias y evasoras que afectan al Instituto, y consecuentemente la falta de insumos que debiera tener para el otorgamiento de prestaciones en dinero y en especie.

Quiero dejar claro que se tiene plena conciencia de la actividad económico-productiva en los países de libre empresa -como el nuestro-, en el que se ha venido resintiendo a últimas fechas una serie de factores de diversa naturaleza que no pueden ni deben ser soslayados, tales como la falta de créditos, el encarecimiento de la producción de bienes y servicios, la elevación de los insumos con una alza incontenible de precios, y otras análogas e igualmente graves, que han orillado a muchos patrones a optar entre cumplir con sus obligaciones laborales, o con las tributarias, muy a pesar de las sanciones que una u otra opción traigan aparejadas.

## Seis

Así, el dilema cotidiano para miles de empresarios, cada semana, cada quincena o cada mes, se puede reducir a lo siguiente: o pagan la nómina obsequiando sus obligaciones laborales, o cumplen sus obligaciones tributarias. Sin embargo, la retención hecha por los patrones sobre la Cuota Obrera y no enterarla al IMSS, es indudable un agravio social que debe ser sancionada por la autoridad competente y las leyes que lo tipifican como posible encuadramiento en el delito de defraudación fiscal, es claro que no existe argumento alguno que lo pueda justificar esta omisión, ya que está atentando contra el operario y el organismo encargado de velar por la seguridad social de todos los mexicanos.

## Siete

Es claro que el tema abordado resulta de una inquietud a revisar el espíritu de legislador al redactar el Artículo 305 de la Ley del Seguro Social; sin embargo, al concluir este estudio, me percaté de su alta profundidad en lo político, social y económico, y por ello, me estimula a continuar escudriñando sobre esta materia.

## BIBLIOGRAFIA

1. Acosta Romero, Miguel y López Betancourt, Eduardo. Delitos Especiales. Editorial Porrúa. México, 1998. Cuarta Edición.
2. Alvarez Larrauri, María Selene.- Institucionalización del Sector Salud como parte de Legitimación del Estado Mexicano. México, - C.I.E.S.S., 1990.
3. Bacigalupo Zapater, Enrique. Lineamientos de la Teoría del Delito 2da. Edición. Editorial Hammurabi. Buenos Aires, 1986.
4. Cárdenas de la Peña, Enrique. Vasco de Quiroga, Precursor de la Seguridad Social, México, I.M.S.S., 1996.
5. Clavijero, Francisco Javier.- Historia Antigua de México, México, S. E. P., 1980.
6. De la Cueva Mario. El Humanismo Jurídico de Mario de la Cueva (Antología). Edición conjunta U.N.A.M. y F.C.E. México, 1994.
7. García Cruz, Miguel. Evolución Mexicana del Ideario de la Seguridad Social. Instituto de Investigaciones Sociales de la U.N.A.M. México, 1962.
8. García Cruz, Miguel.- La Seguridad Social Mexicana, Tomo I y II, México, Costa-Amic, 1962.
9. González Díaz Lombardo, Francisco.- El Derecho y la Seguridad Social Integral. México, I.M.S.S., 1978.
10. Historia General de México. Tomo II, México, El Colegio de México, 1996.



11. Instituto Mexicano del Seguro Social. 40 años de Historia. México, I.M.S.S., 1983.
12. Instituto Mexicano del Seguro Social. Historia del I.M.S.S., los primeros años, 1943-1944, México, I.M.S.S., 1980.
13. Morones Prieto, Ignacio.- La Seguridad Social Mexicana. México, I.M.S.S., 1978.
14. Morones Prieto, Ignacio.- Tesis Mexicanas de Seguridad Social. México, I.M.S.S., 1978.
15. Perez Leñero, José.- Fundamentos de la Seguridad Social. México, Editorial Planeta, 1956.
16. Riva Palacio, Vicente.- México a través de los Siglos. Tomo III, México, Editorial Aguilar, 1967.
17. Silva Ricaño, Arnulfo.- La Seguridad Social y su Influencia en el Desarrollo Económico de México. México, F.C.C., 1982.
18. Sindicato Nacional de Trabajadores del Seguro Social. Crónica de 27 años de Lucha Sindical al Servicio de los Trabajadores del Seguro Social. México, S.N.T.S.S., 1970.
19. Solis, Leopoldo.- Planes de Desarrollo Nacional. México, Editorial Trillas, S. A., 1989.
20. Antecedentes y Legislación del I.M.S.S. Tomo II, México, I.M.S.S., 1996.
21. Ley Federal del Trabajo. Comentarios, Prontuario, Jurisprudencia y Bibliografía, Trueba Urbina, Alberto y Trueba Barrera, Jorge.- México, Editorial Porrúa, S. A., 1991.

22. Nueva Ley del Seguro Social, Comentada. Editada por el Consejo Editorial del IMSS. Tomos I, II, III. México, 1998.
23. Ley Organica de la Administración Pública Federal. México, Editorial Porrúa, S. A, 1998..
24. Moreno Padilla, Javier. Ley del Seguro Social Comentada. Editorial Trillas. México, 1998.
25. Congreso de la Unión Camara de Diputados Legistura, Los Derechos Sociales del Pueblo Mexicano, México, H. Camara de Diputados 1998.
26. Urbina Nandayapa, Arturo. Los Delitos Fiscales en México. Siccó (Sistemas de Informacion Contable y Administrativa Computarizados). México, 1997.
27. García Tellez, Ignacio. Entrevista Publicada en la Revista "Solidaria" No. 1. Dirección de Publicaciones IMSS. México, agosto de 1983.
28. González Díaz Lombardo, Francisco.- Cursillo de Seguridad Social Mexicana. México, I.M.S.S., 1979.
29. Centro Interamericano de Estudios de Seguridad Social "Jesús Reyes Heróles" XXV Aniversario del I.M.S.S., México, C.I.E.S.S., 1998.

## LEYES Y REGLAMENTOS

- Código Federal de Procedimientos Penales, Editorial Porrúa, México, 1999.
- Código Fiscal de la Federación, Editorial Porrúa, México, 1999.
- Código Penal Federal. Editorial Porrúa, México, 1999.
- Compilación de Jurisprudencia y Apendice al Semanario Judicial de la Federación Suprema Corte de Justicia de la Nación. Publicación Oficial, 7º cdrom, (IUS 7).
- Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Editorial Porrúa, México, 1999.
- Ley del Infonavit, Editorial Porrúa, México, 2000.
- Ley del Instituto de Seguridad y Servicios Sociales de los Trabajadores del Estado, México, Editorial Porrúa, México, 2000.
- Ley del Seguro Social de 1943 (Exposición de Motivos de la Ley Original). D.O.F. del 19 de enero de 1943.
- Ley del Seguro Social de 1973 y Disposiciones Complementarias. Editorial Porrúa. México 1995.
- Nueva Ley del Seguro Social de 1997, comentada (tres Tomos), Publicada y Editada por el IMSS. México, 1998.
- Ley Orgánica de la Administración Pública Federal y Disposiciones Complementarias. Editorial Porrúa. México, 2000.
- Reglamento para la Imposición de Multas por Infracción a las Disposiciones de la Ley del Seguro Social y sus Reglamentos. D.O.F. del 30 de junio de 1997.

