

UNIVERSIDAD DEL INSTITUTO TEPEYAC
DE CUAUTITLÁN, S.C.
LICENCIATURA EN DERECHO
INC. UNAM 8851-09

**LA NECESIDAD DE INCREMENTAR LAS PENAS DEL
ARTÍCULO 308 DE LA NUEVA LEY DEL IMSS POR SU
RELACIÓN CON LA DEFRAUDACIÓN FISCAL**

T E S I S

PARA OBTENER EL TÍTULO DE
LICENCIADO EN DERECHO
P R E S E N T A P O R :

LEIROMPAHUL HERNÁNDEZ GARCÍA

DIRECTOR DE LA TESIS: LIC. ROBERTO ROSALES GARCÍA

CUAUTITLAN IZCALLI, ESTADO DE MÉXICO AGOSTO DEL 2006



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.

DEDICATORIA

EL PRESENTE TRABAJO NO HUBIERA SIDO POSIBLE SIN EL APOYO E INSPIRACIÓN DE MIS PADRES LEOPOLDO HERNÁNDEZ JIMÉNEZ E IRMA ROSA GARCÍA SÁNCHEZ, EL CONSEJO DE MIS HERMANOS LEOPOLDO, CELIA, GILEHERCIA, JEFNE, GAHALIGERTCY. EL EJEMPLO DE MIS ABUELOS SÓCRATES GARCÍA CANTÚ Y JUSTA SÁNCHEZ A LA TORRE, ASÍ COMO A LA PACIENCIA Y AYUDA DE ANA LAURA CHINCHURRETA CALTENCO. Y A MI HIJO LEIROMPAHUL HERNANDEZ CHINCHURRETA, QUE EL PRESENTE ESFUERZO LE SIRVA DE EJEMPLO QUE SI SE VIVE UN MAR DE DISCIPLINA, SOLO SE REQUIERE UNA GOTTA DE TALENTO PARA QUE CUALQUIER SUEÑO SE CUMPLA. AGRADEZCO A MIS MAESTROS Y AMIGOS, MI FAMILIA POR SU GRAN CONFIANZA DEPOSITADA EN MÍ. POR TODO ESTO Y MÁS SÓLO PUEDO DARLES EN ESTE MOMENTO UN MIL GRACIAS.

CON TODA MI GRATITUD

LEIROMPAHUL HERNÁNDEZ GARCÍA

Índice	Pág. I
Planteamiento del Problema.....	III
Justificación.....	IV
Hipótesis.....	V
Introducción.....	VII
Capítulo I. Antecedentes de la Seguridad Social	1
1.- Época Prehistórica.....	2
2.- Egipto.....	3
3.- Roma.....	4
4.- La Edad Media.....	6
5.- Época Prehispánica.....	11
6.- Antecedente Constitucional.....	14
A. Artículo 123 Constitucional.....	18
7.-Creación del Instituto Mexicano del Seguro Social.....	20
Capítulo II. La Actividad financiera del Estado y el Fraude Fiscal	25
1.- La Hacienda Pública.....	25
2.- Actividad financiera del Estado.....	29
A. Contribuciones.....	33
B. Impuestos.....	35
C. Derechos.....	36
D. Contribución de mejoras.....	37
E. Aportaciones de Seguridad Social.....	38
3.- Defraudación Fiscal.....	42
4.- Querrela.....	46
A. Definición.....	47
Capítulo III. La Defraudación Fiscal Equiparada	52
1.- Artículo 305 de la Ley del IMSS.....	52
A. Alcances legales.....	53
2.- Primera Hipótesis Delictiva.....	61

3.- Segunda Hipótesis Delictiva.....	74
4.- Tercera Hipótesis Delictiva.....	85
5.- Artículo 307 de la Ley del Seguro Social.....	98

Capítulo IV. Propuesta de Reforma al artículo 308 de la Nueva Ley del Seguro Social.

1.- Artículo 308 de la Ley del IMSS.....	100
2.- Análisis de la actual regulaciones contenidas en el artículo 308 de la Ley del Seguro Social.....	102
3.- Beneficios.....	105
Propuesta.....	106
Conclusiones.....	109
Bibliografía.....	112

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El decreto de fecha 29 de Diciembre de 1942, en donde se expidió la Ley del Seguro Social, vino a ser la puesta en práctica de un ordenamiento desde hace mucho tiempo anhelado por distintas generaciones de trabajadores, y conseguida con una disposición asentadas en la fracción XXIX del artículo 123 constitucional, la cual contenía “los seguros de invalidez, de vida de cesación involuntaria del trabajo, de enfermedad y accidente y otros con fines análogos, a su reconocimiento como de utilidad pública derivada de una conquista laboral, situación que a propiciado numerosas reformas desde el año de 1943, hasta su ultima publicada el día 20 de Diciembre del 2001 en el Diario Oficial de la federación.

Las principales razones de las modificaciones a dicha Ley se dividen en dos principalmente, la primera es si el seguro social deberá enfocar su cambio en que si se mantiene como una institución pública o sufre un proceso de privatización, y el segundo consiste en a evidente ineficiencia del modelo antiguo de seguridad social con los múltiples problemas financieros y de evasión que hoy en día sufre. Por la falta de una adecuada planeación nacional de programas sociales, que siempre conlleva a los cambios de los objetivos del modelo económico sexenal.

En el presente trabajo trataremos, el esfuerzo del legislador por darle certidumbre a la operación del nuevo sistema pensionario obligando al sostenimiento del seguro social a la clase patronal y lo concentra en el capítulo III titulado de los delitos, en la Ley del IMSS, y en específico el reformado artículo 305, en donde se tipificaba la figura del fraude fiscal equiparado por la omisión patronal o demás sujetos obligados del pago de cuotas obrero patronales al IMSS y hoy contemplado en el artículo 307 de la nueva Ley del seguro social, así como el incremento a las penas que hasta la fecha no contempla el artículo 308 de las misma Ley en mención. El establecimiento del tipo especial de defraudación a los regimenes del seguro social omitiendo la equiparación y formando una conducta delictiva con las mismas penas que contempla el Código Fiscal de la Federación, siendo mas imprecisa en su redacción y no castigando la mayor gravedad, de daño que dicho delito causa.

JUSTIFICACIÓN

El presente trabajo fue motivado por la constante relación con el Instituto Mexicano del Seguro Social, a lo largo de mi vida no solo en cuanto al área jurídica del propio organismo, sino en cuanto como usuario de las prestaciones medicas, en calidad de trabajador afiliado, o no y familiar beneficiario, así como los beneficio que el mismo me presto en su momento.

Reconociendo que el propio IMSS es la única fuente de servicio gratuito para millones de familias desprotegidas, y que como todos tener la necesidad de mantenerse sanos durante el transcurso de su vida.

Dentro del propio seguro social encontramos situaciones que el Instituto tenia contemplada en sus Ley y reglamentos, pero en el momento oportuno de aplicación no fue funcional el modelo propuesto por la Ley del seguro social como fue la obligación de inscripción al régimen obligatorio a profesores de instituciones educativas particulares con un mínimo de 18 horas semanales, así como régimen de contratación, mediante acuerdos del Consejo Técnico del propio IMSS.

Dentro de la práctica privada encontramos que la misma Ley ha sido un instrumento de regulación de la mayoría de relaciones entre un órgano fiscal autónomo de Seguridad Social y sus gobernados, hasta persecutora de los mismos.

Por lo tanto el presente trabajo solo ofrece como primer fin el de incrementar las penas contenidas en el artículo 308 de la nueva Ley del seguro social y como segundo el informar de a los interesados en la materia sobre los beneficios y posibles consecuencias que contrae el desconocimiento e imprecisiones que contiene el capítulo III de la Ley antes citada en cuanto al tipo penal contenido en el hoy artículo 307, antes 305, el que es mas frecuente de lo que imaginamos y que queda impune por la inactividad del propio seguro social y que a su vez los propios trabajadores reclaman por desconocimiento del mismo y en su momento el obligado a hacerlo lo omite por los mismo motivos, o lo realiza en forma incorrecta.

HIPÓTESIS

En la Ley del Seguro Social el legislador estableció en el capítulo III artículo 305 una serie de conductas cometidas por los patrones y sujetó obligados al pago de cuotas obrero patronales y a la omisión de las mismas la equiparó al delito de defraudación fiscal contemplada en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación.

Para este delito contemplo las mismas penas también contenidas en el mismo artículo 108 del ordenamiento antes mencionado, y las plasmo en el artículo 308 de la Ley del seguro social.

Con la reforma a esta Ley de fecha 20 de Diciembre de 2000, que fue publicada en el Diario Oficial de la Federación, se crea el artículo 307 que a la letra dice: Comete el delito de defraudación a los regímenes del seguro social, los patrones o sus representantes y demás sujetos obligados que, con usos de engaño o aprovechamiento de errores omite total o parcialmente el pago de las cuotas obrero patronales u obtengan un beneficio indebido con perjuicio al Instituto o a los trabajadores.

La omisión total o parcial del pago por concepto de cuotas obrero patronales a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos por los distintos seguros, que protege el seguro social a sí afiliados, así como los capitales constitutivos y que son obligatorios en los términos de las disposiciones mencionadas.

Lo que dificulta tanto al propio seguro social la acreditación de dicho tipo penal tributario dentro del proceso federal. Por ser la obligación omitida de tipo autodeterminable, teniendo una pena idéntica a la defraudación fiscal.

De acuerdo las reformas propuestas al artículo 307 de la Ley del Seguro Social, sería viable ampliar la duración de la pena, así como precisar si son cuotas obreros patronales o créditos de tipo compensatorios.

Siendo que esto favorecería la eficiencia de la División Normativa Penal del Instituto Mexicano del Seguro Social, para gestionar la querrela correspondiente, así como solicitar la declaratoria de perjuicio o posible perjuicio que corresponda al Director de Finanzas, correspondiente de acuerdo

a la zona delegacional en que fue realizado dicho incumplimiento, disminuyendo la propagación del mismo y protegiendo la capitalización del propio IMSS. Conservando intacto el derecho a la salud y pensión de millones de trabajadores afiliados a la Seguridad Social, cumpliendo así el fin de la misma, dar seguridad social a todos lo gobernados ajustándolos a su realidad jurídica social.

INTRODUCCIÓN

La inseguridad Social ha existido a lo largo de la historia y en todas las civilizaciones, es por esto que se le considera al individualismo y al temor, las razones por la que los seres humanos se han ido identificando mediante sus necesidades, como los primeros grupos sociales, y también con el fin de la protección mutua frente a otros grupos.

La inseguridad como un proceso histórico, ha dado nacimiento a la figura legal de la Seguridad Social incluso, como una obligación del Estado. Dicha Seguridad Social, puede dar lugar a consecuencias Jurídicas, tanto para los trabajadores como para el Estado mismo, como pueden ser a hechos de incumplimiento que afecten propio desempeño y los fines de la seguridad social Estatales, y que en su momento pueden llegar a ser constitutivos de delitos.

En México, el legislador de 1960 trató de revestir a una institución de facultad para el correcto desarrollo de sus funciones de protección Social, sin embargo, estos intentos no fueron suficientes para lograr la capacidad plena de lograr ese fin, y menos aun de representarse así mismo ante autoridades federales por ilícitos de tipo patrimonial en contra de hechos ilícitos. Sin embargo, gozando de éstas atribuciones, otro órgano del Estado con actividades recaudatorias representa a esa, institución social en dichas actividades pero no iguales por las mismas necesidades de hoy en día.

El Instituto Mexicano del Seguro Social tiene sus facultades establecidas en su propia ley, pero esto no siempre fue así por que de manera limitada, durante años no podía formular querellas por quebranto patrimonial esto durante los años noventa.

Para la legislación penal el Instituto Mexicano del Seguro Social fue un gigante no emancipado. El legislador no desconocía la facultad coercitiva de este instituto, pero si en cambio desconoció las facultades de interponer querellas ante el Ministerio Público Federal, esto hasta fines del año del dos mil uno, en donde no solo puede hacer uso de las facultades coercitivas, sino que

contempla penas para el acto ilícito mas dañino a su patrimonio, así como al derecho a la seguridad social de millones de derechohabientes dentro del régimen obligatorio, como a sus beneficiarios y dependientes.

Este trabajo, no busca que se reconozca la necesidad del Instituto Mexicano del Seguro Social de poder comparecer no solo como un Organismo Fiscal Autónomo ante la autoridad Federal correspondiente por la comisión del delito de defraudación fiscal equiparada en su perjuicio, y que este delito sea correctamente tipificado, es decir que sea obsequiado el elemento de tipicidad lo que le proporciona independencia legislativa de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público en cuanto a su ordenamiento y la imposición de penas privativas de la libertad a defraudadores y evasores en el pago de las cuotas obrero patronales, así como capitales constitutivos y sus accesorios.

Tomando en cuenta las facultades recaudatorias que la ley le ha otorgado al Instituto Mexicano del Seguro Social, en cuanto al delito de defraudación, para reconocer la importancia y por lo tanto la gran necesidad del Instituto Mexicano del Seguro Social, de otorgarle la facultad para proteger su patrimonio lo cual es indispensable para mantener transparente su propio futuro institucional, hoy incierto, y así continuar sus fines, de protección al trabajador y a su familia.

En el presente trabajo, desarrollaremos en el primer capítulo, la evolución de la Seguridad Social, así como el de la secretaria de Hacienda y Crédito Público viendo lo distinto de si naturaleza y como esta a evolucionado para situarse hoy en día.

Partiremos de una definición de el concepto de seguridad Social, la forma como se a venido dando la seguridad Social en la historia, de distintos países así como en el México Prehispánico y en el México independiente así mismo como, si como hablaremos de la Hacienda romana, pasando así por la Hacienda real, y hasta llegar a si figura actual. De la Hacienda Pública. La figura jurídica de la querrela, así como alguna definiciones de distintos autores, hablaremos sobre su naturaleza jurídica concluyendo con los distintos criterios queda la Suprema Corte de Justicia...

Con relación al capítulo tercero analizaremos la necesidad jurídica de proponer la adición del artículo 307-BIS a la nueva Ley del Seguro Social el que nutre al tipo penal ya previsto en el artículo 307 del mismo ordenamiento en cuestión, estos elementos del tipo penal son los contenidos en el artículo 305 de la Ley del IMSS y que fue reformado, así como los analizados y no adicionados por el legislación en el momento de su narración.

Lo antes dicho en una serie se tres partes en forma de análisis. Así como nuestra propuesta al incrementar las penas al delito de defraudación a los regímenes del Seguro Social, de acuerdo a la gravedad del hecho ilícito en estudiado así como nuestra propuesta y conclusiones finales.

CAPÍTULO I. ANTECEDENTES DE LA SEGURIDAD SOCIAL.

La Seguridad Social ha sido una necesidad vital que se ha dado en las culturas y civilizaciones de todos los tiempos, las cuales a lo largo de la evolución se han transformado e integrado a un sin número de importantes reformas, hasta el día de hoy.

Por ello, la Seguridad Social se ha convertido en el medio por el cual se debe producir bienestar como reflejo de la forma de vivir de una sociedad, es decir, debe ajustarse a las necesidades y formas de pensar de cada una de las épocas, sin embargo, no siempre ha estado a la par de los cambios políticos, económicos y sociales que enfrenta la sociedad actual mexicana.

El estudio que hoy se inicia, tiene como objetivo establecer un panorama histórico-general de las distintas instituciones que favorecieron la aparición de la Seguridad Social en el mundo y en específico en México. Dichas instituciones estuvieron motivadas por la enorme necesidad de los seres humanos por alcanzar los beneficios colectivos.

Desde la antigüedad y hasta nuestros días, se han creado innumerables instituciones que sólo han logrado dar una pequeña parte de esta protección a los grupos de individuos más necesitados. En un principio, la inseguridad que reinaba paralelamente con el hombre, motivó la afiliación entre seres humanos que posteriormente fue creadora de los grupos sociales, y en su momento, a través de su asociación, provocó una sensación de bienestar a dichos grupos, dando inicio a la creación de pueblos y ciudades que proporcionaban seguridad.

1. Época Prehistórica

Desde sus primeras épocas el hombre ya se preocupaba no sólo por los instrumentos que le permitieran lograr su supervivencia y la de los suyos en un tiempo y lugar inhóspito, lleno de peligros y enfermedades, también se ocupaba de protegerse de la inseguridad que lo rodeaba.

“... Desde tiempos del hombre de Neandertal, del Homo Novus, del Cro-magnon al homo foder y/o ecomunicus de Bergson y wolras, la presencia de las enfermedades, la inclemencia del medio, el pauperismo, la insalubridad y la ignorancia, han sido la esencia de la necesidad y el contexto en el que interactúan las fuerzas sociales a favor y en contra de la inseguridad. Además, la diferencias de aptitudes, la concentración injusta, violenta e irreflexiva de la riqueza, por un lado, y las debilidad física, económica, social y política de los hombres y de los pueblos por el otro, han provocado el submundo, o un mundo clasificado en diversas categorías...”¹

En consecuencia, la Seguridad Social ha sido el resultado de la evolución y del esfuerzo humano para lograr satisfacer su necesidad de protección colectiva.

En los orígenes de los diversos tipos de organizaciones socio-económicas de la humanidad, no se conocieron instituciones que protegieran a la comunidad, sólo la propiedad comunal, protegía a los grupos humanos de los peligros propios del medio natural. Es hasta el descubrimiento de la agricultura, y la pesca como medios de subsistencia que se reconoció la necesidad de residir en un solo lugar que brindara mayor seguridad.

No obstante, al disolverse la organización comunal primitiva por el crecimiento desmedido y la diversidad de grupos sociales, surgió la necesidad de la propiedad privada, y con ello la necesidad también de buscar la seguridad en la

¹ BÁEZ MARTÍNEZ Roberto, Lecciones de Seguridad Social. Editorial Porrúa. México 1994. Pág. 20

pluralidad o en otro tipo de organización humana, desplazando con ello a la colectividad del grupo familiar.

Como lo menciona el maestro Ruiz Moreno "...La ayuda mutua, practicada en el seno de la estructura familiar, se considera la forma más antigua de protección social..."²

2. Egipto

Las primeras comunidades agrícolas se establecieron en el Valle del Nilo hacia el año 5000 a. de J. C. Los hombres que se dedicaban al cultivo se integraron en diversos clanes, cada uno con su propio caudillo, y en ocasiones los clanes menores que se encontraban dispersos o asentados en zonas distintas se unían para formar entidades mayores, este proceso culminó con la concentración de dos grandes agrupamientos: uno al norte en torno al Delta (el bajo Egipto), y otro al sur en el angosto Valle (el alto Egipto).

Los hombres del norte invadieron las tierras del sur, y el alto y el bajo Egipto se unificaron bajo el mandato de un sólo Rey hacia el año 3,200 a. de J.C. Si bien es cierto que este primer faraón los sometió, en los siguientes 300 años procuró también beneficios colectivos a la sociedad y a algunos esclavos de confianza que pertenecían a las clases nobles, lo que se reflejó en la gente del pueblo por tener afiliación a estos.

"...De esta cultura se han recopilado diversos indicios de Seguridad Social grabados en papiros o tumbas, como el contenido en el papiro Frisse, que reza: no pospongas a tu prójimo que es tu semejante y sé para él un compañero.

Los adelantos en el campo de la medicina eran muy notorios, de tal manera que había médicos especialistas en tratamientos de enfermedades de los

² RUIZ MORENO Ángel Guillermo, Nuevo Derecho de la Seguridad Social. Editorial Porrúa, México 2001. Pág. 56.

ojos, la nariz, la cabeza, el corazón, las extremidades etc....”.³ Se consideraba que al practicar esta ciencia se lograba dominar el espíritu maléfico y se le obligaba a abandonar los cuerpos, su ejercicio era encargado a los sacerdotes –médicos.

Por su parte, los faraones a manera de contribución a la asistencia en beneficio del pueblo, ordenaban que se acumularan granos en épocas de bonanza, para prevenir años de desgracia.

3. Roma

Hacia la época de la aparición histórica de Roma, el sur estaba ocupado por los griegos que formaban la “Magna Grecia”, estos pueblos estaban bastante adelantados en cuanto a la Seguridad Social, además de participar en la cultura helénica en general. A ellos se debe la fundación de un número importante de organizaciones, sin embargo, debemos partir de los principios del pensamiento colectivo Romano, visto como un proceso de integración: de la primitiva Roma con la federación de las gentes de las colinas del Tiber, a la formación de las urbes, pasando por la hegemonía sobre el lacio y la sucesiva incorporación de territorios al Imperium Romanum. Por ello, pudo contar Rutilio Numancino refiriéndose a Roma : Urbem Facisti quod prius ordis erat (del orden, del caos, hizo Roma una ciudad, una nación).

Epicuro enseñó que la felicidad y los intereses de los individuos son anteriores y superiores a los de la sociedad, y que el Estado existente solamente esta para proteger al individuo, siendo el principal objeto el placer, no el corporal sino aquel que constituya la alegría del alma y la liberación de sus dolores y de los del cuerpo.

³ ZÚÑIGA CISNEROS Miguel, Seguridad Social y su Historia. Primera Edición, Caracas Venezuela 1962 . Pág. 137.

“...En Roma había instituciones que de manera directa o indirecta, organizaron la ayuda a los asociados, una acción sistemática con objeto mitigar los efectos de la inseguridad social...”⁴

“...Plutarco en sus vidas paralelas, atribuye a Numa (formas de organización social) la distribución del pueblo en organizaciones por artes y oficios, a fin de crear un interés profesional de solidaridad colectiva y religiosa frente a las fracciones políticas . La aparición de los colegios propiamente dichos en la época de Servio Tulio, donde se define la solidaritía, en el Siglo I a.C. en los años 67 a 64”...⁵

Los colegios estaban íntimamente ligados al Estado, quien regulaba todas las actividades de la población y las ciudades, a través de la monarquía, sustituida luego por otros regímenes como el gobierno de unos pocos. Este cambio condujo a la necesidad de agrupar a los diferentes grupos de la población de acuerdo a su ocupación, por ejemplo, artesanos, artistas u oficios de los hombres libres y esclavos, a los que no se les permitía el voto al igual que a las mujeres. En estas agrupaciones de artistas u oficios, encontramos a los navegantes, panaderos, carniceros, albañiles, sepultureros, carpinteros, ebanistas etc. Como agrupaciones protectoras de socorro mutuo, en esta época, una nueva religión aportó un cambio de moral y solidaridad fomentando el interés entre personas de distintas agrupaciones.

Otro antecedente de Seguridad Social en Roma, fue la sociedad arrendataria de tributos, que no era precisamente de tipo mercantil, no obstante propiciaba una protección temporal ante los riesgos futuros y por lo tanto la necesidad de repartir estos mismos riesgos entre los iguales de un mismo oficio, este fue el primer antecedente de los seguros privados, que también fueron cimientos inequívocos de la Seguridad Social.

⁴ BRICEÑO RUIZ Alberto, Derecho Mexicano de los Seguros Sociales. Editorial Colección Textos Jurídicos año 1990, Universitarios. México D.F. Pág. 46

⁵ .Ibidem. Pág. 48

4. La Edad Media

El poder del régimen esclavista de la antigüedad había menguado totalmente a fines del imperio Romano, sin embargo, a cambio de ello se erigió una nueva organización encaminada a someter a través de la fuerza, el trabajo del campesino a favor de un único poseedor de grandes extensiones de tierra, creándose así el sistema feudal.

El poder central no estaba en condiciones de poder garantizar bienestar a sus gobernados, excepto en lo que se refería a la protección contra forajidos o grupos de rebeldes que deambulaban en la región, pero en cuanto a la seguridad de la sociedad en su conjunto esta era totalmente inexistente, exceptuando la poca ayuda que les proporcionaba la Iglesia Católica, por ello fue necesario establecer un nuevo tipo de organización estatal, de ahí, el surgimiento de la servidumbre y los señores feudales.

Este nuevo tipo de organización provocó que muchos siervos permanecieran durante toda su vida en glebas, es decir, no tenían derecho a abandonar el campo, ni a trabajarla con un mínimo de beneficio económico para ellos, y en caso de que rentaran la tierra corrían el riesgo de perderla y perder también el cultivo, además la tierra pasaba a manos de otros que la trabajaban en su lugar, por otra parte, los siervos no tenían ninguna intervención en asuntos públicos, y en donde se mantenía el régimen comunal, sólo tenían competencia para asuntos locales.

Durante este periodo, los grandes pilares del poder fueron el Emperador y el Papa, que estaban casi siempre enfrentados, el Papa como Vicario de Cristo en la tierra, afirmaba haber recibido a ésta en feudo de Dios, entregándola al Emperador para el gobierno legítimo de los gobernantes, sin deber obediencia al Papa.

Como lo menciona el maestro Briceño Ruiz en su estudio sobre el derecho mexicano del Seguro Social, este es el pensamiento jurídico de las luchas

entre Imperio y Papado: "...El feudalismo, como sistema de protección general fracasa. Los malos usos, la codicia y los abusos de poder de los señores fueron haciéndose cada vez más asfixiantes. La ayuda al prójimo (concretamente la ayuda al necesitado y al desválido), se materializa en el ejercicio de la caridad, concepción y norma de tipo religioso, trascendente, desinteresada en lo terrenal y merecedora de una recompensa celestial..."⁶

En la cita anterior no se menciona en qué forma eran medidas la ayuda de la autoridad a la población, situación que no es utilizada hoy en día por los gobiernos.

"...La ayuda no es medida por la necesidad en si misma; la necesidad creaba la causa del servicio, pero la cuantificación de la ayuda o del servicio ofrecidos constituían y limitaban las disponibilidades económicas con que contaba el particular, la institución o la fundación caritativas..."⁷

"...Debemos dar cuenta que en la llamada baja Edad Media, organizaciones privadas, religiosas y estatales comienzan a proporcionar ayuda en dinero, en productos o en servicios a personas carentes de éstos para cubrir sus necesidades básicas, a través de casas de caridad, asilos y conventos. El mutualismo al igual que la caridad y la beneficencia pública y privada, vendrían a constituir distintas formas de protección social nacidas y evolucionadas en diferentes épocas históricas..."⁸

"...Es frecuente encontrar en los antiguos gremios normas por virtud, de las cuales la organización se compromete a indemnizar hasta un cierto limite, a sus miembros por los daños que se produzcan por naufragio, incendio, inundación o robo. Para este fin abonan los agremiados una cantidad periódica..."⁹

⁶ Ibidem. Pág. 48

⁷ Ibidem. Pág.49

⁸ RUIZ MORENO Ángel Guillermo. Op. Cit. Pág. 57-58

⁹ DE LA CUEVA Mario, Derecho Mexicano del Trabajo. Tomo II . Editorial Porrúa, México DF. Pág. 183-184

“...En plena Edad Media, el feudalismo se vio impotente para adoptar sistemas de protección general; el abuso de los señores feudales se ve en cierta forma frenado por la Iglesia Católica, quien en sus conventos y monasterios creó establecimientos de socorro, enseñanza, y de servicios hospitalarios, coadyuvando en esta tarea los seculares y laicos. Los gremios de mercaderes, las cofradías de artesanos, las órdenes religiosas, las casas señoriales, las corporaciones, así como las guildas fueron organizaciones de defensa y asistencia social que surgieron de la necesidad de protección económica y humanitaria, tanto de los agremiados como de sus familiares, pero con reglas cerradas de exclusividad y de privilegios para sus integrantes, resultando más acentuadas las ayudas caritativas. De naturaleza voluntaria, esta forma de protección social encuentra un respaldo y estímulo clave en el cristianismo y en la Iglesia Católica.

En la sociedad feudal, la Iglesia Católica, cobró un impulso significativo gracias a la beneficencia y durante el renacimiento, surgió la asistencia pública, siendo el Estado el encargado de proporcionar ayuda a los sectores más indigentes de la sociedad. Asimismo, surgen las hermandades de socorro fundadas por San Francisco de Asís, dando origen a las órdenes mendicantes, dedicadas a proporcionar ayuda a los menesterosos y que tienen su fundamento en el Evangelio, es decir, cambia el sentido de la caridad social de la época, ayudando al hermano en desgracia enfermo para auxiliarlo y consolarlo...”¹⁰

“...En ciudades de origen germano, aparecen las guirlas, que son asociaciones de defensa y asistencia, de comidas comunitarias en donde participan los pobres, propios de una fraternidad...”¹¹

“...La cofradía tiene un antecedente directo en la época visigoda. Nació de la existencia de un artesanado libre, urbano de cierta importancia, donde se

¹⁰ RUIZ MORENO Ángel Guillermo, Op .Cit. Pág. 57-58

¹¹ BRICEÑO RUIZ Alberto. Op .Cit. Pág. 50

conservaba, a la cabeza la industria textil que dio origen a la creación de conjuntos económicos independientes, necesitados de instituciones de asistencia semejantes a la cofradía o al gremio. Naturalmente también un artesano no libre, dedicado en especial a las labores del campo y de la incipiente industria. Esto es lo que hace más importante la existencia de un artesanado libre y las características particulares de su forma mutualista de organización para asistirse. Aquí aparece también plenamente desarrollada la cofradía de tipo religioso - benéfico, que reúne y aglutina bajo el patrocinio de un santo, a un grupo de la población de manera voluntaria, ya sea a través de sus gremios o de sus profesiones; se establecieron cofradías de asistencia para los casos de muerte, sin embargo, no faltan autores que tratan de vincular el nacimiento de las cofradías con las guildas, las cuales son asociaciones de asistencia mutua típicamente germana. Algunos autores le atribuyen ideas de caridad y fraternidad difundidas por el cristianismo y finalmente, otros le señalan una tradición pagana muy anterior...”¹²

“...Como señala Antonio Rumeu de Armas de quien obtuvimos los antecedentes de las cofradías españolas, es muy difícil aventurar una opinión con respecto a si la cofradía gremial de la Edad Media tiene sus antecedentes principales en las guildas de mercaderes y artesanos de Inglaterra, Alemania o Francia...”¹³

Distintos miembros de la Iglesia Católica establecieron casas para el auxilio de las clases desprotegidas constituyendo en las parroquias locales, centros de enseñanza básica, asimismo, los obispados tenían a su cargo hospitales para la atención, de enfermos, así la Iglesia Católica en un acto de generosidad creó los orfanatos, mismos que fueron en un principio sostenidos con limosnas del pueblo (por carecer en esos tiempos de algunos ingresos), y posteriormente a través de aportaciones de algunos grupos de esposas de aristócratas que realizaban con el fin de conseguir indulgencia religiosa.

¹² LAMA ADOLFO, Seguridad Social en la Nueva España . Editorial UNAM. México DF. 1964, Pág. 126-127

¹³ Íbidem .Pág. 127

Las acciones emprendidas por la Iglesia Católica, se vieron fortalecidas gracias a la existencia de otros tipos de ayuda, como fueron por ejemplo, el trabajo voluntario sin otro pago que el de la solidaridad con el prójimo y la promesa de vida eterna a cambio de sus actos, muestra de ello fueron también los refugios para leprosos del siglo XII, que aunque datan de mucho tiempo antes, eran ofrecidos a favor de un santo, o encaminados a alguna orden de religiosas con votos de humildad.

En la Edad Media se desarrolló una figura representativa de la Seguridad Social que eran las llamadas Cofradías, estas más que ser estancias de ayuda mutua para fragmentos de la sociedad, tenían como objetivo principal brindar apoyo en caso de enfermedad o muerte, a grupos de trabajo comunales, para ello, cada miembro de la comunidad tenía que ingresar en ellas y tomar un papel representativo en la micro sociedad, es decir, un trabajo, el cual mantenía mientras se mantuviera la Cofradía, no obstante, esta institución tenía un carácter cerrado, como lo menciona el mismo Lama Adolfo un Mutualismo Cerrado.

Dadas sus características, los cofrades debían aportar cuotas para que en el caso de que sus miembros requirieran auxilio médico o funerario, estos fueran asistidos; esta figura es una de las que más fehacientemente se apega a las organizaciones que hoy en día existen.

“...La Cofradía tuvo como función la asistencia de sus miembros y de los familiares de éstos en las eventualidades de la vida, especialmente en los casos de enfermedades o muerte. Como complemento a estos servicios asistenciales, la Cofradía prestó muchos otros auxilios, algunos de ellos completamente ajenos a sus finalidades y beneficios. Sus servicios incluían, por ejemplo, contingencias especiales como la de socorrer al cofrade y a sus familiares en caso de caer en cautiverio, hecho muy frecuente en la Edad Media, como también la de defenderlo y asistirlo en caso de ser inculpado por crímenes o por actos comprendidos dentro del Código Penal. Otros casos más

acordes con las finalidades de la Cofradía eran el asistirlo en caso de pérdida de su trabajo, o de sus utensilios para el mismo, protegerlo de contratiempos atmosféricos como el caso de los pescadores y marinos...”¹⁴

Las cuotas que aportaban los cofrades eran fijas y periódicas lo que permitió crear un fondo para cubrir los gastos médicos o funerarios de sus miembros, sin embargo, a partir del siglo XVI las cofradías lograron tal crecimiento y popularidad que fueron capaces de crear una serie de mecanismos que coadyuvaron al sostenimiento de los servicios de salud y asistencia, beneficiando con ello a grupos desprotegidos de toda España.

5. Época Prehispánica

“...En México las prácticas de Seguridad Social datan de la época prehispánica, ya que el Estado contaba con los mecanismos necesarios para proteger a los ciudadanos desde su nacimiento hasta su muerte. Los historiadores de la conquista señalan que entre los aztecas existían muy cerca los templos, almacenes de abastecimiento para cubrir las necesidades del imperio, entre las que contaban el reparto de ropa y comida a los pobres, también existían edificios que albergaban a enfermos e inválidos...”¹⁵

“...El pueblo azteca al establecerse en México creó un gran imperio organizado en barrios a los que llamó calpulli: la denominación abarcaba no sólo el territorio del barrio, sino que comprendía también a todos los habitantes del mismo, los que venían a constituir una especie de clan o agrupación familiar dentro del gran pueblo o nación, había veinte calpullis en la ciudad de México y cada uno de ellos tenía sus autoridades y organización...”¹⁶

¹⁴ *Ibidem* Pág.128

¹⁵ GARCÍA FLORES Margarita, La Seguridad Social y la Población Marginada en México. Editorial UNAM.. México 1989 Pág. 85

¹⁶ Nueva Enciclopedia Temática. El Mundo del Estudiante. Editorial Richards, S.A. Tomo XII. Tercera Edición 1965. Pág. 200

Este tipo de organización social propició igualdad entre los hombres, situación que se vio interrumpida debido a que los señores que gobernaban la región fundaron la gran Tenochtitlán y con ello surgieron los distintos estratos sociales, tal es el caso, de los militares, nobles, religiosos, etc. El gobierno de cada calpulli contaba para su administración con funcionarios, militares y gente del pueblo, cada uno de ellos tenían distintas facultades para administrar la comunidad y guardar el orden.

Asimismo, cada calpulli tenía un representante dentro de los grupos o consejos para elegir un jefe, quien decidía el rumbo de calpulli y lo representaba en los tribunales del Valle de Texcoco. Uno de los principales objetivos del calpulli era la protección de sus miembros, entre los que se encontraban ancianos e incapaces que requerían el auxilio para poder cooperar o servir al desarrollo de éstas mismas organizaciones.

Este tipo de organización se basaba en la caridad, considerada no como un acto ofensivo o marginador, sino como un instrumento para asegurar el bienestar de sus agremiados y la protección de los más necesitados.

Otra figura que surge de entre los pueblos indígenas es la “caja de comunidad” cuyo funcionamiento se asemeja al de los seguros privados, es decir, constituían un fondo de ahorro, prestaban servicios a la comunidad, proporcionaban atención médica gratuita, así como apoyos agrícolas.

Estas cajas funcionan a través del ahorro y almacenamiento de las semillas, el maíz cultivado y el olote, considerado como única riqueza de la comunidad para prolongar su subsistencia en épocas de sequía, y para alimentar a los animales de trabajo, así como para pagar el impuesto correspondiente y contribuir con las demás cajas de la región.

Algunos autores afirman la existencia de la figura de cofradía de artesanos en el México prehispánico, tal es el caso del maestro Adolfo Lama que señala: “...Las cofradías eran las sociedades espontáneas que la fe mantenía unidas

por el culto; los gremios, las clasificaciones de oficios que las leyes establecen para reglamentarla....”¹⁷

Por otra parte, la Licenciada Margarita Flores menciona a la propiedad comunal y a los llamados pósitos (almacenes o alhóndigas en las cuales se guardaba el grano), como una forma de mutualismo más claro por tratarse de una necesidad en común.

“...En el año de 1523, dos años después de la conquista de Tenochtitlán, en Texcoco se crea la primera escuela para niñas. Esta institución se puede considerar el primer servicio asistencial instaurado en la Nueva España. También en el mismo año Hernán Cortés, funda el hospital llamado “Hospital del Marqués” y ahora “Hospital de Jesús” para la atención de enfermos y la práctica de la caridad cristiana. Entre los que se encontraba el reparto de ropa y comida a los pobres, también existían edificios que albergaban a enfermos e inválidos...”¹⁸

Otras formas de Seguridad Social ampliamente conocidas en México tienen su origen en el personaje conocido con el nombre de “Tata Vasco”, ó *La Historia de Vasco de Quiroga y sus sistemas de servicios sociales*. Entre las actividades que realizó Vasco de Quiroga en beneficio de la comunidad, podemos mencionar la creación de la primera casa de ayuda a menores expósitos indígenas purépechas y la instalación del primer sistema de capacitación en el estado de Michoacán, además de la fundación de tres hospitales entre México y Michoacán mismos que eran sostenidos por estas cofradías mexicanas.

Otro antecedente que motivó la creación de Seguridad Social en el interior del país fue la serie de ordenamientos jurídicos que dieron origen a las actividades

¹⁷ LAMA ADOLFO. Op .Cit. Pág. 139.

¹⁸ GARCÍA FLORES Margarita. Op. Cit. Pág. 86.

inhumanas a la que eran sometidos los pueblos indígenas por los colonizadores.

Por otra parte, la ley de indios y los códigos negros impusieron contribuciones para el sostén de hospitales, así como albergues para viajeros de los caminos. En estos casos, la Iglesia era la encargada del reparto de las limosnas a los hospitales y el suministro de alimento a los indigentes. Los asilos de pobres y casas de misericordia fueron fundadas por el Virrey Bucareli.

6. Antecedente Constitucional

Antes de señalar los antecedentes provistos por las leyes extranjeras será necesario mostrar los distintos esfuerzos realizados por los múltiples actores revolucionarios para crear un ambiente propicio para la formación de los derechos sociales, ya no como una simple exigencia social, sino como un derecho creado y por lo tanto exigible.

Ahora bien, para que la Seguridad Social fuera posible como la conocemos hoy, fue necesario que sucedieran cuatro etapas: la Asistencia Social, la Prevención Social, la Seguridad Social y el Bienestar Social, este último solamente es posible en países altamente industrializados, por ello se considera que este es el último escalón en la evolución de la Seguridad Social, en donde el Estado protege a las personas desde su gestación, hasta su muerte, garantizándoles educación, empleo y un sin número de prestaciones, que por las condiciones propias de nuestro país no podrían lograrse.

La primera etapa de la Asistencia Social, comienza desde la Colonia y termina hasta fines del Siglo XIX, esta se funda en la misma política de Asistencia Social, es decir, una forma de protección para algunos individuos pertenecientes a la comunidad y se paga con el recurso generador que aportan las masas de contribuyentes, esta etapa termina con el decreto expedido en 1861 que ordena la secularización de hospitales y centros de beneficencia.

En la segunda etapa, el grupo renovador propuso una serie de reformas a las fracciones VII y XXII de los artículos 73 y 309 del Código de Comercio de 1894, en ella se encuentra algún antecedente de la ley del Seguro Social, es decir, aquí se especifica la formación de una caja de ahorro patronal con una compañía de seguros, y una póliza para garantizar el pago de las indemnizaciones a los obreros en caso de riesgo profesional, este proyecto se considera como una condición necesaria para el cumplimiento de las leyes laborales.

Salvador Mercado promulgó el 2 de Julio de 1913 en Chihuahua una ley sobre accidentes de trabajo, que es copia de la neolonesa de 1906 y posteriormente en Octubre de 1914, Candido Aguilar, en Veracruz estableció la obligación de otorgar servicios médicos, alimentos y el pago de una indemnización en caso de accidente a los trabajadores, la indemnización consistía en el total del jornal en tanto durara su incapacidad. Por su parte, Rafael Zuabarán Capmany, en su proyecto de contrato de trabajo, considera algunos aspectos que son un antecedente mas de la Seguridad Social mexicana.

Posteriormente, en las discusiones del Congreso Constituyente de 1916-1917 en la sesión del 26 de diciembre Don Heriberto Jara propuso la inclusión, en el texto Constitucional de disposiciones protectoras de los derechos del proletariado, y posteriormente Héctor Victoria expuso ante los constituyentes la necesidad de fijar claramente, en la Constitución, las bases fundamentales de la legislación del trabajo.

El 28 de diciembre de ese mismo año José Natividad Macias presentó un proyecto al Ejecutivo, el cual se turnó a una comisión compuesta por Francisco J. Múngia, Enrique Colunga, Alberto Román, Luís G. Monzón y Enrique Recio; y el día 13 de enero se expuso un proyecto preparado por Pastor Robáis, Víctor Góngora, Esteban Baca Calderón, Luis Manuel Rojas, entre otros. Ambos proyectos presentaban características muy similares, entre sí, por lo

que fueron la base del documento aprobado por la comisión del día 23 de enero de 1917, lo que le dio fundamento al artículo 123.

La exposición de motivos señala, establece y asegura las condiciones humanas del trabajador, es decir, las de salubridad, las de preservación moral y desde luego la garantía de protección contra riesgos que durante el ejercicio de las actividades laborales pueda sufrir el trabajador. Podemos por lo tanto asegurar que tanto en la legislación de 1917, como lo actos que antecedieron estos hechos la prevención social estuvo presente en el ideal social de los constituyentes, dando pasó así a la Seguridad Social en México y en otros países.

Posteriormente y tomado como base los antecedentes antes mencionados fue apareciendo en otros países de América Latina y de Europa, el mismo espíritu de protección con un contenido similar en sus respectivas Constituciones, tal es el caso de:

“... Para los países como Alemania su Constitución de 1919, estableció en su artículo 163, todo alemán tiene sin perjuicio de su libertad personal, el deber moral de utilizar su fuerza intelectual y física conforme al interés de la colectividad. En caso de que una operación conveniente no pueda serle procurada, se le deben asegurar los medios de existencia necesarios.

La Constitución de Chile de 1925, en el artículo 1 inciso 14, asegura a todos los habitantes la protección al trabajo, a la Industria y a las obras de previsión social, especialmente en lo que se refiere a la habitación sana y a las condiciones económicas de vida, en forma de proporcionar a cada habitante un mínimo de bienestar, adecuado a la satisfacción de sus necesidades personales y a las de familia. La ley regulará esta organización...”¹⁹

¹⁹ BRICEÑO RUIZ Alberto. Op .Cit. Pág. 81.

La Constitución Española de 1931 en su artículo 46, segundo apartado, determina: “La República asegurará a todo trabajador las condiciones necesarias de una existencia digna. Su legislación social regulará los casos de seguro de enfermedad, accidente, paro forzoso, vejez, invalidez y muerte.

La Constitución de Portugal de 1933, artículo 8, inciso 1º. indica: los derechos y garantías individuales de los ciudadanos portugueses están constituidos por lo siguiente: el derecho a la vida y a la integridad personal.

La Constitución del Perú de 1935, artículo 48, afirma: la ley establecerá un régimen de previsión de las consecuencias económicas de la desocupación, edad, enfermedad, invalidez y muerte; y fomentará las instituciones de solidaridad social, los establecimientos de ahorro y de seguros y las cooperativas.

Por su parte la Constitución de Uruguay de 1934, artículo 58, consigna: las jubilaciones generales y seguros sociales se organizarán en forma de garantizar a todos los trabajadores, patronos, empleados y obreros, retiros adecuados y subsidios para los casos de accidentes, enfermedad, invalidez, desocupación forzosa, etc., y a sus familias en caso de muerte la pensión correspondiente. La pensión a la vejez constituye un derecho para el que llegue al límite de la edad productiva, después de la larga permanencia en el país y carezca de recursos para subvenir a sus necesidades vitales.

La Constitución colombiana de 1936, en su artículo 39 nos dice que la asistencia pública es función del Estado y se deberá prestar a quienes careciendo de medios de subsistencia y de derecho para exigirla de otras personas, estén físicamente incapacitados para trabajar. La ley determina la forma como se presta la asistencia y los casos en que el Estado deba dar directamente.

La Constitución de la antigua URSS (Unión de Repúblicas Socialistas Soviéticas) contempla el derecho a la asistencia económica en la vejez, así como en caso de enfermedad y de pérdida de la capacidad de trabajo. Este derecho está garantizado gracias al amplio desarrollo del Seguro Social de los obreros y empleados a cargo del Estado, por la asistencia médica gratuita a los trabajadores y por la existencia de una extensa red de balnearios y casas de salud, puestos a disposición de los trabajadores para su disfrute...²⁰

En 1927 se crea la Organización Internacional de Seguridad Social agrupando a 58 países en tres continentes. Así como la Organización Internacional del Trabajo que reconoció la necesidad de prevenir la indigencia ocasionada por la incapacidad laboral, vejez, accidente, enfermedad o paro forzoso, con un empleo remunerado y ayuda a la familia, además considera que debe ser una garantía de los medios de existencia y debe estar contemplado dentro de lo posible sobre la base del seguro social obligatorio.

La Organización de las Naciones Unidas (ONU) en su declaración universal de los derechos del hombre, el 10 de diciembre de 1948 en sus artículos 22 y 23 señaló como una de las garantías, el derecho al trabajo, la protección contra el desempleo y la seguridad social, así como la creación de la Asociación Internacional de Seguridad Social de Roma en el mes de octubre de 1949.

A. Artículo 123 Constitucional

Regresando al escenario nacional, después de la creación del artículo 123 Constitucional fue posible que se concretara la Seguridad Social, al igual que el derecho del trabajo.

²⁰ Ibidem. Pág. 82

Los acontecimientos que se suscitaron durante los primeros años de la creación de la Constitución de 1917, se reflejaron en cambios drásticos en todos los ámbitos, tanto económicos, políticos y sociales e inclinaron al país a un momento de reajuste, que se tradujo en la necesidad de desarrollar en el país la protección social.

Hacia el año de 1917 el país se encontraba en un periodo de relativa calma, lo que permitió revisar la antigua Constitución de 1857, e incorporar algunos de los principios sociales y laborales más notables, que aún se conservan en el actual artículo 123.

Uno de los antecedentes más importantes en la configuración del artículo 123, nos remite al reconocimiento, por parte del Ejecutivo del derecho de la clase trabajadora para asociarse, siempre y cuando se respetaran los intereses legítimos, tanto del sector capitalista, como del resto de la clase trabajadora. Este derecho fue considerado a raíz de las diversas huelgas que se suscitaron en el país en distintos ramos de la industria, ejemplo de ello es el conflicto de Cananea, el cual fue reprimido en controversia a lo antes manifestado por el Ejecutivo en turno.

Al respecto se aporta "...En el campo de la Seguridad Social nuestra legislación vigente constituye una respuesta de cambio que se dio derivada, del esquema liberal de corte individual de la Constitución de 1857, al esquema de tipo social ratificado e impuesto por la constitución de 1917, la cual otorgó facultades a las entidades federativas para legislar respecto a la materia hasta el mes de septiembre de 1929, fecha en que es federalizada la legislación acerca de Seguridad Social, declarándose de utilidad pública la expedición de una ley del Seguro Social. ”²¹

Seguridad Social, declarándose de utilidad pública la expedición de una Ley del seguro social.

²¹ GARCÍA FLORES Margarita. Op. Cit...Pág. 176-177.

Posterior al beneficio social reconocido en la carta magna, fueron emergiendo distintas leyes de protección al trabajador y a su familia, todo ello fue el antecedente directo de la creación del Instituto Mexicano del Seguro Social.

A partir de 1925 da inicio la modalidad del Seguro Voluntario Opcional, para los patrones, previamente supervisado por el gobierno federal y que estaba contenido en la Ley del Trabajo de Tamaulipas y Veracruz, así como en la Ley General de Pensiones Civiles de Retiro, misma que contenía el derecho a pensión para empleados federales.

Siguiendo este orden de ideas y como una forma de dar respuesta a las demandas del magisterio, el 13 de noviembre de 1928 se estableció el Seguro Federal de Maestros por decreto del Ejecutivo Federal, de esta manera quedó plasmada la Seguridad Social en la Fracción XXIX del artículo 123 Constitucional.

7. Creación del Instituto Mexicano del Seguro Social.

Durante los periodos de gobierno, tanto del General Obregón y Calles respectivamente, se realizaron algunos proyectos de reforma a la Seguridad Social, pero sin éxito, debido a que era necesario hacer ajustes a la fracción XXIX, del artículo 123 constitucional, con el fin de facilitar la aplicación de un régimen de Seguridad Social.

Asimismo, durante el gobierno del General Lázaro Cárdenas se prepararon varios proyectos de ley, el mejor logrado fue el elaborado por la Secretaría de Gobernación, pero no pudo discutirse a causa de la carga legislativa que ocasiono la expropiación petrolera.

Finalmente, por acuerdo presidencial, el 2 de junio de 1941, se creó la Comisión Técnica Redactora de la Ley del Instituto Mexicano del Seguro Social. Sin embargo, es necesario recordar que la creación del Instituto Mexicano del Seguro Social, también se debe en parte al conflicto que padeció

la población trabajadora, y a la falta de protección por parte de los órganos de gobierno.

La ley dispuso que el Instituto Mexicano del Seguro Social, sería un organismo descentralizado, con personalidad jurídica propia y con libre albedrío para disponer del patrimonio, la organización y administración de la Seguridad Social; la autoridad del instituto quedó constituida en forma tripartita, con participación del sector estatal, patronal y de los trabajadores, contemplado en su artículo 109 como la Asamblea General, designando como Director General del Instituto al Sr. Vicente Santos.

Así, el 15 de Octubre de 1943, el Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos, General Manuel Ávila Camacho, expidió el siguiente decreto: “artículo 1º se crea la Secretaría de Salubridad y Asistencia, en la que funcionan la Secretaría de Asistencia Pública y el Departamento de Salubridad Pública, dependencias estas dos y que se extinguen....”²²

Desde su expedición, la Ley del Instituto Mexicano del Seguro Social ha dado origen a diversos derechos sociales, que mencionaremos a continuación:

El sustento del Instituto Mexicano del Seguro Social se basa en cuotas obrero-patronales que incluyen el régimen de seguros de enfermedad, maternidad y riesgo de trabajo, invalidez, vejez, cesantía en edad avanzada y muerte, así como guarderías infantiles.

La redacción original de la Ley del Seguro Social, publicada en el Diario Oficial el 19 de enero de 1943, venía a constituir, eminentemente, una aplicación concreta de los principios de justicia laboral expresadas por la Revolución Mexicana de 1910. En la práctica, se suponía, al entrar en ejercicio sus disposiciones, ella habría de funcionar, sobre todo:

Como Instrumento de Seguridad para el trabajador, por que procuraba la protección de sus ingresos aportados, creando un complejo sistema médico tendiente al cuidado de su salud.

²² www.jalisco.gob.mx

Como elemento de distensión de las relaciones laborales puesto que implicaba un régimen de dialogo entre los diferentes sectores que intervienen en el proceso de la producción, el obrero, el patronal representados los dos, lo mismo que el Estado en funciones de mediador y de superior instancia de conciliación en los órganos de gobierno del Instituto encargado de su aplicación.

Como un ordenamiento creador y organizador de un régimen específico de justicia social que repercutía en la mejoría general de toda la economía del país.

Puesto que tendería a asegurar el patrimonio humano que es la riqueza por excelencia de las naciones.

Pero sucede que ninguna legislación puede permanecer estática, particularmente en una época de tantas trasformaciones como la nuestra, ya que su única justificación posible es la de mantenerse en estrecha relación con la realidad viva, variable, histórica, de la sociedad en la que debe cumplirse. Y todavía menos que ninguna, la referida a un organismo que estaba teniendo un crecimiento como el del Instituto Mexicano del Seguro Social. Así, entre las necesidades nuevas y en atención a las enseñanzas derivadas de su funcionamiento, pronto se consideró oportuno empezar a hacer ciertas modificaciones en la Ley de referencia para que los resultados de su aplicación en el país fueran los mejores. Esto se llevó a cabo, naturalmente, en seguimientos siempre de todo el proceso legislativo estipulado por la Constitución.

Después de arduos estudios previo a su elaboración y tras ser aprobado por el Congreso de la Unión, el 12 de marzo de 1973 apareció publicado en el Diario Oficial de la Federación un nuevo texto para la Ley del Seguro Social, el cual, si bien es verdad que tenía su natural antecedente y punto de partida en el antiguo, también es cierto que poseía determinadas notas que lo hacían ser algo distinto en la realidad.

La principal diferencia entre ambos articulados, el de 1943 y el de 1973, consistía en que el segundo quería asentar de manera tajante la intención de algún modo ya esbozada en algunas de las reformas anteriores de que el

seguro social mexicano no se quedara en una mera institución de justicia laboral situación que, de cualquier modo, no podía negarse por la base del sistema, sino que dedicara, en la medida en que lo permitieran las posibilidades reales propias de México y del momento, a la búsqueda de una “solidaridad social integral” encaminada principalmente a los cuatro fines que se señalan a continuación:

1. Proteger a los asegurados y a sus beneficiarios durante toda su existencia, “de la cuna a la tumba”, y mejorar en general su nivel de vida, no sólo en lo económico y en lo sanitario, sino también en otros aspectos de su promoción personal.
2. Colaborar en una redistribución más equitativa de la riqueza nacional, puesto que una cierta proporción de las aportaciones patronales, y una de las de los trabajadores, se aplicaba a la protección de grupos sociales menos privilegiados.
3. Utilizar la experiencia y los elementos del sistema para ir incorporando a sus beneficios a núcleos de población cada vez más amplios, incluso cuando éstos no estaban en condiciones de financiar su inscripción al sistema si no con una parte del costo.
4. Colaborar en programas sociales nacionales: culturales, deportivos, recreativos, de adiestramiento y capacitación, económicos y, fundamentalmente, sanitarios así los de vacunación, planificación familiar, prevención de enfermedades, etcétera.

En cuanto a la reforma y adiciones que a sufrido la Ley del seguro social en los últimos cincuenta años, con el único fin de contribuir a la empresa de modernización y de mejor adecuación de las instituciones a la realidad del país y del momento, fue que se llevaron a cabo unas significativas modificaciones en la Ley del Seguro Social, decretada por el Congreso de la Unión el 28 de diciembre de 1988, expedidas por el Presidente de la República el 30 del mismo mes, y aparecidas en el Diario Oficial de la Federación el 4 de enero de 1989, las cuales empezaron a tener vigencia a partir del día posterior a su publicación..

Según dijera el director del IMSS al hacer un comentario de ellas en su discurso antes la Asamblea General, las referidas reformas reprendan nada menos que “el cambio más trascendente que se ha dado en la institución en los últimos años” .Y ello no solo por su importancia intrínseca de constituir un avance para la mejor operación del sistema, tanto en lo referente a la recaudación de fondos como por la prestación de sus servicios, sino también porque ellas surgieron, democráticamente, de un interesante proceso legislativo símbolo de la madurez política alcanzada por los mexicanos. Resultaron aprobadas por unanimidad en el seno de las Cámaras de Diputados y Senadores y vinieron a garantizar “la congruencia indispensable entre legitimidad, entre certeza jurídica y justicia, al recoger lícitas aspiraciones de las grandes mayorías e iniciar la corrección de un rezago acumulado en materia de prestaciones feridas”.Las reformas ordenadas en esta ocasión a la Ley del Seguro Social se refieren a cambios en las redacción de los artículos 35, fracción I; 36; 37, fracción I; 40; 71, fracción II; 75; 76; 92, fracción II, III, IV, VII y IX; 112; 114; 115, párrafo segundo; 153; 168; 172; 173; 191; y 279, así como el agregado de un nuevo artículo 25 en lugar del que había sido derogado mediante el decreto aparecido en el Diario Oficial de 28 de diciembre de 1984. Dentro de las siguientes décadas, séle realizaron diversas reformas a la Ley del seguro social, como son las siguientes:

El decreto por el que se reforma el párrafo primero del artículo primero transitorio de la Ley del Seguro Social, publicado el 21 de diciembre de 1995.

A partir del primero de julio de 1997 entró en vigor la Nueva Ley del seguro Social, la que incrementa al responsabilidad del Estado de brindar la mayor seguridad social a través del Instituto Mexicano del Seguro Social. Dicha nueva ley hace posible ampliar las coberturas para brindar sus servicios médicos a mayor número de mexicanos y se garantizan mejores pensiones para los futuros pensionados, así como el mejoramiento dentro de sus cinco ramas de seguros para brindar servicio a los trabajadores en el régimen obligatorio. La ultima reforma que a sufrido dicho Ley de seguridad social fue El 20 de Diciembre del 2001 se publicó en el Diario Oficial de la Federación las reformas al capítulo III titulado de los delitos, de la Ley del Seguro Social.

CAPÍTULO II.

LA ACTIVIDAD FINANCIERA DEL ESTADO Y EL FRAUDE FISCAL

1. La Hacienda Pública

Al terminar la guerra de independencia México requería una organización económica, política y social fuerte que reconstruyera al país, esto después de la terrible destrucción de un número importante de medios de producción, como la ganadería, la agricultura y el comercio interno.

Al exterior del país, se lograron establecer arreglos comerciales con otros continentes como Asia y desde luego con Europa, la que fue gravemente afectada por los acontecimientos de esa época, además de la fuga de capital extranjero. La suma de estos acontecimientos suscitaron en la economía mexicana grandes modificaciones dirigidas a instrumentar soluciones a los problemas que origino la nueva autonomía política. Durante esta etapa el gobierno tenía frente a sí dos grandes retos, el primero de tipo económico consistía en reestructurar las finanzas públicas (el déficit fiscal que experimentaba el país),y el segundo fue el desarrollo de la industria principalmente con apoyo de capital extranjero. Para entonces las bases la de Organización Pública Mexicana de 1842 le dan el carácter de Ministerio de Hacienda.

Debido a las condiciones de inestabilidad económica social y política que padecía el país fue necesario que la hacienda como un órgano del gobierno acelerara su desarrollo, por este motivo en 1846, propuso estímulos de tipo fiscal a inversionistas extranjeros para la explotación de la minería y la manufactura en oro y plata, gracias a ello las finanzas públicas obtuvieron importantes beneficios.

No obstante, las necesidades y problemas por los que atravesaba el país, los agentes encargados de instrumentar la política económica estaban divididos en dos grandes grupos, el primero se inclinaba por una política fiscal proteccionista, y era apoyada por los grupos conservadores del país, a través de grandes beneficios y concesiones a productores nacionales y terratenientes

principalmente del norte del país, lugar donde a pesar que México obtuviera su independencia, el campesinado seguía sufriendo los estragos de la conquista.

Por otro lado, los grupos liberales pugnaban por una economía libre de restricciones, en donde la única forma de control tributario la ejercería hacienda, situación que no fue del posible debido a la notoria falta de protección entre el capital nacional con respecto del extranjero.

Otro conflicto interno, que obligo a una reestructuración en la recaudación de recursos, fue la intervención francesa, en donde fue primordial obtener ingresos para las finanzas del Estado, ya que una de las grandes consecuencias de este conflicto fue la bancarrota de la Hacienda Federal, además de las dificultades con el Ejecutivo que obstaculizaban la planeación estratégica de la finanzas futuras del país, hasta que finalmente se logro un tiempo de paz aparente.

Para resolver la situación de las finanzas, la Hacienda Pública propuso fomentar la inversión, diseñando para tal fin un plan de gobierno, el cual prácticamente no vario durante las tres décadas subsecuentes. Sin embargo, a pesar de lo ambicioso de este plan, la Hacienda Pública sufre un retroceso, no obstante, la indiscutible industrialización del país gracias en gran parte a la creación de una importante red de ferrocarriles en la región norte del país, y a los impuestos a la minería principalmente en el Estado de Zacatecas.

Si bien es cierto que la industrialización del país contribuyo a su desarrollo, es innegable también, que la industria disfruto de amplios beneficios, en cuanto a materia tributaria se refiere, perjudicando con ello al pueblo carente de recursos, pues fue donde recayó la carga fiscal.

Aún después de la caída de Porfirio Díaz en 1911 la Hacienda Pública continuaba en un proceso de transición económica, situación que el gobierno no pudo superar, así como la importante actividad productiva del país donde solo algunos dueños de grandes extensiones de terreno generaban alguna

actividad comercial y esto aunado a los crecientes movimientos armados en todo el país empeoraban la situación.

Posteriormente México entra en la etapa constitucionalista en la que surgieron distintas leyes y decretos anteriores al año de 1917 como fue. "...El Programa de Reformas Político Sociales de la Revolución aprobadas por la Soberana Convención Revolucionaria, conocida como la convención del 18 de Abril de 1916. La revolución se propuso realizar las siguientes reformas: artículo 5 que faculta al gobierno federal para expropiar bienes raíces, sobre la base del valor actualmente manifestado al fisco por los propietarios respectivos, y una vez consumada la reforma agraria, adoptar como base para la expropiación el valor fiscal que resulte de las últimas manifestaciones que hayan hecho los interesados. En uno caso se considera acción popular para denunciar la propiedad del mal valorizado..."²³

Con la llegada de Venustiano Carranza a la presidencia y como jefe supremo de la revolución se realizaron una serie de aportaciones a la Hacienda Pública, las primeras acciones realizadas fueron: "...El decreto sobre pagos en oro nacional publicado en el Diario del Gobierno Provisional de la República Mexicana. 26-X-1916. Un sello que dice: Secretaria de Hacienda y Crédito Público.- México. Departamento Consultivo.- Mesa 2^a- Número D-947.

I. Por decreto de esta primera jefatura promulgada el día veintidós del actual, se establece como regla general para el cobro de los impuestos federales la base de la moneda de oro nacional o el equivalente en papel moneda, fijado por la Secretaría de Hacienda..."²⁴

Después del periodo constitucional, el país atravesaba por una reestructuración en todos los ámbitos de la vida nacional, pero sobre todo en sus finanzas públicas. Por ello, fue sumamente complicado hacer frente a las múltiples necesidades de salubridad requerida debido a la epidemia que había dejado la revolución así como una ingobernabilidad que existía.

²³ REMOLINA ROQUEÑI Felipe, El Artículo 123 Constitucional. Editorial del IMSS. México D.F. 2000. Pág. 426,427.

²⁴ *Ibidem*. Pág. 437

Durante el gobierno de Álvaro Obregón la política exterior se reorganiza mediante la reestructuración de la deuda externa con los Estado Unidos logrando con ello una importante vinculación de la economía nacional con la del vecino país del norte.

Durante el gobierno de Lázaro Cárdenas las finanzas públicas sufrieron un nuevo embate gracias a la expropiación de la industria petrolera, debido a que se tuvo que indemnizar a los industriales extranjeros. Esta situación obligo a planear y realizar acuerdos entre los estados del país, y conformar una política fiscal que sacara a México de la crisis.

“...El estudio de ese régimen fiscal, en lo que se refiere a los planes de arbitrios locales como a las leyes federales de ingresos, revelan numerosos y gravísimos defectos que invalidan principios fundamentales, dicho régimen, hace menor la productividad del impuesto, gravan sin equidad al causante y constituyen una traba casi insuperable para la producción y conciliación de la riqueza...”²⁵

En el contexto internacional, las naciones más importantes se enfrentaban a la Segunda Guerra Mundial, sin embargo nuestro país padecía también las consecuencias de dicho conflicto debido al condicionamiento externo, ante esta situación, el titular Ejecutivo Federal que en ese entonces era Manuel Ávila Camacho, aprovecho la circunstancia negativa de la guerra, aumentando el ahorro interno a través los capitales europeos que se refugiaron en nuestro país, de igual manera aprovecho los mercados abandonados por los países que estaban directamente involucrados en el conflicto.

Como consecuencia de estos eventos, la política fiscal interna se inclino por un capitalismo industrializado, restándole importancia a la agricultura y colocándolo sólo como un sector viable únicamente para el auto abasto.

²⁵ Secretaría de Hacienda y Crédito Público, Primera Convención Nacional Fiscal. MEMORIA IV Edición. México 1947. Pág. 23.

De esta manera, se crearon una serie de estímulos para los empresarios, tal es el caso de los créditos con bajas tasas de interés, exención del pago de impuestos contenidos en la ley de la Secretaría y Departamento de Estado, y en el decreto dictado de 1917 a 1958 se determina a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, señalando modificando o suprimiendo sus atribuciones a través de distintas leyes y reglamentos, como son los siguientes. "...Ley Orgánica de la Tesorería de la Federación y su Reglamento; Diario Oficial del 24 y 26 de enero de 1960; Ley Orgánica de la Procuraduría Fiscal de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público publicado en el Diario Oficial de 31 de Diciembre de 1949; y Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Federal, Diario Oficial del 31 de Diciembre de 1947..."²⁶

2. La actividad financiera del Estado

El Estado es un conjunto de actividades políticas, económicas y sociales que como toda unión, tiene una finalidad propia, es decir, constituir un gobierno, esto involucra la aplicación de una serie de actividades de financiamiento, transformándolo en un sujeto de derechos y obligaciones.

Por ello, trataremos en el presente capítulo las actividades que realiza Estado principalmente en materia económica, por ser esta una de las más importantes para su permanencia y desarrollo.

Para seguir un criterio sobre el tema, nos remitiremos a la definición de derecho financiero del maestro de la Garza "...El derecho financiero es el conjunto de normas jurídicas que regulan la actividad financiera del Estado en sus tres momentos a saber. En el establecimiento de los tributos, obtención de diversas clases de recursos, en la gestión o manejo de sus bienes patrimoniales y en la erogación de recursos para los gastos públicos, así como las relaciones jurídicas que en el ejercicio de dicha actividad se establece entre

²⁶ Secretaría de La Presidencia. Manual de organización del gobierno federal. México DF. 1969-1970- Pág. 221

los diversos órganos del Estado o entre dichos órganos y los particulares ya sean deudores o acreedores del Estado...”²⁷

En la cita anterior el autor habla sobre los tres momentos en la actividad financiera del Estado, precisándolo como la obtención de ingresos, su administración, y la inversión a través del gasto público, sin embargo, estos tres momentos están regulados por el derecho financiero, así como con otras áreas sin las cuales no lograría su fin primordial, es decir, la prolongación de su propia existencia y la de sus gobernados.

Otra definición explica...” La rama del derecho esta integrada por un conjunto de normas que tienen por objeto regular la actividad económica de los órganos públicos, en lo que corresponde a la percepción de ingresos, y al ejercicio del gasto, su nombre completo es precisamente Derecho Financiero Público.”²⁸

”...La actividad financiera del Estado consistente en determinar el costo de las necesidades estatales y los generales de los habitantes de un país, la determinación de los medios dinerarios para atenderlos y sus medios, su administración y la realización dineraria de aquellas necesidades...”²⁹

Esta actividad es la que norma el procedimiento que utiliza el Estado para lograr allegarse recursos, y sin el cual no tendría razón de ser gran parte del mecanismo estatal, dicho mecanismo procura el bien común, a través de su compleja actividad a la que nos abocaremos en el presente trabajo.

Dentro del derecho financiero existen algunas corrientes que siguen relacionándolo con el derecho administrativo, lo que consideramos poco conveniente, debido su carácter autónomo, y que esta fundado en los tres momentos de la actividad del Estado mencionamos con antelación, es decir, no se trata de sólo simples actos ejecutados por órganos administrativos, sino que forman parte de una compleja actividad económica que tiene su propia razón de ser y por lo tanto, es objeto de distintos y muy variados estudios. Este

²⁷ DE LA GARZA Sergio Francisco, Derecho Financiero Mexicano, 18ª Edición Porrúa S.A., México 1992, Pág. 1.

²⁸ MABARAK CEDECEDO Doricela, Derecho Financiero Público, Editorial Mc GraW-HILL. México 1995. Pág. 8.

²⁹ RODRIGUEZ LOBATO Raúl, Derecho Fiscal. Editorial Oxford, Segunda Edición. México . D. F. 1986 Pág. 3.

razonamiento nos conduce a un primer acercamiento en la definición del gasto público, a través de una de sus ramas conocidas como Derecho Tributario o Derecho Fiscal.

La palabra finanzas procede de un vocablo de origen latino que significa término, pago o liquidación, es decir, se refiere al cumplimiento de los compromisos de tipo monetario.

La actividad estatal involucra de manera directa aspectos financieros, a través de una amplia gama de materias como veremos a continuación:

ASPECTO ECONÓMICO. Este hace referencia a la inversión de los recursos monetarios que son indispensables para lograr el cumplimiento de sus fines y de sus compromisos nacionales e internacionales.

ASPECTO POLÍTICO: La actividad financiera del Estado constituye una parte de la administración pública y esta a su vez, esta integrada por un conjunto de actividades y servicios destinados al cumplimiento de sus fines en general.

ASPECTO JURÍDICO: El aspecto Jurídico es resultado de la relación del derecho con la necesidad de controlar a la persona moral de derecho público, en su función y relaciones para con otros, de aquí nace el área específica del derecho público.

A continuación veremos como se relaciona la actividad del Estado con otras áreas del derecho:

DERECHO CONSTITUCIONAL: Son normas que regularizan todas las estructuras del Estado y generan la división de poderes que rigen y que están contenidas en el artículo 123 parte B. Otorgando atribuciones de competencia federal estatal y municipal, así como de tipo social.

DERECHO ADMINISTRATIVO: Se encarga del estudio de la organización, funcionamiento y estructura de los distintos órganos de la administración

pública por ser los encargados del funcionamiento de la actividad financiera como son, los contenciosos administrativos, la del tribunal fiscal federal, así como el procedimiento contencioso administrativo.

DERECHO PENAL: El objeto de esta área, es el estudio de los distintos tipos de delitos que conllevan una afectación al erario público, o los delitos cometidos por servidores públicos en detrimento del mismo, cualquier conducta típica antijurídica y culpable sancionada por la ley penal, o en su caso presunta de actos delictuosos dentro de cualquier etapa de la actividad estatal.

DERECHO SOCIAL: Se encuentra íntimamente relacionado con los derechos colectivos como son, el derecho del trabajo, el derecho ecológico y el derecho de la Seguridad Social, esencial por ser tema central de nuestro estudio.

DERECHO PRESUPUESTARIO: Es el conjunto de normas jurídicas que regulan la planeación, organización y dirección, así como el control de todo lo que conocemos como Gasto Público que es una de la ramas del derecho financiero.

DERECHO FISCAL: Se encuentra relacionado no sólo con normas de tipo jurídico, sino con todas aquellas que regulan los ingresos provenientes de las contribuciones destinadas al erario público. Esta actividad se deriva de la relación entre el estado y sus gobernados, y por ello de la necesidad de un medio de control que le brinde derechos y obligaciones a ambas partes.

Este conjunto de derechos y obligaciones, parten a su vez de un conjunto de formalidades que realiza el Estado para llevar a cabo sus actividades, de conformidad con los sujetos que intervienen en esta relación. A partir de este conocimiento será necesario observar las distintas formas de cómo lo definen diversos estudiosos de esta materia, asimismo, es importante conocer sus fines y sus diversas funciones. Otra definición lo coloca como "... La rama del Derecho Financiero que tiene por objeto regular las relaciones jurídicas que se dan entre el Estado, en su carácter de autoridad fiscal y los gobernados, en

su papel de contribuyentes, responsables solidarios o terceros, y cuyo objetivo fundamental es el de la recaudación de los tributos...”³⁰

La siguiente lo define como “.. Una rama del Derecho Administrativo y este, a su vez, del Derecho Público y tiene que ver con el establecimiento de contribuciones, mejoras, aprovechamientos (y con cualquier concepto por el cual la autoridad tiene derecho a percibir un ingreso para solventar el gasto público), así como la relación jurídica con el contribuyente, en referencia a su correcto cumplimiento...”³¹

A. Contribuciones

En este capítulo hablaremos de los diversos tipos de contribuciones, siendo estos la mayor cantidad de recursos de tipo económico que obtienen los estados soberanos, así como tantos son sus distintos tipos de denominaciones.

Los estados han utilizado el vocablo *contribución* para referirse al tributo, mismo que se clasifica de la siguiente manera: impuestos, derechos, contribuciones especiales, aportaciones a la Seguridad Social y aportaciones para la habitación y vivienda.

La palabra contribución tiene su origen en el vocablo latín *contributio* “... acción y efecto de contribuir, cantidad o cuota que se paga para algún fin y sobre todo, la que se impone para la carga del Estado; aportaciones obligatorias e impersonales establecidas legalmente y pagaderas en forma periódica para repartir entre las personas afectadas por el pago de la carga del gasto público...”³²

³⁰ MABARAK CEDECEDO, Doricela. Op. Cit . Pág. .49.

³¹ LATAPI RAMÍREZ Mariano, Introducción al Estudio de las Contribuciones. Academia Mexicana de Investigación Fiscal. A. C. Editorial Mc Graw- Hill México D.F. 1999. Pág. 5.

³² PALOMAR DE MIGUEL Juan, Diccionario para Juristas. Editorial Mayo Ediciones S. de R.L., México D.F. 1981. Pág.321.

Otra definición es aportada por el maestro Rafael de Pina "... una aportación económica que los miembros del Estado y los extranjeros que residen en su territorio están obligados a satisfacer, de acuerdo con la legislación fiscal, para la atención de los servicios públicos y cargas nacionales..."³³

No obstante las definiciones antes mencionadas, dentro de la legislación mexicana no encontramos la definición de contribución, sólo el artículo 1º del Código Fiscal de la Federación hace uso de este termino pero no aporta ningún concepto.

El objeto de conocer cada una de las contribuciones, es sobre todo, para tener información más precisa de sus consecuencias jurídicas en la omisión del pago de las mismas.

Pese a su importancia las contribuciones o tributos como se les ha denominado dentro de la terminología del Derecho Tributario, no tienen una definición generalizada, lo que provoca que en ocasiones incluso el litigante y el órgano jurisdiccional encargado de la justicia fiscal tengan una idea imprecisa en el área, y en ocasiones, el mismo legislador desconoce la aplicación exacta de ésta.

Por ello será necesario hacer algunas precisiones al respecto, una primera definición de tributo podríamos concebirla como la prestación pecuniaria que el Estado como ente público a utilizado, en virtud de su soberanía territorial, y que exige a los sujetos económicos sometidos a la misma.

Otra definición la coloca como la prestación obligatoria comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a relaciones jurídicas de derecho.

³³ DE PINA Rafael, Diccionario de Derecho. Editorial Porrúa S.A. de C.V., México DF. 1979. Pág. 176.

B. Impuestos

El tema de los impuestos requiere ser analizado desde una perspectiva diferente, debido sobre toda a la gran cantidad de conceptos que existen en la doctrina, y a la gran cantidad de corrientes, autores y escuelas que dominan el tema de impuestos.

“...el artículo 2º del Código Fiscal de 1938 conceptuaba el impuesto diciendo: son impuestos las prestaciones en dinero y en especie que el Estado fija unilateralmente y con carácter obligatorio a todos aquellos individuos cuya situación coincida con la que la ley señala como hecho generador del crédito fiscal; el Código Fiscal de 1967, de una manera más breve, también definió en su artículo 2º su cumplimiento diciendo: son impuestos las prestaciones en dinero o en especie que fija la ley con carácter general y obligatorio, a cargo de personas físicas y morales, para cubrir los gastos públicos; finalmente el Código Fiscal vigente, también nos da una noción de impuesto en su artículo 2º fracción I que establece: impuestos son las contribuciones establecidas en la ley que deben pagar las personas físicas y morales que se encuentran en la situación jurídica o de hecho prevista por la misma y que sean distintas de las aportaciones de Seguridad Social y de los derechos”³⁴

La ley de individuo (persona física o moral), sin dejar de mencionar el estudio de sus elementos, puede cubrirse en dinero o en especie y su propio destino como tercer elemento cubrir el gasto.

En este punto, es importante establecer que dentro de los impuestos, podemos encontrar impuestos directos, e impuestos indirectos, ambos regidos por los principios de generalidad y equidad tributaria derivados de un ordenamiento constitucional contenido en el artículo 31, fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

³⁴ SANCHEZ LEÓN Gregario, Derecho Fiscal Mexicano. Cárdenas Editor y Distribuidor. México D.F. 1998. Pág. 220.

C. Derechos.

El término contribución comprende tanto a los impuestos como a los derechos, sin embargo el término derechos es utilizado casi exclusivamente sólo dentro del Derecho tributario mexicano, ya que países como España e Italia se conoce con el término tasa.

“...en la legislación mexicana el concepto legal del “derecho” ha observado una evolución partiendo del concepto tradicional estricto para abarcar en su hipótesis o presupuesto otro marcadamente más amplio y distinto del original; el Código Fiscal Federal de 1938 definió los derechos como: las contraprestaciones requeridas por el poder público en pago de servicios administrativos prestados por él; el Código de 1967 los definió como: las contraprestaciones requeridas por el poder público en pago de un servicio”³⁵

Con base en lo anterior, podemos decir que los derechos son ingresos establecidos por la ley, pertenecientes al Estado y que solo se pagarán en dinero, sin embargo a diferencia del impuesto, tienen la finalidad utilitaria inmediata pero no siempre concreta, dicha obligación podrá constar en uso o aprovechamiento de un bien. El poder público es el único que puede señalar que tipos de servicios va a prestar para uso o aprovechamiento y debe siempre estar contenido en la ley y no en una determinada.

Los derechos por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público están contenidos en la ley federal de derechos, y gravan diversas actividades como son, el aprovechamiento de la vegetación arbórea en su artículo 196, la pesca en su artículo 199, muelles y desembarques en el artículo 205, así como el uso de carreteras y puentes federales contenido en su artículo 212, y el aprovechamiento del suelo (minería) en su artículo 2622 del ordenamiento en cita.

³⁵ DE LA GARZA Sergio Francisco. Op .cit. Pág. 330.

D. Contribuciones de mejoras.

Algunos autores equiparan las contribuciones de mejoras como principio de beneficio o derechos de cooperación, a través de estas contribuciones el Estado obliga a pagar a aquellos que reciben un beneficio o una ventaja diferencial por una obra o servicio que no es exclusivo para un sector determinado de la población, pero que se le procura una ventaja especial. "...el Código Fiscal de la Federación de 1981, a partir de la reforma del 31 de diciembre de 1985, reconoce a las contribuciones de mejoras, expresando que son las establecidas en la ley a cargo de las personas físicas o morales que se beneficien de manera especial con alguna obra o servicio público para cooperar con el Estado en los gastos que requieran la propia obra o servicios; por otra parte, la ley de Hacienda de Sonora define a las contribuciones como aportaciones que se establecen a cargo de las personas que se beneficien de manera especial con alguna obra o servicio público, para cooperar con el Estado en los gastos que requiera la propia obra o servicio..."³⁶

La contribución especial, así como las prestaciones en dinero o en especie se establecen en la ley en forma unilateral y con carácter obligatorio a cargo de todos los individuos que obtengan un beneficio específico en sus bienes patrimoniales; derivado de la ejecución de obras públicas municipales o de otras actividades desarrolladas para satisfacción de estas mismas necesidades públicas.

Esta situación no sólo es privativa de este nivel de gobierno, en la legislación extranjera hay países que consideran a las contribuciones especiales por su finalidad, como lo señala el Código Tributario de Uruguay en su artículo 13, donde especifica que no deberán tener un destino distinto que el de financiar obras públicas y su límite no rebasará el costo de la obra, así como en forma individual el avalúo del bien beneficiado y en otros países como España, consiste en el beneficio que obtiene el sujeto pasivo o del propio porcentaje de aumento del bien.

³⁶ Ibidem. Pág. 345-346.

Para Aguirre Pangburn sólo existen dos tipos de contribuciones especiales a saber: los tributos de obra pública y tributos de seguridad social, pero para efectos de este trabajo nos remitiremos al siguiente: las contribuciones especiales se clasifican en contribuciones de mejoras, contribuciones por gasto y contribuciones de Seguridad Social. El hecho gravable que no explica el maestro Francisco de la Garza citado con anterioridad, es el beneficio que recibe ésta y que deberá ser estimado por la propia autoridad en forma subjetiva y por lo tanto, dificulta el recurso entre ellos, mencionado también en el presupuesto del hecho que motiva la realización de la actividad del Estado.

Otra definición de las contribuciones de mejoras, introduce un nuevo elemento en el Código Fiscal del Estado de Michoacán, contenido en su artículo tercero, fracción III que define a las contribuciones especiales como las establecidas en la ley o decreto a cargo de la persona física y moral que se beneficie de manera directa por obra pública, también la contenida en el artículo 115 de nuestra carta magna fracción IV, inciso a) que nos menciona las contribuciones de mejoras.

E. Aportaciones de Seguridad Social.

Este tipo de contribuciones fueron incluidas por primera vez en el Código Fiscal de la Federación en el año de 1982, utilizando el nombre de aportaciones de Seguridad Social, también conocidas como cuotas obrero-patronales. Para entender en forma más este se presentan a continuación algunas definiciones: "... dar cada uno, a la sociedad de la que es miembro, la parte que le corresponde..."³⁷.

La definición que le da el Código Fiscal de la Federación es la siguiente "... son las contribuciones establecidas por la ley a cargo de personas que son sustituidas por el Estado en cumplimiento de obligaciones fijadas por la ley en materia de Seguridad Social o a las personas que se beneficien en forma

³⁷ PALOMAR DE MIGUEL Juan. Op. Cit. Pág.321.

especial por servicios de Seguridad Social proporcionados por el mismo Estado...”³⁸

Esta definición difiere notablemente con la doctrina y con las tesis de la Suprema Corte de Justicia de la Nación. Independientemente de lo anterior, también se les ha definido como contribuciones de origen gremial, profesional y cuotas de Seguridad Social.

Una definición más, la proporciona el Licenciado Sánchez León quien explica que “... la contribución que establece la ley a cargo de entidades públicas, personas físicas y morales, destinadas a proporcionar los servicios de Seguridad Social que reciben los sujetos beneficiados por aseguramiento, de parte de organismos paraestatales que los otorgan...”³⁹

Esta contribución no sólo es de tipo tributario por estar contenida en esta ley fiscal, esta obligación también está contemplada en el artículo 15 fracción VI de la ley del IMSS “... asimismo deberán cubrir las cuotas obrero-patronales, aún en el caso de que no sea posible determinar él o los trabajadores a quienes se deban aplicar, por incumplimiento del patrón a las obligaciones previstas en las fracciones anteriores en cuyo caso su monto se destinará a servicios de beneficios colectivos para los trabajadores de la construcción...”⁴⁰

Las cuotas obrero-patronales estarán determinadas con base en el salario integral del trabajador (entendiéndose por este a todas las prestaciones que contempla la ley federal del trabajo en beneficio) y por el riesgo de trabajo.

Algunos autores explican que las contribuciones de Seguridad Social son de distinta naturaleza fiscal a las demás contribuciones, porque su finalidad no es contribuir al gasto público, ya que están determinadas por un órgano paraestatal y porque el beneficio no es para un determinado grupo de individuos, sino para un solo sujeto en lo personal y para sus dependientes.

³⁸ DOLUNT & TOUCHE. Compilación Universitaria Do Fiscal. DO FISCAL EDITORES MÉXICO D.F.2002. Pág. 44.

³⁹ SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio. Op. Cit Pág. 252.

⁴⁰ Reforma por decreto. Diario Oficial de la Federación 21 Noviembre 1996. Pág. 61.

Situación con la que no estamos de acuerdo porque dentro de su clasificación en el Código Fiscal se le menciona como de Seguridad Social, es decir, como un servicio público de carácter nacional, impartido por un organismo con personalidad y patrimonio propio.

No sólo las cuotas obrero-patronales son de carácter fiscal, también sus intereses moratorios y los capitales constitutivos, como se establece en el artículo 73 fracción VII de la Constitución Federal, y en el artículo 123 fracción XIV y XXIX de éste ordenamiento federal.

Otras particularidades que podemos citar sobre las contribuciones de Seguridad Social, son el gran beneficio que generan al Instituto Mexicano del Seguro Social por estar a la par de la transformación del país, es decir, invitando, y en algunos casos obligando a los empresarios a hacer los avisos de inscripción y reingreso de los trabajadores tal es el caso de "...la obligación de presentar los avisos en medios magnéticos o de telecomunicaciones. En el Diario Oficial de la Federación del 8 de junio de 2000, se dio a conocer el decreto por el que reforman los reglamentos de afiliación; de la Seguridad Social para el campo, y del seguro de salud para la familia..."⁴¹

Por otra parte, y como complemento de lo anterior, podemos mencionar las aportaciones del Fondo Nacional de la Vivienda como parte importante de las contribuciones de Seguridad Social, su fundamento se encuentra en el artículo 123 apartado a) en su fracción XII de la Constitución general del país, derivadas de la obligación que nace del artículo 136 de la ley del INFONAVIT, donde todas las empresas deben proporcionar a sus trabajadores una vivienda cómoda e higiénica, sin embargo, debido a la imposibilidad que todas las industrias proporcionen estos beneficios, se formó un Fondo Nacional de la Vivienda con la sola aportación del 5 % del salario ordinario de los mismos trabajadores, a las que se les conoce como aportaciones de vivienda.

El Fondo Nacional de Vivienda no tiene otro objeto que crear formas de financiamiento para la adquisición de inmuebles para la clase trabajadora, este

⁴¹ Revista PAF. Prontuario Actualización Fiscal. GASCA sicco. Segunda quincena Sep. 2002. Pág. 96.

tipo de aportaciones se conocen como gastos de previsión social y están contenidos en el artículo 141 de la ley del INFONAVIT. La naturaleza jurídica de las aportaciones que contempla la ley del INFONAVIT, son de carácter fiscal, como lo menciona el artículo 30 de esta ley.

Por otro lado, la ley de Ingresos de la Federación, considera como aportaciones de Seguridad Social a las contribuciones de habitación y vivienda, y las coloca como un logro personal del trabajador en remuneración por alquilar su fuerza de trabajo, así como uno de los logros al nacimiento de un nuevo derecho social.

Los recursos de este fondo son administrados en forma tripartita, es decir, por representantes del Gobierno Federal, de los trabajadores y de los patrones como lo establece el artículo 138 del Título Cuarto capítulo Tercero en el apartado sobre los derechos y obligaciones de los trabajadores y para los patrones, contenido en la ley Federal del Trabajador.

En un primer análisis de estas aportaciones resulta un tanto difícil conocer su naturaleza fiscal, por el fin que conlleva esta contribución y la forma en que está creado el órgano que las regula. Por ello, Francisco de la Garza nos explica "... la aportación que realiza el patrón constituye depósitos de dinero sin causa de intereses a favor de trabajadores (Art.35), se hace por conducto de las oficinas receptoras de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público o de las autorizadas por ésta; La S.H.C.P. debe entregar al INFONAVIT en un plazo no mayor de 15 días el impuesto total de las recaudaciones efectuadas..."⁴²

Esta no es la única facultad que tiene la Secretaría de Hacienda y Crédito Público con lo que respecta a la aportación de vivienda para los trabajadores pues, tiene además la facultad de recabar esta contribución a través del procedimiento administrativo de ejecución.

⁴² SÁNCHEZ LEÓN. Gregorio . Op. Cit Pág. 369.

3. Defraudación Fiscal.

Para entender el delito de fraude fiscal debemos aclarar que es una figura jurídicamente derivada de la protección del bien tutelado, que en este caso es el patrimonio del Estado. En consecuencia debemos definir su relación con el derecho penal, el cual está concebido en una idealidad como un complejo de normas pertenecientes al derecho positivo destinado a la definición de los delitos y fijación de las sanciones como medio de control de la conducta social, y que múltiples autores lo denominan como derecho criminal.

Desde la expedición del Código Penal y los procedimientos penales debemos hablar del delito como un acto u omisión constitutivo de una o varias infracciones contempladas por la ley penal. "...cuando una misma materia aparezca regulada por diversas disposiciones, la especial prevalecerá sobre la general. Por lo anterior, el Derecho Penal Fiscal se encuentra vinculado íntimamente con el Derecho Penal General, siendo parte o derivado especial de este..."⁴³

En virtud de lo anterior, se puede señalar que toda ley en algún momento tiene la necesidad de ser modificada tanto en su estructura como en su técnica, así como en su orientación, esto junto con muchas otras razones motivaron su desarrollo y evolución, siendo necesaria la protección de todos los individuos y personas tanto físicas como morales, a fin de proteger su capital, lo que conlleva al surgimiento del Derecho Fiscal Penal. A este respecto, el maestro Sánchez León lo define como "... un conjunto de normas jurídicas que establecen las penas y definen los delitos, como consecuencia de la falta de cumplimiento a las disposiciones legales fiscales que garantizan los intereses del fisco y establecen deberes para con el mismo..."⁴⁴

En este sentido, el Derecho Penal Tributario es aquel que nos remite a las conductas antisociales que se cometen por diversas razones, la más común es

⁴³ SANCHEZ LEÓN Gregorio. Op. Cit Pág. 539.

⁴⁴ Ibidem. Pág. 537.

el bajo nivel de la moral colectiva pública actual, situación derivada directamente de la enorme desconfianza a las autoridades de carácter público y en general al gobierno, así como el aumento excesivo de las contribuciones respecto al nivel económico del causante.

Pese a los argumentos antes mencionados, existen sectores importantes que afirman que el Derecho Penal Tributario no es parte del Derecho Penal General, ni una rama del Derecho Independiente, sino que lo coloca como una parte de las múltiples disposiciones que integran al Derecho Financiero, ello nos remite al artículo 108 del Código Fiscal Federal que literalmente dice “Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaño o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de algunas contribuciones u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal. La omisión total o parcial de algunas contribuciones 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.”

En un razonamiento simple encontramos en las definiciones realizadas por distintos autores, que los elementos constitutivos de la defraudación fiscal genérica y del fraude genérico son muy similares, la única distinción notoria radica, en quien recae el daño patrimonial, que en este caso no es la persona física sino moral representada por el fisco federal.

Uno de los elementos constitutivos de este delito es la conducta conocida como dolo, contemplada en el artículo 38 del Código Fiscal de la Federación y que a la letra dice “... Infringir o transgredir disposiciones fiscales, ya sea en su aspecto más grave y acciones dolosas en cuanto se refiere a normas complementarias para asegurar su efectividad, no importa que sea una mera desobediencia, es quebrantar un verdadero deber social como es el de sustraerse al pago de los tributos, los cuales son esenciales para el mantenimiento del Estado y alterar el orden jurídico de la colectividad...”⁴⁵

⁴⁵ FOROUGE Giuliani, Derecho Financiero. Editorial de Palma. Tomo II. Pág. 560.

Para lograr la equiparación, es necesario satisfacer una serie de circunstancias, incluyendo que el contribuyente consigne en forma clara un ingreso menor al que percibe en forma acostumbrada, cuando este se puede calcular en forma presuntiva por ingresos brutos, como lo menciona los artículos 55 y 56 del Código Fiscal Federal o por otros medios como se menciona en el mismo ordenamiento.

A este respecto, en el artículo 109, fracción V del Código Fiscal Federal se establece la omisión de presentar por un periodo determinado un ejercicio exigido por esta ley y que por esta omisión se deje de pagar la contribución que corresponde. Entendiendo que dentro el asunto en cuestión no corresponde a la defraudación fiscal genérica sino a la equiparación que realiza la ley del Instituto Mexicano del Seguro Social en el primer párrafo de su artículo 305.

Consideramos importante definir en el presente capítulo, la equiparación desde el punto de vista fiscal "... bajo el común denominador de equiparable a la defraudación fiscal es conocer en la practica una serie de figuras delictivas que están previstas en las diversas fracciones del artículo 109 del Código Fiscal de la Federación, cabe mencionar que dicho apelativo se refiere, en principio, a las mismas penas que están previstas para el delito de defraudación fiscal y que resultan aplicables a esta figura..."⁴⁶

La equiparación o defraudación fiscal equiparada asimilada, es un delito que el legislador debe ubicar en una serie de hipótesis en distintas conductas realizadas por contribuyentes, para lograr la tipicidad de las mismas y por lo tanto, un castigo como última opción para poder agrupar estas conductas antisociales.

Con lo anterior pretendemos aclarar que el poder legislativo no es la única figura encargada de la adaptación de actos típicos y antijurídicos dentro de la amplia gama de delitos contra el patrimonio del Estado, la intención es cerrar toda posibilidad de defraudación fiscal, a través del incremento de penas, con el objeto de que los presuntos responsables de estos delitos no reciban beneficios, tales como la libertad provisional bajo caución, tratándose de delitos

⁴⁶ TORRE LÓPEZ Mario Alberto, Teoría y Práctica de los Delitos Fiscales. Editorial Porrúa. 2ª Edición. México 2001. Pág. 161.

fiscales, considerado para nuestras leyes como graves, asimismo es importante señalar que la equiparación de estos, será beneficiosa si se legisla la capacidad de aquellos sujetos afectados por estos delitos patrimoniales, para acudir a la representación social y así procurar el estado de derecho.

Consideramos importante analizar dentro del rubro de equiparaciones la que menciona el artículo 305 de la nueva ley del Seguro Social, y que norma criterios, al respecto Ruiz Moreno menciona "... antaño no había delitos en materia de Seguridad Social, su frágil argumento no lo preveía en forma expresa, sin embargo, a raíz de la reforma del 1 de Julio de 1997 se inició supuestamente la cacería de brujas del Seguro Social, mediante abiertas actitudes persecutorias en contra de los patrones y demás sujetos obligados en esta materia..."⁴⁷

Lo anterior lo consideramos de la mayor importancia ya que aráís de dicha reforma deja casi imperceptible la distinción en el tipo penal entre el dolo y la culpa del sujeto activo del delito de defraudación fiscal equiparada.

Así de compleja y difícil es la naturaleza de las normas de Seguridad Social, por ello desde el año de 1983, el ordenamiento fiscal lo contempla como contribuciones y por ende susceptibles de ser afectadas por el delito de Fraude Fiscal. Esta no es una manera de persecución tributaria, sino la regulación tardía de un delito continuado, que afecta no sólo al patrimonio del Instituto Mexicano del Seguro Social, sino a más del 60 por ciento de los trabajadores de este país afiliados en forma directa.

La capacidad del IMSS para formular querellas queda establecida por la Suprema Corte de Justicia bajo el siguiente criterio. No violan garantías la orden de aprehensión girada por la autoridad responsable que estima satisfecho el requisito de procedibilidad en relación con la querella 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 al Instituto Mexicano del Seguro Social dentro del plazo establecido. Este criterio lo citamos para demostrar la nula o

⁴⁷ RUIZ MORENO Ángel Guillermo, Los Delitos en Materia de Seguridad Social. Segunda Edición. Editorial Porrúa. México 2000. Pág. 101.

casi nula faltad que tenia el IMSS para interponer querellas ante el Ministerio Público, antes de la refirmas del año 2001, causando así enormes perjuicios a esta institución.

4. Querella.

La figura jurídica conocida como querella deriva del Derecho Positivo, entendido este como el conjunto de normas jurídicas vigentes que regulan la vida de un pueblo en un momento y lugar determinado, así como por el Derecho Público que se encarga de proteger los intereses generales, los cuales son ampliamente reconocidos. En otras palabras, se trata de la aplicación directa y conjunta tanto del Derecho Positivo, como del Derecho Público en beneficio de sus protegidos.

Todo procedimiento penal inicia con la demanda o querella que consiste en la acción que realiza cualquier individuo con el fin de obtener un resultado, en este caso el ejercicio de la acción penal. Para entender lo anterior, es necesario aclarar la presente premisa: para que de inicio cualquier tipo de acción es indispensable la preexistencia de una pretensión o el deseo firme e inequívoco de la intervención de un órgano jurisdiccional, esta pretensión toma en consideración su calidad de justa o injusta independientemente de ésta, e incluso prescinde de la misma acción a través de acudir a una auto composición con la otra parte. La pretensión se define como "... (lat. querela) f. Queja, expresión de dolor pena o sentimiento. Discordia, pendencia, Acusación ante juez p tribunal competente, contra los responsables de un delito...." ⁴⁸

Con base en lo anterior, y debido a sus características, esta institución ha sido una de las mas criticadas por los grandes jurisconsultos a razón que este derecho solo debería pertenecer al Estado como obligación propia y no entregar dichas facultades a los particulares ya que, con esto se corre el riesgo de provocar lesiones graves a la justicia, debido principalmente a que si el

⁴⁸ . Diccionario Enciclopédico QUILLET. Tomo décimo Editorial Cumbre, S.A. México DF 1985. . Pág. 210

querellante no presenta a tiempo su queja, la querella no alcanza su objetivo, es aquí donde.

Radica el riesgo al dejar en manos de un particular la persecución de un hecho ilícito.

Siguiendo este mismo orden de ideas es importante definir también la acción como: "... Acto procesal de parte (o del Ministerio Público) mediante el que se ejerce la acción penal..."⁴⁹

A. Definición.

Con el fin de normar criterios resulta conveniente aportar algunas definiciones de querella. Para ello nos remitiremos a distintos autores que sitúan este problema desde una perspectiva puramente doctrinal sin tomar en cuenta las consecuencias que conllevan la persecución de hechos constitutivos de un delito para el sujeto ofendido ya que gran parte de estas situaciones perjudican aún más por la publicación del ilícito además del engorroso procedimiento que deberá de afrontar la víctima, por ello y dada la propia naturaleza de estos hechos sancionables por la ley penal, es adecuado dejar a la libre voluntad de los particulares su queja y persecución.

Consideramos conveniente que los sujetos que han sufrido una lesión en su persona o en sus bienes tengan el conocimiento de los beneficios o perjuicios que un proceso de este tipo les puede proporcionar, esta situación podemos colocarla como el ideal que debería de imperar dentro de un Estado de Derecho.

En nuestro país la querella es la institución sobre la cual descansa en situaciones específicas gran parte del sistema de derecho penal y lejos de desaparecer a permanecido como un medio pacífico adaptado a nuestro tiempo para hacer valer el respeto al derecho propio procurando con ello el buen desarrollo de la sociedad.

⁴⁹ . DE PINA, Rafael Diccionario de Derecho. Editorial Porrúa. S.A.. México 1979 Pág. 27..

Como consecuencia del aspecto jurídico que presenta el Estado y que a pesar de ello no lo agota, convirtiéndose por esta razón en uno de sus principios fundamentales es susceptible de ser alcanzado por excepciones que se presentan en la vida cotidiana y así como en el ámbito del derecho, por ello fue necesario que se presentaran tales excepciones, es decir, sacrificando el bien menor para salvaguardar el mayor, refiriéndonos con esto al sacrificio parcial de la potestad del Estado, alcanzando un mejor orden jurídico.

Sin embargo, hay autores que difieren de este pensamiento, ejemplo de ello, es el maestro Maggiore que nos dice "...la institución de la querella esta destinada a desaparecer de los Códigos como lo afirma VINIM por ser restos de antiguas concepciones, un vestigio anacrónico de la pena privada..."⁵⁰

Por su parte, Habra Ham Bartolino Ferro dice "... querella es el acto procesal por el cual se ejercita la acción penal por uno ó más delitos determinados contra sus indicados autores, ante el juez o tribunal competente proveyendo los medios de comprobación y solicitando las medidas asegurativas de las personas responsables y de sus bienes..."⁵¹

Mario Oderigo señala "...la querella es el acto por el cual una persona legítimamente autorizada, ejercita la acción penal, pone en conocimiento del juez la noticia que tuvieron acerca de la comisión de un delito..."⁵²

Ernesto Von Beling la define como "... la solicitud hecha ante el tribunal para que este conozca en un determinado objeto procesal, mediante una actividad independiente..."⁵³

Díaz de León define la querella como "... el derecho del gobernado, como expresión de su voluntad para que penalmente se persiga al inculgado y que

⁵⁰ . MAGGORE GUSEPPE. Derecho Penal. Volumen II Editorial Temis, Bogota. 1972. Pág. 331

⁵¹ . DRISKILL. S.A. Enciclopedia Jurídica OMEBA. TOMO XXIII PRES-RAZO Editorial DRISKILL. S.A. SARANDI 1986. BUENOS. AIRES ARGENTINA.1986. Pág. 331.

⁵² . ENCICLOPEDIA JURÍDICA OMEBA.. . BUENOS AIRES ARGENTINA. 1986. Op cit. Pág. 332.

⁵³ Ibidem. Pág. 333.

constrañe al Ministerio Público (cuando se reúnen los requisitos de ley) para que ejercite la acción penal en esta clase de delitos, es lo que se conoce como querella...”⁵⁴

Una definición más señala: “... la querella es el medio idóneo reglamentado por la ley, en virtud del cual se reconoce al ofendido en ciertos tipos de delitos, es el derecho público subjetivo que proviene de la norma jurídica que estatuye la acción penal, para que a su arbitrio disponga del mismo, no pudiendo el Ministerio Público cumplir con su deber de acción que antes así se lo hubiere hecho saber y exija su titular...”⁵⁵

La siguiente definición nos da otro criterio”... en Derecho Penal, declaración oral o escrita realizada ante un órgano judicial, la policía o el ministerio fiscal y por la que se comunica la comisión de un hecho que puede ser constitutivo de delito o falta. El mismo concepto se utiliza en el ámbito administrativo y tributario, sólo que los hechos suelen revestir el carácter de delito o falta administrativa, en tal caso, el órgano que la recibe estará obligado a informar el grado de culpabilidad a la autoridad judicial para que ésta provea en orden a la aplicación del código penal y esperar su resolución como un criterio más prudente, a fin de aplicar las sanciones administrativas que procedan, y no incurrir en una duplicidad de castigos, a partir del principio constitucional denominado non bis in diem (no dos veces por el mismo delito).

Sin embargo, un amplio sector de la doctrina entiende que nada tienen que ver las actuaciones contempladas desde la cúspide de un ordenamiento penal y otro administrativo, por lo que no se infringe el principio en cuestión y puede sancionarse al mismo tiempo la conducta en los dos ámbitos...”⁵⁶.

De los anteriores conceptos se desprenden los siguientes elementos referentes a la querella:

a) Es una exposición de hechos.

⁵⁴ . Ibidem. Pág.334.

⁵⁵ Ibidem.. Pág. 335.

⁵⁶ . DÍAZ DE LEÓN. Marco Antonio. Diccionario de Derecho Penal. Tomo II. Segunda Edición . Editorial Porrúa México 1989. Pág. 1468

- b) Una Relación de actos que debe hacer el ofendido a la autoridad competente.
- c) Debe ser una queja clara y precisa que castigue al autor y no fomente un ánimo a la auto composición.

Al redactar los actos delictuosos se cumple con el requisito de hacer del conocimiento a la autoridad, no importando en este momento la forma sino el fondo, es decir, podrá ser verbal o por escrito, pero siempre dirigido a la autoridad competente y no a otra distinta por ser este el principal propósito de la querrela, es decir, hacer del conocimiento a una institución jurídica competente evitando con ello tomar justicia por propia mano o en el más común de los casos postergando la puesta en marcha de la acción penal.

La exposición es una representación hecha para pedir algo, o parte inicial donde se muestra con claridad un suceso inquietante, en este caso se trata de un delito presumible posible de comprobarse. El punto preciso que distingue a esta figura jurídica de todas los demás es que debe ser a petición de parte y únicamente por ésta, excepto lo contemplado por la ley penal, como lo hablaremos más adelante.

La queja deberá ser clara y concreta, es decir, inteligible para la autoridad en cada uno de sus hechos y datos, así como la documentación que le acompañe, si es el caso que se deba tener la intención prioritaria de una remuneración o de una delictuosa del autor del delito. Sin embargo, en otro momento existe también la figura del perdón que si bien es cierto, que extingue la acción, también procede previo a los requisitos legales requeridos.

En la obligación de denunciar por razones de capacidad, quedan excluidos los menores de 14 años y aquellos que no gocen del pleno uso de razón, es decir, que adolezcan de algún defecto físico o psíquico que les impida gobernarse por sí mismos. En este sentido, las personas morales no pueden padecer de problemas mentales por el simple hecho de carecer de mente o de mayoría de edad como individuo anatómicamente hablando, no obstante padecen estas

tutelas en cuanto su propia ley los limita o condiciona al ejercicio de este derecho.

El querellante conserva en todo momento el derecho de narrar todos los hechos relacionados con el presuntamente actor delictivo, así como señalarlo a él o a los sujetos que desde ese momento recibirán la calidad de presunta responsabilidad del delito que se imputa, a través de una solicitud clara y precisa para que se atienda a través de la representación social.

El significado de la palabra querrela tiene distintos conceptos dentro del Derecho Penal, el mas común es aquel que la considera como sinónimo de acción penal, es decir, la acción que se ejercita dentro del derecho como equivalente a un requisito de procedencia o procedibilidad, siempre previo y condicionante para que entre en acción la situación antes mencionada.

El Ordenamiento Penal Federal coloca los elementos necesarios para la correcta persecución de un delito, siempre y cuando sea a través de la querrela conforme proceda el delito en cuestión, asimismo hace mención de la figura del Ministerio Público Federal. En cuanto a los elementos de procedibilidad que menciona esta ley únicamente citándolos y nunca especificándolos, trataremos de especificar cuantos y cuales elementos existen en el Derecho Penal Mexicano.

CAPÍTULO III.

LA DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARADA

1. Artículo 305 de la Ley del Seguro Social.

Del decreto expedido por el H. Congreso de la Unión el 21 de diciembre de 1995 y que entro en vigor hasta el 1ero de julio de 1997, se formo un híbrido de modificaciones y beneficios en cuanto a prestaciones sociales se refiere y que están claramente contenidas en el rubro de pensiones, asimismo la reforma antes citada incluyo también el decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del 20 de diciembre del 2001, sin embargo, en este caso en particular nos referiremos sólo a las disposiciones contenidas en el capítulo 3 del titulo sexto, las cuales entraron en vigor dentro de los 180 días naturales a partir de su publicación, estos últimos se encuentran contenidos en el artículo 305 de la ley de la institución mencionada al inicio de este capítulo y que a la letra dice:

Artículo 305.- “se equipara 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 o más, que están obligados a enterar en los términos de esta ley y sus reglamentos;

II.- No formulen los avisos de inscripción o proporcionen al instituto datos falsos evadiendo o reduciendo el importe de las cuotas obreros-patronales, en perjuicio del instituto o de los trabajadores, en un porcentaje de 25% o más de las obligaciones fiscales.

En ambos casos la declaratoria o posible perjuicio, así como la querrela respectiva la realizara la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los términos que

establezca el Código Fiscal de la Federación, y de acuerdo al decreto del día 20 de diciembre del año 2001.

El requisito de procedibilidad cambia al reconocerle plenamente facultades como órgano fiscal autónomo al Instituto Mexicano del Seguro Social, de igual forma, los ilícitos previstos en esta ley se configuran sin perjuicio de que cualquier 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.

Artículo 305.- Para proceder penalmente por los delitos previstos en este capítulo, será necesario que previamente el instituto forme querrela, independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que en su caso se tenga iniciado.

A. Alcances Legales.

Hoy en día contamos con un tipo penal regulado por la ley del Instituto Mexicano del Seguro Social de forma específica y concreta, no así en el pasado, donde la conducta delictiva se encontraba establecida en la ley del Seguro Social pero las penas y su tipificación se encontraban en otra ley, en este caso, en el Código Fiscal de la Federación, como se demuestra a continuación; el artículo 284 de la ley del Seguro Social de 1993 establece lo siguiente: en su título séptimo de las responsabilidades y sanciones, cualquier conducta ilícita de los patrones que se encuentre dentro de los supuestos previstos en el Código Fiscal de la Federación como delito fiscal, será sancionada en la forma y términos establecidos por dicho Código, lo anterior sin perjuicio de que se exija al patrón el cumplimiento de sus obligaciones para con el Instituto.

La ley antes mencionada fue publicada en el Diario Oficial de la Federación el 1ero de abril de 1973 bajo el gobierno del entonces Presidente Constitucional de los Estados Unidos Mexicanos el Licenciado Luís Echeverría Álvarez.

Atendiendo al precepto legal que nos ocupa nos vemos obligados a puntualizar que es un tipo penal caracterizado como distinto, sustentado lo anterior en el primer párrafo del artículo 305 de la ley de la materia y que a la letra dice:

“Se equipara al delito de la defraudación fiscal y serán sancionados con la misma pena que establece el Código Fiscal de la Federación. El delito de defraudación genérica tanto el de fraude fiscal equiparado por lo contenido en los artículos 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación como figuras idénticas y que en capítulos anteriores contemplamos”.

Dentro de este tipo penal encontramos la Defraudación Fiscal Genérica que parece ser la más semejante al tipo penal contemplado en el artículo 305 de la ley del Seguro Social por contar, como su definición lo indica, con elementos comunes dentro de las distintas clasificaciones del tipo penal en cuestión y que está contemplado, en el artículo 108 de la Ley Tributaria.

Sin embargo, la Defraudación Fiscal Genérica fue analizada erróneamente por el legislativo al colocarla como equiparación genérica, debido a que trata los distintos elementos constitutivos del tipo penal, no obstante, es diferente a el, porque prevé estas situaciones y hechos que si bien es cierto son de tipo fiscal, no se ajustan a los plazos ni a las obligaciones contenidas en la ley Seguro Social, ni a los reglamentos contemplados en el Título Segundo, Capítulo Primero de la determinación de crédito fiscal o auto determinado; y las cuales serán por periodos vencidos o adelantados para su correcto cumplimiento o incumplimiento.

El artículo 109 del Código Fiscal de la federación lo menciona en la última parte de su fracción I del (I S R) Impuesto Sobre la Renta, al respecto, el maestro Ángel

Guillermo Ruiz Moreno señala "... puesto que la equiparada prevé situaciones muy distintas concernientes propiamente a la materia tributaria clásica, imposible de darse en la Seguridad Social..."⁵⁷

Por lo anterior, y como un primer acercamiento al análisis del artículo 305 de la ley del Seguro Social encontramos que no se equipara, ni se asemeja, a los supuestos contenidos en el Código Fiscal de la Federación, propiamente los artículos 108 y 109.

Dentro de la Seguridad Social existen diversas formas de delito, tipificadas desde el punto de vista del Derecho Penal, por ejemplo, el uso de engaños y aprovechamiento de errores en que pueda encontrarse el IMSS, en este caso específico nos referimos al daño o posible perjuicio de forma directa al IMSS causado por la omisión de pago de cuotas obrero-patronales por doce meses o más. A diferencia de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, no se causa daño o posible perjuicio en forma directa como organismo fiscal autónomo porque recibe las cuotas obrero-patronales generadas por mensualidades vencidas, así como la autodeterminación como obligación del patrón y por la tanto, presenta al instituto la Cédula de determinación de las cuotas del mes que se trate.

El IMSS esta obligado a garantizar el derecho a la salud, la asistencia médica y el bienestar individual y colectivo tal como se señala en el artículo 2 de la ley de la materia y que a la letra dice "... la Seguridad Social tiene por finalidad garantizar el derecho a la salud, la asistencia médica, la protección de los medios de subsistencia y los servicios sociales necesarios para el bienestar individual y colectivo, así como el otorgamiento de una pensión que en su caso y previo cumplimiento de los requisitos legales, será garantizada por el Estado..."⁵⁸

⁵⁷ . RUIZ MORENO, Angel Guillermo. Op.cit. Pág. 114.

⁵⁸ . BORELLI NAVARRO. Miguel. Editorial. SISTA. MÉXICO 2002 .Pág.3

Por lo anterior, siempre serán parte de la obligación del IMSS, las prestaciones en especie o económicas, contenidas en sus distintos ramos, es decir, que lo contemplado en la fracción segunda con lo que respecta al daño económico a nuestra criterio es daño indirecto al Instituto Mexicano del Seguro Social, pero no así al propio sujeto asegurado y a su familia, los que en determinados casos son los principales ofendidos, por el incumplimiento del sujeto activo del delito cuando no están inscritos o cuando lo estén con un salario menor al real percibido.

En consecuencia a lo antes mencionado, se crea un estado de inseguridad y perjuicio al negársele los derechos al servicio y todo tipo de prestaciones económicas al asegurado y al beneficiario de éste, misma que será factible restituírsele de manera integral.

En virtud de lo anterior el legislador en su afán de disfrazar un tipo penal contenido en el artículo 305 de la ley del IMSS faculta a este para interponer querellas, con solo algunos elementos análogos al delito de defraudación fiscal, con el fin de asegurar la continuidad del flujo monetario y así la permanencia de un organismo fiscal autónomo descentralizado y no así del organismo proveedor de Seguridad Social más grande de nuestro país.

Esta situación resulto ser poco práctica al crear un clima de confrontación entre el gobierno federal y los representantes de las uniones de trabajadores del IMSS, por la búsqueda del equilibrio entre facultades fiscales y las obligaciones de garantizar el derecho de la Seguridad Social a la población.

Por otro lado en el cuarto párrafo del artículo 305 de la ley del IMSS se mencionan los requisitos de procedencia y son: la declaratoria de perjuicio o posible perjuicio, así como la querella, en este sentido, solo nos limitaremos a decir que resulta inútil que el artículo 305 de la ley del IMSS contemple la declaratoria de perjuicio o posible perjuicio, siendo fiel a la lógica que no hay duda alguna en reconocer

que los ilícitos previstos en la ley del Seguro Social son de índole eminentemente fiscal.

Ahora bien, en lo que respecta a su comisión, comprobación, persecución y la presunta responsabilidad, será a través del Código Fiscal de la Federación, en específico en el artículo 92 Fracción II, y en el caso de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público será sólo cuando tenga la potestad para hacerlo, situación que ya ha sido reformada en el Decreto Publicado el 20 de diciembre de 2001 en el Diario Oficial de la Federación, atribuyéndole esta facultad al Instituto Mexicano del Seguro Social para presentar querellas, con la que se cumple el requisito de procedibilidad, haciendo innecesaria la declaratoria de perjuicio o posible perjuicio habiendo querrela de por medio por la persona moral, que en este caso es el ofendido o presunto ofendido.

En este contexto resulta razonable la intención del legislador por impulsar reformas que dificulten la evasión fiscal en materia de Seguridad Social, justificando así que por el simple hecho de no dar cumplimiento total y exacto a las obligaciones contenidas en el artículo 15-A al 15-B de la ley del IMSS, deberá considerarse como la tipificación y encuadre el supuesto contenido en el artículo 305, sin embargo, lo anterior carece de los elementos del delito como son, el dolo y el aprovechamiento del error, dicha situación aunque se tolera no se explica dentro del Estado de Derecho por carecer de la comprobación del dolo y ampliar el estudio de la culpabilidad, es decir, no contiene la intención plena y precisa de inobservancia de la ley.

Dadas las características y sobre todo las dificultades que presenta el sistema económico del país, las empresas se han visto obligadas a soportar la falta de créditos y financiamientos, situación que las ha colocado en una disyuntiva al tener que decidir entre cumplir con sus obligaciones fiscales o sus obligaciones

laborales, independientemente de las sanciones que en determinado momento se generen de cada incumplimiento.

Aunado a la anterior se suma la poca voluntad política por parte del legislativo, a pesar de que el problema por el que atraviesa la Seguridad Social resulta de suma importancia para buena parte de la población, asimismo, es importante recalcar que se necesita tener un conocimiento más preciso entre la figura jurídica del dolo y la culpa en el momento de tipificar un delito dentro de una área tan sensible para la economía y la población en general como es la Seguridad Social.

En este punto radica una buena parte del problema, ya que de ser un ilícito se transformara en un problema social en donde intervienen distintos factores como la falta de valores, la ignorancia y por supuesto la búsqueda de cierto estatus social para una aparente mejoría económica.

Cuando no se conoce en forma precisa la ley del IMSS, es posible que se genere una gran cantidad de hechos que pueden ser constitutivos de delitos, al mismo tiempo significa que se den los elementos contenidos en el tipo penal, como veremos a continuación; en la fracción I del artículo 305, se hace referencia a lo siguiente: cuando el patrón no cubra el importe de las cuotas obrero-patronales durante doce meses o más que están obligados a enterar en los términos de esta ley y su reglamento.

Resulta evidente que a través del artículo 305 no sólo se exige enterar sobre los movimientos relacionados con los sueldos y horas de trabajo, sino también sobre sus reglamentos, en donde encontramos una importante contradicción, si recordamos que el artículo 108 del Código Fiscal Federal hace alusión en su párrafo séptimo al cumplimiento espontáneo que a la letra dice:

“No se formula querrela si quien hubiere omitido el pago total o parcial de alguna contribución u obtenido el beneficio indebido conforme a este artículo, lo entera

espontáneamente con sus recargos y actualizaciones antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio o medio requerimiento”.

Todo lo antes mencionado nos advierte la problemática que existirá en el preciso instante que los Jueces Penales Federales no sean verdaderos expertos en la ley del IMSS para poder juzgarla y el grado de la misma dentro de este delito, así como valorar las pruebas aportadas por las partes en el proceso.

Con lo antes expuesto queda claro el grave problema que enfrenta la procuración de justicia en todos los ámbitos de la vida, y específicamente en el terreno de la Seguridad Social, este problema se vuelve aún más grave cuando el patrón, como empresario, productor o administrador de algún bien o servicio y como creador de fuentes de empleo, es sujeto responsable de un delito sin tomar en cuenta el dolo o su probable culpabilidad, este hecho pone en peligro también al más vulnerable de los sujetos pasivos o sujetos afectados de este delito, es decir, el trabajador, no sólo por carecer de un servicio de Seguridad Social como un derecho previamente conquistado, sino por la pérdida del empleo, lo que significa cerrar de manera drástica su fuente primaria de ingresos. Lo anterior, nos obliga a reconocer que el legislativo no anticipó las consecuencias que estas reformas traerían a la sociedad y en general al país.

La parálisis legislativa que vive actualmente nuestro país trajo como resultado la falta de conciencia sobre las verdaderas necesidades sociales y sobre todo fiscales y por lo tanto, la incorrecta aplicación de la ley penal, en este caso, de tipo federal.

La falta de una adecuada reforma fiscal debe convertirse en un asunto vital en la agenda del país, ya que la carencia de ella sujeta al contribuyente cautivo hasta el grado de ahorcarlo, y la solución no es tratar únicamente de ampliar la base gravable, sino lograr el correcto equilibrio entre ambos.

La solución al problema no es por lo tanto la creación de una figura jurídica híbrida delictiva, específica e intolerante dentro de la propia ley del Instituto Mexicano del Seguro Social que no ha tomado en cuenta el campo de acción de otras figuras delictivas practicadas diariamente por los patrones o dueños del capital, sin medir los efectos ya mencionados, justamente cuando se ha cambiado a un modelo de capitalización individualizado como es el Fondo de Ahorro para el Retiro (AFORE).

Las reformas al sistema de pensiones y jubilaciones de los trabajadores a través de la actualización de las cuotas obrero-patronales impiden que en éstas se aplique al pago de los anteriores ramos, en otras palabras como lo manifiesta el profesor Raúl F. Cárdenas "...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 contraríe, por lo tanto, el orden establecido por la colectividad..."⁵⁹

El especialista en derecho de la Seguridad Social, el jurista Javier Moreno Padilla apenas nos da un comentario sobre este tema, y aunque lo aborda superficialmente, sugiere que "... el legislador federal deberá preocuparse por distinguir de una buena vez las penalidades que para cada una de las tres hipótesis delictivas contempla el policitado artículo 305 de la nueva ley del Seguro Social..."⁶⁰

La gran mayoría de los juristas dedicados al estudio de la Seguridad Social no proporcionan más que la cita del artículo 305 de esta ley, y más grave resulta aún que importantes académicos del derecho penal como los Licenciados Eduardo López Betancourt y Miguel Acosta Romero, grandes maestros y reconocidos escritores, citan la misma parte, más no aportan algún análisis sobre el tema.

⁵⁹ CÁRDENAS, Raúl F., Estudios Penales. Publicaciones de la Escuela Libre de Derecho. Editorial Jus México, 1977, Pág. 304.

⁶⁰ MORENO PADILLA, Javier. Régimen Integral de la Seguridad Social. Tomo VI. Editorial Themis, México, 1997. Pág. 79

Quien si aborda el tema, es el Licenciado Genaro Borrego Estrada, exdirector General del Instituto Mexicano del Seguro Social en una obra compuesta por tres tomos y realizada en coordinación con el Licenciado Sergio Valls Hernández, director jurídico y que comento lo que a continuación citaremos: "... 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 es la comparación fiscal de dos cosas iguales..."⁶¹

Este análisis habla sobre la equiparación, pero no analiza la ausencia de legitimación del mismo, proporcionado así nuestra opinión sobre los puntos poco claros del artículo mencionado.

2. Primera Hipótesis Delictiva.

En esta parte haremos un análisis más específico del artículo 305 de la ley del IMSS para lo cual, empezaremos diciendo que se equipara al delito defraudación fiscal y se sancionaran con las mismas penas que establece el Código Fiscal de la Federación las conductas desplegadas por los patrones y demás sujetos obligados.

El legislador federal redactó el término equiparar como "... (lat . aequiparatio.) F. cortejo comparación de una persona o cosa con otra, considerándolas iguales o equivalentes entre sí..."⁶²

Sin embargo, si es la comparación de una por otra, no entendemos por que las considera iguales, por ello, será necesario partir de la base de que las

⁶¹ Instituto Mexicano del Seguro Social. Nueva Ley del Seguro Social. Tomo III. Pág. 279 y 280

⁶² Diccionario para juristas. Op. Cit.

contribuciones de Seguridad Social son una clase de tributo y que el IMSS es un órgano fiscal autónomo con atribuciones conferidas por la ley de Competencia Tributaria y por lo tanto, forma parte del fisco federal, de tal manera que estas son contempladas a efecto de recaudación por el Código Fiscal de la Federación con la intención clara de que el patrón o sujeto obligado pague las cuotas obrero patronales o aportaciones de Seguridad Social como se conocen hoy en día.

Encontramos dentro de esta primera hipótesis un elemento fundamental para constituir el cuerpo del delito que contempla el artículo 305 de la ley del IMSS, el cual es conocido como conducta, siendo esta en la que cabe la acción u omisión, lo cual se define en una parte de la teoría del delito.

Dentro del derecho, encontramos una importante cantidad de conceptos de la omisión, sin embargo, uno de los más reconocidos de acuerdo al Derecho Positivo Mexicano, es el que esta contemplado en el Código Penal Federal en su Título Primero Capítulo I artículo 7, y que a la letra dice: “es el acto u omisión que sanciona las leyes penales en este se desprende el elemento antes mencionado como conducta en la cual tiene una carga de acción u omisión siendo la omisión la que nos interesa”. Por otra parte, el maestro Eugenio Cuello Calón opina de la omisión lo siguiente “... La inactividad voluntaria cuando existe el deber jurídico de obrar...”⁶³

La omisión tiene características propias, como se señala a continuación “... los tipos omisivos son los que describen la conducta debida, quedando, por ende, prohibida toda conducta que no coincide con la conducta debida...”⁶⁴

⁶³ CUELLO CALÓN, Eugenio Derecho Penal. Parte Generación. Tomo I, 9 Adicción. Editora Nacional, México 1961. Pág. 288

⁶⁴ ZAFFARONI EUGENIA, Raúl. Tratado de Derecho Penal Editorial Editor y Distribuidor, México 1988 Pág. 367

Siguiendo este orden de ideas, el maestro Magglore define a la omisión como: "...toda conducta humana dolosa o culposa que sin necesidad de una acción material (movimiento corpóreo), produce algún cambio en el mundo exterior..."⁶⁵

La realización de la omisión debe ser voluntaria y no bajo coacción y el sujeto activo producirá este resultado con su inactividad teniendo el deber jurídico de pagar al IMSS las cuotas obreros-patronales, lesionados por un bien jurídico tutelado. En este caso la omisión del pago de 12 meses o más sólo castiga el daño que sufrió o pudo sufrir el IMSS, durante ese tiempo, o su posible perjuicio.

Las cuotas obrero-patronales son aportaciones tripartitas que se pagan por mes vencido y el patrón está obligado a determinar su importe, en caso contrario, el instituto realizará y notificará la propuesta de determinación del impuesto omitido o bien la cédula de determinación, lo anterior contiene una estimación del impuesto o nítido con fundamento en el artículo 39-A de la ley del IMSS, misma que servirá como base para hacer la declaratoria de perjuicio o posible perjuicio, así como cuerpo de la querrela correspondiente.

Como se ha analizado no será posible crear o notificar dichas cédulas de determinación por vía electrónica o magnético digital, por tratarse de un medio susceptible de cambios, y posibles errores, por ello resulta poco conveniente enviar la Cédula de determinación Fiscal para enterar al IMSS y empiece con ello a correr el plazo para la liquidación de estas, mismo que sino se realiza en forma correcta o por un medio de confirmación confiable podría tipificarse un error del 25 % por ciento o más y así caer en un tipo penal en forma culposa por parte del patrón o sujeto obligado.

El párrafo sexto del artículo 39-A de la ley del IMSS menciona a la letra lo siguiente. "...el hecho de que el patrón no reciba la propuesta de Cédula de determinación emitida por el instituto, no lo exime de cumplir con las obligación de

⁶⁵ MAGGIORE, Giuseppe. Derecho Penal. Tomo I. 5 Edición Editorial Themis Bogota. 1989. Pág. 354.

determinar y enterar las cuotas, ni lo libera de las consecuencias jurídicas derivadas del incumplimiento de dichas obligaciones...”⁶⁶

En este sentido, lo que más nos interesa poner de manifiesto es que el legislador federal menciona que no libera al patrón de las consecuencias jurídicas, esta reforma fue publicada el 20 de diciembre del 2001, y puede conducir a una mala interpretación, por estar encaminada a un estado de indefensión del titular de estas obligaciones al determinar, retener y pagar al IMSS esta contribución especial.

Para poder identificar quienes tienen estas obligaciones de acuerdo a la ley del Seguro Social, tomaremos como parámetro la ley en materia laboral para definir quien tiene esta calidad de patrón y por lo tanto, ser sujeto obligado a pagar las contribuciones de Seguridad Social como lo determina el artículo 5-A de la ley del IMSS en su fracción IV y VIII.

El código laboral tiene los siguientes criterios, en primer lugar, en cuanto a la relación obrero-patronal, en donde establece que si el trabajador no tiene el conocimiento preciso de quien es el patrón, este podrá considerar que es quien se ostenta como Director o Jefe del trabajador. Lo anterior con el criterio que una cosa será la denominación patronal y otra la identificación de quien se desempeñe como tal. La ley Federal del Trabajo en su artículo 10 nos advierte “... patrón es la persona física o moral que utiliza los servicios de uno o varios trabajadores, si el trabajador utiliza los servicios de otros trabajadores, el patrón de aquel lo será también de estos...”⁶⁷

Para precisar la relación citaremos una parte de la ley Federal del Trabajo en su artículo 20 que a la letra dice: “...se entiende por relación de trabajo, cualquier

⁶⁶ BORRELL NAVARRO, Miguel. Op. Cit. Pág. 15

⁶⁷ TRUEBA URBINA, Alberto. Ley Federal del Trabajo. Edición 76. Editorial Porrúa, S.A. México 1996 Pág.28.

acto que de origen a la prestación de un trabajo personal subordinado a una persona mediante el pago de un salario...”⁶⁸

Esto con lo que respecta a la figura del patrón, pero en cuanto a los demás sujetos obligados, la Suprema Corte de Justicia señala “...es patrón sustituto sino se da aviso a los trabajadores, el sustituido sigue siendo solidariamente responsable. En este sentido, el último párrafo del artículo 41 de la ley Federal del Trabajo, establece el término de seis meses por el que el patrón sustituto es solidariamente responsable con el nuevo, de las obligaciones derivadas de las relaciones de trabajo y de la ley, se contará a partir de la fecha en que hubiese dado aviso de la sustitución a los trabajadores; de manera que si tal aviso no se produce, el sustituido sigue siendo responsable solidariamente con el sustituto, por no cumplir con ese requisito esencial y no existir base para el cómputo de los mencionados seis meses”.

Específicamente en el análisis del artículo 305 y que es objeto de nuestro estudio, el concepto de patrón y de patrón sustituto es meramente ambiguo por ser otro de los elementos que constituye el tipo penal, pero el legislador sólo toma en cuenta el punto de vista del Instituto Mexicano del Seguro Social.

Cuando se establece la clasificación de patrón o sujeto obligado, se determina como patrón a la persona física o moral que ostenta sus datos en la clave patronal dentro de sus registros, archivos o base de datos, pero no así en los trabajadores que son comisionistas, estos en su mayoría no son sujetos de prestaciones de Seguridad Social, no tiene una relación de trabajo definida, sin embargo se considera que desarrollan un trabajo subordinado rentando su fuerza de trabajo a cambio de una contraprestación de tipo económico, evadiendo así lo contenido en el artículo 15 de la ley de IMSS en su fracción III, donde deberán determinar las cuotas obrero- patronales a su cargo y enterar su importe al mismo Instituto.

⁶⁸ . Ibidem. Pág. 33

Ahora bien, volviendo a la omisión como comportamiento detonador del tipo penal, esta omisión no siempre se caracteriza por dolo directamente racionalizado a evadir esa contribución en perjuicio del trabajador y del IMSS. Este hecho puede producirse por ignorancia, en otras palabras, no por la falta de conocimiento de que los trabajadores deben ser inscritos para su protección en el sistema obligatorio del instituto Proveedor de Seguridad Social, sino a la falta de actualización de las reformas en materia fiscal o de los decretos del Poder Ejecutivo y por lo tanto, esto se iniciaría por inobservancia del artículo 12 fracción III de la ley del IMSS.

Considerando también el artículo 305, este deja en forma ambigua algunas formas de patronatos diferentes a las personas físicas, que decidan realizar convenios para inscribir a sus trabajadores bajo un régimen voluntario como lo menciona el artículo 229 del ordenamiento en mención.

No sólo los patrones tiene obligaciones por el simple hecho de tener una relación obrero-patronal, dentro del régimen voluntario del IMSS, encontramos otras formas de relación obrero-patronal que contrae esta misma obligación, y por lo tanto, podría ser sujeto activo del delito de defraudación fiscal equiparada en perjuicio o posible perjuicio del IMSS.

Los profesionistas, los trabajadores de industrias familiares, los ejidatarios, comuneros, pequeños propietarios, los colonos, así como los trabajadores al servicio del Estado, de la Federación y municipios, tienen la posibilidad de afiliarse voluntariamente a través de convenios, al régimen obligatorio del IMSS y por lo tanto, se obligan a pagar las cuotas de Seguridad Social dentro de plazos previamente establecidos.

En este sentido, el IMSS no puede recibir un perjuicio de estas personas por ser sujetos obligados a presentar cuotas obrero-patronales o de Seguridad Social, lejos esta en ser semejante a la figura que el IMSS concibe como patrón con la

posibilidad de incumplir dolosamente, arriesgándose a ser presunto responsable de un delito federal con pena privativa de libertad, es decir, su facultad como órgano fiscal independiente no puede sobrepasar su razón de ser, que es proporcionar Seguridad Social a sus afiliados y a la población más desprotegida o a las personas que voluntariamente podrán ser sujetos de aseguramiento al régimen obligatorio.

El artículo 12 fracción II de la ley del IMSS menciona a las personas que podrán estar bajo el régimen obligatorio de esta institución, incluyendo a los miembros de Sociedades Cooperativas, las cuales tienen otra naturaleza, que incluye la cooperación mutua con un fin de lucro indirecto, pero no como principal objetivo.

Por lo tanto consideramos un tipo de labor especial, que no contempla una diferencia ante la ley penal, en otras palabras, la aplicación rigurosa de la ley será la misma tanto para un individuo que comete un ilícito contemplado por el Código Penal Federal con la posibilidad de ser consecuencia de la culpa, que para otro que puede contar con un despacho de especialistas para establecer una estrategia jurídica fiscal y con esto, evadir el pago de contribuciones a la que esta obligado aportar. Esto como lo contempla el artículo 19 de la ley del IMSS que trata a todos los individuos con la misma responsabilidad jurídica.

Como se ha mencionando dentro del análisis del tipo penal, la omisión que realiza el patrón u otro de los sujetos obligados, es decir, los contemplados por los artículos 12 fracción III, 13, 229, 230 y 241 de la ley del Seguro Social, cuando tengan las obligaciones de retener o realizar aportaciones de Seguridad Social, o por acuerdo o decreto o cuando, esta omisión se tomara como una manifestación de la voluntad inequívoca, al omitir el pago de cuotas obrero-patronales por más de un año, estos sujetos podrían caer en el tipo penal contemplado por el artículo 305, que estamos analizando.

Viendo lo anterior, debemos establecer que las cuotas obrero-patronales deberían ser exigibles conforme a su naturaleza jurídica, es decir, no establece si la falta de pago es por parte del mismo gobierno respecto a las aportaciones gubernamentales, sin duda esto debe ser porque el legislador da por hecho que estas jamás podrán ser omitidas, pero en los hechos esto cada vez es más posible debido a los grandes recortes que a sufrido el presupuesto federal, prueba de ello son las recientes reformas que promovió el Ejecutivo Federal a la misma Ley del Seguro Social, sin embargo, no existiría sanción alguna para estos funcionarios, salvo en el caso que se pudiera aplicar la Ley Federal de Responsabilidades de los Servidores Públicos, ya que bajo ningún aspecto es admisible tratar al trabajador como sujeto obligado para con este tipo penal.

Entonces la omisión del pago de cuotas-obrero patronales por un año o más, será sancionada por distintas vías, ya sea penalmente, o por medio de un crédito fiscal, esto sin perjuicio del procedimiento administrativo y el correspondiente cumplimiento de las obligaciones tributarias y multas, así como la actualización del crédito, lo anterior con fundamento en lo dispuesto por el artículo 40-A de la ley del Seguro Social, que a la letra dice "...cuando no se enteren las cuotas o los capitales constitutivos dentro del plazo establecido en las disposiciones respectivas, el patrón cubrirá a partir de la fecha en que los créditos se hicieran exigibles, la actualización y los recargos correspondientes en los términos del código, sin perjuicio de las sanciones que procedan. (D.O.F. 20- Dic-2001)..."⁶⁹

Lo anterior se basan en el código fiscal en los artículos 17-A y 17-B; que señala que se aplicaran al importe del crédito principal por el transcurso del tiempo y con motivo de los cambios de precios en el país, gastos de cobranza en su caso, así como los recargos moratorios, por todo el tiempo que no se cubran las mencionadas cuotas obrero-patronales al IMSS. Situación que a nuestro criterio se encuentra fuera de lógica, además de perjudicar el desarrollo económico del país. Haciendo hincapié que ni las multas que deberá cubrir el patrón o los sujetos obligados, ni el cumplimiento de sus obligaciones tributarias sustituyen las

penas y sanciones consecuencia de la omisión realizada de cuotas obrero patronales, y las que deberá realizar no importando en que etapa se encuentre el procedimiento penal.

Por otro lado, el legislador no hizo hincapié dentro del artículo 305 en su fracción I, de la falta notoria de individualizar o diferenciar las penas a que será acreedor el inculpado de un acto omisivo sancionado y directamente imputable al patrón o a los sujetos obligados.

Si bien es cierto que el legislador parece haber ajustado el torniquete a la figura jurídica del patrón y a sus equivalentes, también es cierto, que estos al tratarse de una contribución que está prevista por el artículo 2, en la fracción II, del Código

Fiscal Federal, tienen la opción de cumplir en forma espontánea y voluntaria, aunque transcurra el plazo de un año que fija el precepto en análisis. Claro está que si no media la autoridad fiscal al respecto, no se configura delito alguno, como lo establece Código Fiscal de la Federación en el artículo 73 y el 108 en su penúltimo párrafo.

Si habiendo transcurrido el plazo de un año o más sin que el patrón o sujeto obligado cubra las contribuciones omitidas, es decir, las cuotas obrero-patronales, y por lo cual se habrá configurado el delito de defraudación fiscal, debiendo existir necesariamente los requisitos de procedibilidad, es decir, la declaratoria de perjuicio o posible perjuicio, así como la querrela respectiva, la que debería ser hecha por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en términos del antepenúltimo párrafo del artículo 305 de la ley del Seguro Social y a partir del decreto del 20 de diciembre del 2001, en su artículo transitorio quinto, dicho requisito de procedibilidad pasará al mismo Instituto Mexicano del Seguro Social la facultad de presentar dicha querrela ante la Representación Social Federal, y en

⁶⁹ . BORRELL NAVARRO, Miguel. Op.Cit. Pág. 16

su caso, lo aplicable por los artículos 92 y 93 y demás relativos y concordantes del Código Fiscal de la Federación.

En tales circunstancias, deberá ser a afecto de conciliación ante el Instituto Mexicano del Seguro Social y, sólo si se diera el caso con la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el momento posterior a la presentación de la querrela correspondiente, y el Ministerio Público habiendo consignado previo los requisitos de ley deberían tomar en consideración el pago realizado por el patrón con posterioridad a estos actos, siendo aún indiscutible que el tipo penal ya estaría satisfecho, por ello estamos de acuerdo con el maestro Ángel Guillermo Ruiz Moreno que defiende un trato individualizado que deberá aplicar el juzgador, con el único fin de conocer las características de cada hecho para saber si se trata de una situación fortuita o de fuerza mayor, lo que motivó dicha omisión, o bien si hubo plena intención del sujeto activo para incumplir con la obligación de realizar las aportaciones de Seguridad Social con el único fin de obtener un provecho económico en su beneficio.

En la práctica es frecuente que el patrón sea una persona física o moral, y que delegué estas funciones a un tercero como parte de su trabajo, es decir, a un gestor que será la persona encargada para cumplir con las obligaciones contenidas en la ley del IMSS, mismas que son contributivas en general. Si por alguna circunstancia el gestor no cumpliera con esta obligación, no se exime de la responsabilidad penal al patrón, pero no así del incumplimiento de pago de contribuciones y accesorios. Sin embargo, y tomando en consideración el artículo 305, fracción I de la ley del Instituto Mexicano del Seguro Social, el responsable penalmente será el patrón, siendo necesario que el Ministerio Público determine el grado de responsabilidad o corresponsabilidad de tipo penal entre estos sujetos, es decir, el sujeto obligado a realizar la acción y el patrón, para con esto medir el grado de responsabilidad o en determinado momento deslindarlo de la misma.

Si durante el proceso se comprueba que el patrón se encuentra en una circunstancia excluyente de responsabilidad derivada de la inactividad involuntaria, o culposa, como lo establece el artículo 15 de Código Penal Federal en sus fracciones I, II y que a la letra dice "...el delito se excluye cuando: I el hecho se realice sin intervención de la voluntad del agente, II se demuestre la inexistencia de alguno de los elementos que integran la descripción típica del delito de que se trate..."⁷⁰

En este mismo orden de ideas cabría considerar que se puede estar en presencia de un delito preterintencional dado que bien podría ocurrir que el patrón, por sufrir una necesidad económica transitoria e imperiosa, dejara de pagar, incluso como estrategia o en forma planeada durante 8 a 10 meses las cuotas obrero-patronales con la intención sólo temporal de ahorrar para invertir, y posteriormente realizar el pago con sus accesorios correspondientes, todo esto con el único fin de esperar recuperar sus cuentas por pagar, en otras palabras, recuperar dinero que le adeude a persona física o moral dedicada a una actividad empresarial y que por alguna circunstancia fortuita, del todo imprevista, provocara 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 Predeterminadamente, causando un resultado mayor al querido.

En caso contrario, la omisión puede realizarse por imprudencia, máxime si por ejemplo se pretendía convenir con el Instituto Mexicano del Seguro Social, el pago de dichas cuotas atrasadas, en términos del artículo 47 del Reglamento para el Pago de Cuotas de Seguridad Social, que a la letra dice "... el instituto, a solicitud de los patrones, podrá autorizar prórroga para el pago en parcialidades de adeudos vencidos por concepto de cuotas obrero-patronales, capitales

⁷⁰ . Código Penal. Compendio de Leyes, reglamentos, y Disposiciones Legales Sobre Materia Penal . Ediciones delma S.A DE C.V.. Colección Penal. 1a adición Pág. 7

constitutivos, así como por actualización y recargos; de igual manera, el Consejo Técnico...”⁷¹

Este mismo artículo que previene esta forma condicionante, para poder extinguir el monto adeudado, sólo lo previene como requisito previo a la garantía del adeudo a través de fianza o previo embargo de los bienes del patrón por un monto dos veces mayor al crédito fiscal adeudado.

Sin embargo, si en un determinado momento el patrón a través de su representante o gestor realiza un convenio con el funcionario delegacional del IMSS, y si este convenio se realiza sólo en forma verbal, resulta claro que se deja en un notorio descuido al patrón o al sujeto obligado para su cabal y fiel cumplimiento, y si en determinado momento no le es posible cumplir con el mismo, no tiene la forma de comprobar el antiguo convenio, para así renegociar el adeudo y sus accesorios.

Por otra parte, dentro de la materia de Seguridad Social se podrían configurar dos delitos de naturaleza tributaria: A) el delito de omisión de entero de cuota obrero retenida; y B) el de simulación de actos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del Instituto Mexicano del Seguro Social, éste como órgano Fiscal Federal.

En lo que respecta al primer delito, ésta retención esta prevista en el artículo 38 de la ley del Seguro Social, así como la omisión del pago al IMSS ambas son en la actualidad un situación rutinaria interpretando que la falta de pago a dicha persona moral, configura el delito, situación que no es cierta.

La necesidad del requerimiento previo y el carácter expreso por parte del IMSS en contra del patrón o sujeto obligado y sin el cual no podría darse entrada a la querrela correspondiente, y considerando que el patrón es retenedor, nos

⁷¹ Dr. Borrell Navarro.Reglamento . Op.Cit. Pág. 257

conduce a que de inmediato entere sobre las cuotas-obrero patronales a este órgano fiscal, y en caso de no hacerlo se tendrá por consumado.

Por otra parte en el inciso B) en cuanto a la simulación de actos en perjuicio del Seguro Social, el hecho típico más frecuentemente es la “ inscripción improcedente “, es decir, la simulación de una relación obrero-patronal, para inscribir dentro del Régimen Obligatorio a familiares o amigos, con el único fin de obtener los servicios del Instituto Mexicano del Seguro Social sin tener derecho a los mismos, aún habiendo pagado las cuotas respectivas, situación que amerita sanciones respectivas.

Este tipo de delitos se realizan por el desconocimiento que tienen los patrones acerca del tema o por una conducta intencional para la obtención de estos beneficios, mismos que están contemplados en el régimen voluntario como lo previenen los artículos 240 al 245 de la ley del Seguro Social, que establecen una serie de servicios considerados por el reglamento para el pago de cuotas del Seguro Social y que se sujetan a un plazo que puede ser de 15 a 30 días naturales de espera y al buen estado de salud del asegurado.

Estos ilícitos constituyen un tipo especial de delito, y previo a los requisitos de procedibilidad y la querrela respectiva consideramos que deberían ser sancionados no con las mismas penas que establece el artículo 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación, sino que deberían incrementarse por lo menos

un 50 %, esto a razón del perjuicio que cusan, al sujeto activo, es decir, a los patrones o sujetos obligas a pagar las cuotas obrero-patronales.

3. Segunda Hipótesis Delictiva.

En este apartado, nos referiremos concretamente a la fracción II del artículo 305 de la nueva ley del Seguro Social, que contempla por actos de omisión los que realicen los patrones y demás sujetos obligados, que no formulen los avisos de inscripción, de cooperativistas de producción, de sujeto obligado por decretos presidenciales, y cuando se omita presentar la formulación de aviso aún cuando los obligados se comprometan a esto por un convenio previamente realizado con el propio IMSS, es decir, cuando se incorporen al régimen obligatorio a cambio de la entrega de cuotas obrero-patronales.

Para que el trabajador pueda disfrutar de los beneficios de la Seguridad Social es indispensable que el patrón tenga la obligación de registrarse de conformidad a lo dispuesto en el artículo 10 del correspondiente Reglamento de Afiliación que a la letra dice "...la obligación del patrón o sujeto obligado a registrarse ante el instituto surge a partir del momento en que inicia una relación laboral, se inicien operaciones de la Sociedad Cooperativa de Producción, entre en vigencia el convenio celebrado con el instituto, o inicie el decreto que expide el Ejecutivo Federal.

Los patrones o sujetos obligados deberán registrarse en el IMSS dentro de los 5 días hábiles siguientes a la fecha del inicio de la obligación, en la forma y términos señalados por el artículo 3 de este reglamento..."⁷²

Ahora bien, el inicio de la relación laboral se da a partir de que el patrón acepta contratar la fuerza laboral de un empleado y no cuando el trabajador se encuentra en un periodo de prueba que dura de 28 o 30 días de prueba hasta que el patrón

⁷² . Idibem.. pág. 157

decide que se quedara definitivamente., no obstante que esto es violatorio de los fines de protección de la Seguridad Social, tanto para él como para sus dependientes.

Por su parte, la inscripción de los asegurados deberá hacerse conforme a lo establecido por el artículo 15 fracción I de la ley del Seguro Social, dicha inscripción no deberá darse en un plazo mayor a 5 días hábiles e incluso tiene derecho el propio trabajador a solicitar esta inscripción al patrón.

Posterior a la inscripción, el trabajador podrá comunicar todas aquellas modificaciones a su salario, así como las demás dentro de la condición laboral, por ende se le impone al patrón la obligación absoluta e inexcusable de registrar a sus trabajadores no importando el rol que desempeñen, la calidad de la confianza o desconfianza que se le atribuya al puesto que desempeñe, todo esto con el objetivo de evitar la evasión de las cuotas obrero-patronales, evitando de esta manera un grave perjuicio al trabajador, ya que esta será base para una auto capacitación para su AFORE, así como los beneficios que pueda otorgarle en su momento el INFONAVIT.

En cuanto al plazo para formular los avisos de inscripción, como ya se menciono, deberá ser en un plazo no mayor a 5 días hábiles y no operará cuando se trate de un riesgo de trabajo atendiendo a lo dispuesto por el artículo 77 de la ley del Seguro Social, y que a la letra dice: “el patrón que esta obligado a asegurar a sus trabajadores contra riesgo de trabajo, y no lo iniciare, deberá enterar al instituto en caso que ocurra el siniestro, los capitales constitutivos de las prestaciones en dinero y en especie de conformidad con lo dispuesto en la presente ley, sin perjuicio de que el Instituto otorgue desde luego las prestaciones a que haya lugar”.

El término o plazo de inscripción del asegurado deberá computarse a partir de la fecha de inicio de la relación laboral, sean trabajadores permanentes, trabajadores por obra determinada o eventuales, conforme a lo estipulado en el artículo 16 del

Reglamento de Afiliación, todo esto 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 durante el trayecto desde el primer día de trabajo.

Considerando lo anterior y tomando en cuenta las prestaciones y los avisos de inscripción hechos por el patrón o por el operario podemos concluir que la formula legal utilizada por el legislador en dicho tipo penal fue hecha a la ligera, porque no se precisa si el aviso de inscripción deberá ser por parte del patrón o por parte del trabajador, ni tampoco prevé si la presentación de aviso debe ser extemporánea o anterior al plazo, y si esto configura el delito de defraudación fiscal o sólo es un excluyente de responsabilidad.

Esta como muchas interrogantes van surgiendo de la ambigua redacción de la hipótesis delictiva, dejando así asentadas las fórmulas y conceptos que realizó el legislador cuando no dice: No formulen avisos de inscripción, en virtud de lo cual, no se configurará el delito comentado si se presentan extemporáneamente los avisos de inscripción o los de alta de los trabajadores a su servicio.

Después del término que las disposiciones legales y reglamentarias previenen, resulta discutible el determinar si la intención de la norma fue sancionar a quien no inscribiera oportunamente a sus trabajadores en el Seguro Social o bien, si se sanciona antes de que el Instituto Mexicano del Seguro Social actúe con sus facultades de revisión y fiscalización, puesto que el mismo aviso de inscripción podrá ser presentado en cualquier momento antes de que se inicie el procedimiento fiscal de comprobación por parte del instituto quedando en esta forma el patrón deslindado casi de cualquier responsabilidad penal, pese sólo a la multa que deberá cubrir por realizar este acto fuera del plazo que establece la ley.

No obstante dicha presentación de tipo extemporáneo de los avisos de inscripción, no lo exentará de una obligación únicamente en dos circunstancias específicas,

siendo una de estas cuando el aviso sea presentado al Instituto Mexicano del Seguro Social después de que él mismo haya detectado la omisión

Hecha, así como la declaratoria de perjuicio o posible perjuicio, por parte de la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, y de acuerdo a las reformas del 20 de diciembre del 2001 será necesario que previamente el IMSS formule querrela respectiva.

El segundo caso es cuando el trabajador se hubiese siniestrado y el IMSS le prestara los servicios en dinero y en especie al que tiene derecho, teniendo en perjuicio la fecha de inscripción al régimen obligatorio y en virtud del cual se le podrá fincar al patrón en términos de los artículos 77 y 79, así como relativos y concordantes en la ley del IMSS, el capital constitutivo adeudado se considerará de carácter fiscal.

Atendiendo a la forma tan ambigua en que el legislador federal ha redactado el precepto en análisis, no se configura el delito por el simple hecho de haber dado un cumplimiento espontáneo en los avisos de inscripción por parte del patrón, por la cuantía de los capitales constitutivos que se finquen al patrón.

La mejor fórmula que tendrá el IMSS para poderse devolver las prestaciones médicas y de tipo económico que le haya brindado a un trabajador que no haya sido inscrito, será la denuncia de tipo penal en contra del mismo empleador omiso que a la vez es fundamento para el legislador federal por haber creado el artículo 305.

Si bien es cierto, que la única intención del artículo en mención es el procurar la continuidad de un órgano de gobierno de primera importancia para nuestro país, también es cierto que al redactar dicho artículo 305 en el capítulo III conocido como de delitos, más que proteger al IMSS, corre el riesgo de crear una “cacería de brujas” en contra de todo aquel que se encuentre contemplado en el artículo 12

fracción I de la ley en mención, es decir, todo aquel que ocupe a un trabajador en forma permanente o eventual o por un servicio remunerado del que podrá ser personal o subordinado, colocando en un gran dilema al patrón o persona obligada

que como ya hemos analizado en otros capítulos tendrá que decidir entre cumplir sus obligaciones de tipo laboral o las de tipo fiscal.

Debemos puntualizar que el propio reglamento de afiliación señala que las presentaciones de aviso de inscripción, son de observancia obligatoria, asimismo, alude a todo incumplimiento respecto a los plazos señalados así como a la falta de presentación de ellos, otorgando en estos casos una sanción de acuerdo a lo que establece el reglamento para imposición de multas correspondientes.

No obstante, los avisos de registro no siempre deberán constar por escrito pues de acuerdo a lo contemplado por el artículo 3 del Reglamento de Afiliación, se previenen los registros del patrón 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 publicados en el Diario Oficial de la Federación, esto desde luego en forma impresa, asimismo, estos podrán ser hechos a través de medios magnéticos o de telecomunicación, por lo tanto, entendemos en esta parte, que si depende de la existencia y tipificación del delito de defraudación fiscal en contra del Instituto Mexicano del Seguro Social por la simple omisión de los avisos de inscripción, y no deberá ser tipificable dicha prohibición salvo que no hayan sido realizados por vía magnética o electrónica, de ahí que no depende de una falla electrónica derivada de un fenómeno atmosférico para condicionar si un sujeto obligado ha cometido un ilícito y en consecuencia privarlo de su libertad.

Tomando como base el caso anterior cabría preguntarse si ¿Estaremos frente a un concurso de delitos provocados por una misma conducta del patrón? para nosotros es positiva esta afirmación fundándonos en lo siguiente:

En el título I, capítulo V, artículo 18 del Código Penal Federal se menciona que existe concurso ideal, entendiendo por este como cuando un sujeto en un mismo hecho que realiza, violan dos o mas normas jurídicas, y séle llama concurso real cuando con una pluralidad de conductas que comete el mismo sujeto se cometen varios delitos.

Aunado a lo anterior, también podemos hablar de un delito continuo, en el que su consumación se prolonga en el tiempo, tal como lo establece el artículo 7 fracción II del mismo ordenamiento legal.

Dicho concurso de delitos debe ser valorado por el juzgador en su sentencia conforme a derecho, con el único fin de imponer a los inculpados sanciones establecidas previamente, es decir, estos delitos no deber ser vistos como autónomos y distintos entre sí, sino como una conducta propia que contempla ambas.

Lo anterior, condicionado a lo que establece el artículo 19 del ordenamiento ya citado y que a la letra dice: “no hay concurso cuando las conductas constituyen un delito continuado, de esta forma contemplamos la diversidad de criterios entre un concurso de delitos y delitos continuados dentro de un tiempo y espacio, para entender mejor esto debemos hablar sobre el sujeto activo del delito para establecer cuales son las condicionales que lo motivan a tal acción”.

Por otra parte, la figura del patrón ha sido directamente prejuzgada por el legislador en el artículo 305 de la ley del Seguro Social, en el que pretende separar las facultades fiscales del órgano de Seguridad Social situación que es necesaria, pero al mismo tiempo perjudicial e inequitativa para el productor de la fuente de riqueza, ya que deja fuera de la legislación a impropios más continuos gravosos, al respecto podemos señalar que es muy grave que se inscriba al IMSS a una persona que no sea trabajador ni beneficiario del mismo, sin convenio previo

con esta institución ni decreto presidencial que ordene dicha acción, este hecho puede ser constitutivo de delito, al igual que la no afiliación por considerar que no se reúnen los requisitos para considerarla como una relación obrero-patronal, es decir, estamos hablando de una inscripción improcedente o de una simulación de actos jurídicos y es específicamente la 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.

En el caso de que un patrón tenga duda, sobre si debe o no inscribir a un trabajador por rango, por condiciones laborales, por honorarios, obra determinada, o trabajo subordinado, el artículo 17 de la ley del Seguro Social prevé al patrón la obligación de consultar a la institución para que la misma determine por escrito bajo cual de los tres regímenes se debe inscribir al trabajador, es decir, régimen obligatorio, voluntario, seguro de familia o la nueva modalidad de seguro popular, mismo que fue puesto en marcha por el actual régimen de gobierno.

Ahora bien, el seguro popular no es obligación del patrón, sólo el régimen obligatorio, en este sentido el IMSS deberá aclarar cual es el régimen más conveniente de acuerdo a cada relación laboral, pero también se advierte que el patrón queda obligado mientras se desarrolla la consulta a incorporar al trabajador al régimen de protección y por lo tanto, cubrir las cuotas obrero-patronales respectivas, de no ser así estaría evadiendo sus obligaciones fiscales tomando como pretexto la demora y gran burocracia de la que es famosa el instituto, en estos casos, no queda excluido de la responsabilidad penal correspondiente, en otras palabras, el patrón esta obligado en todo caso y en todo momento a afiliarse a quien o a quienes considere pueden ser sujetos de inscripción obligatoria al IMSS y paralelamente habrá consultar al instituto, quien deberá responderle en un término de 45 días; si el IMSS contesta que son afiliables no habrá incurrido en responsabilidad alguna el patrón o sujeto obligado, pero si contesta que no lo eran, lo peor que puede suceder es que haya cubierto cuotas por mes y medio, en cuyo caso podrá solicitar la devolución de conformidad con el

artículo 229 del ordenamiento antes citado, por tratarse de cuotas cubiertas sin una justificación legal, quedando en todo momento amparado tanto patrón como trabajador.

El conflicto entre las personas que deben ser aseguradas a un régimen obligatorio y las que no, resulta un dilema complejo hasta para el mismo IMSS, situación que consideramos rebasara en poco tiempo a la ley vigente, ejemplo de ello es el caso de los profesores que trabajan por carga horaria pequeña, es decir, con una

o dos clases al día, considerando que prestan servicios profesionales bajo un régimen por honorarios y a la vez permitiendo que se les tenga en nómina, es decir, honorarios asimilables a sueldo, esta figura está dentro del derecho fiscal ampliamente reglamentado pero no así bajo el esquema de seguridad social.

En el mismo caso de los profesores se tiene que a los profesores que estando bajo un trabajo subordinado con horario menor al establecido en la ley Federal del Trabajo, y bajo un contrato por periodo escolar, se les obliga a cambiar su régimen por honorarios con el fin de que el patrón o sujeto obligado evada el pago de prestaciones conquistadas por la ley Federal del Trabajo, desde luego en perjuicio total al régimen actual del Seguro Social, ya que el nuevo esquema de ahorro para el retiro tiene como base la auto capitalización de la pensión, en este caso la pregunta sería ¿Hasta cuando continuará esta profunda injusticia ante los ojos de la población económicamente activa?, o ¿será que los legisladores toleran como una verdad la existencia de ciudadanos de primera y de segunda que laboran el mismo tiempo y nacen con las mismas necesidades que otros?.

Con base en lo anterior podemos decir que nos enfrentamos a una época de grandes cambios y nuevos retos, uno de los cuales y que resulta urgente será la creación de fuentes de empleo formales, de ahí la imperiosa necesidad de modificar los marcos legales vigentes, de lo contrario se hará extensivo el delito de proporcionar al instituto datos falsos con el fin de evadir cuotas y proporcionar

beneficios a personas que no podrían ser sujetos de aseguramiento al régimen obligatorio, tal es el caso de los miembros del consejo de administración y las sociedades anónimas de capital variable, administrador único, los menores de edad, los trabajadores extranjeros, los becarios, los comisionistas, trabajadores a domicilio, los vendedores, los profesionistas y los conocidos como propineros. Se menciona esto a precaución de la creación del seguro voluntario que cubre los servicios de urgencias y medicina familiar.

Atendiendo las situaciones particulares que cada caso presenta en el momento de afrontar una responsabilidad de tipo penal, el patrón o sujeto obligado a quien se le imputa la comisión de un delito, como es el no haber inscrito al IMSS a personas sujetas de aseguramiento en un régimen obligatorio y con el fin de llegar a una mejor procuración de justicia analizamos que la representación social, es decir los agentes del Ministerio Público Federal, así como los jueces que conozcan del proceso respectivo deberán auxiliarse de expertos en la materia para que den su opinión calificada y así poder tener un conocimiento más acabado y completo, logrando con ello emitir la sentencia que a derecho corresponda, la que deberá ser lo más justa posible.

Siendo, esto sólo una parte del entramado de la Seguridad Social, mismo que será necesario resolver mediante la confluencia de opiniones tanto del Poder Judicial Federal así como profesionistas de diferentes perfiles académicos y el consejo técnico del IMSS, para que en conjunto pueda darse un tratamiento adecuado a este enigma jurídico que a simple vista parece fácil de resolver pero que en los hechos presenta una gran complejidad, en virtud de lo cual no resulta sencillo determinar quienes si deben ser incorporados al régimen obligatorio del Seguro Social, y por lo tanto en que momento se podrá fincar responsabilidad penal.

Sin embargo, este tema resulta confuso aún hasta para el propio Consejo Técnico del IMSS órgano superior de gobierno conformado tripartidamente por representantes obreros, patronales y gubernamentales, y que se encarga de

administrar al instituto y representarlo legalmente, según establece la ley de la materia, ha tenido la necesidad de dictar después de reformada la ley de dicho instituto, del 20 de diciembre del 2001, publicada en el Diario Oficial de la Federación , acuerdos que tienen el grado de circulares administrativas, con el fin de descifrar los enigmas más frecuentes sobre el tema.

Para poder regular internamente y coordinar esfuerzos dentro del área de servicio médico y la coordinación normativa legal hace falta no sólo una serie de mesas de trabajo para unir esfuerzos, sino la simple voluntad de llegar a acuerdos y con esto eliminar futuros abusos para los beneficiarios de la Seguridad Social en México.

Los funcionarios del IMSS no hacen nada para regular a los patrones cuando los docentes ejecutan un trabajo subordinado o prestan servicios profesionales concretamente servicios contratados por honorarios asimilables a sueldos, al contrario, esperan que las juntas laborales de conciliación y arbitraje determinen su situación y determinen si existe una subordinación y dependencia económica entre quienes prestan los servicios profesionales y quienes lo reciben, todo lo anterior en relación con el artículo 18 de la ley del Seguro Social que nos dice lo siguiente: “con respecto a los docentes con carga horaria de diez y ocho horas a la semana o más, configurándose así la figura delictiva establecida en el artículo 305 del ordenamiento en cuestión, y que nos habla de una falta de aviso de inscripción por lo que se ejercerá acción penal en contra de los patrones o sujetos obligados con los miles de maestros que sufren con esta falta de protección a sus derechos de servicios médicos, así como del retiro por cesantía en edad avanzadas o vejez”, situación que en los hechos dudamos que se lleve a cabo por la falta de exactitud y precisión del legislador federal para redactar el supuesto contemplado en el artículo en cuestión, lo que conduce a un grave perjuicio a la aplicabilidad de este artículo por parte del Ministerio Público y Jueces .

Estos mismos derechos a los que nos hemos referido con antelación por parte de los maestros podrán ser exigidos a través de su inscripción al Instituto de Seguridad Social Nacional, con esto tratamos de explicar que dentro del área de Seguridad Social la tipificación de la defraudación fiscal por falta de pago de las cuotas obrero-patronales por parte del patrón se encuentran contemplada en la segunda fracción del artículo 305 de la ley en análisis, no obstante, resulta insuficiente como para prever la complejidad de la que esta compuesta la relación del IMSS y sus deudores, junto con sus beneficiarios ante el derecho positivo mexicano, lo que nos lleva a un nuevo análisis a saber, es decir, los elementos del tipo penal en ocasiones crean más confusión que beneficios para el mejor entendimiento del tema.

Para poder entender el significado gramatical de la descripción de la omisión contemplada en la fracción segunda del artículo 305 es preciso y necesario definir primero el significado de la palabra formular. "...formula. (de fórmula.) tr. reducir a términos precisos y claros una proposición, un mandato o un cargo, manifestar, expresar, enunciar..."⁷³

La anterior definición nos remite sólo a una palabra que se refiere a una serie de pasos preestablecidos para seguir una formula previamente hecha, pero en esto no radica el problema, la dificultad se encuentra en la imprecisión legislativa que provoca un problema de aplicabilidad de la pena contemplada en el Código Fiscal, la que no esta dirigida a una simple simulación, ya que estas evasiones que se hacen a las disposiciones de Seguridad Social causan un perjuicio al Seguro Social. La equivocada interpretación de esta ley en particular nos conduce a caer en graves errores en la prestación de los servicios de Seguridad Social, poniendo en peligro el bien jurídicamente tutelado en perjuicio del IMSS y del propio trabajador.

⁷³ Diccionario para Juristas. Op. Cit. Pág. 608.

Por otra parte, el patrón o sujeto obligado tiene que demostrar de manera fehaciente la formulación de aviso de inscripción ante la oficina receptora o ante el SUA (Sistema Único de Autodeterminación), en caso que el patrón o sujeto obligado presentara aviso de inscripción, baja o modificación al salario de su trabajador o trabajadores a través del notificador o sujeto que acredite legalmente ser miembro y en representación del Instituto Mexicano del Seguro Social, dándole a cambio de este algún tipo de recibo provisional, dicha situación será factible para que el patrón o sujeto obligado de el primer paso para ejecutar la acción tipificada en el artículo 305 de la propia ley y por lo tanto también de cumplimiento al artículo 6 y 7 del reglamento para el pago de cuotas del Seguro Social y a la vez tendrá responsabilidad en su calidad de deudor sin que esta perjudique la calidad de probable responsable penal de un ilícito en perjuicio del Instituto Mexicano del Seguro Social.

Podemos entonces concluir con base en lo anterior, que la sobre valoración que se le da al término formular, es incorrecta porque la misma va encaminada a la simple omisión de acuerdo a la fórmula de los servicios de inscripción cuando debería estar dirigida a la falta de presentación de los mismos ante el Seguro Social.

4. Tercera Hipótesis Delictiva.

La fracción II del artículo 305 menciona una hipótesis de naturaleza diversa a todas las anteriores analizadas, y que a la letra dice “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”.

El legislador crea esta figura delictiva con el fin de sancionar una de las conductas más perjudiciales para el IMSS, es decir, el proporcionar datos falsos con el único fin y propósito de evadir el pago correcto o pagar en menor cantidad las cuotas

obrero-patronales y con ello, causar un perjuicio inminente a los trabajadores, en base a la naturaleza de autofinanciamiento de las AFORES, así como la proporcionalidad de sus aportaciones a las mismas y por lo tanto, su jubilación considerando que dicha cuenta depende de una aportación tripartita que se realiza de la siguiente manera: el patrón en un 5.150%, del salario, el gobierno el equivalente a 2.225 %, y el trabajador aportará la cantidad de 1.125 %, lo que nos dará un total de 8.5 % siendo la mayor aportación la del patrón, en virtud de lo cual, este mismo perjuicio será calculado en cantidad monetaria y se tomará como soporte del mismo, el salario base de cotización con el que el patrón o sujeto obligado inscribió al trabajador al régimen obligatorio del Seguro Social y que a su vez, dicho organismo de Seguridad Social federal detecte irregularidades al pago o a cualquier dato contenido en los mismos avisos de inscripción, baja o modificación al salario del trabajador, lo que se hará a través del formulario autorizado, es decir, cédula autorizada o mediante sistema SUA, por lo tanto, lo anterior será detonador de las facultades de comprobación con que cuenta el IMSS.

Las obligaciones patronales que contraigan estos, para con el instituto serán de carácter ineludible y forzosas entre ellas podemos mencionar: la determinación correcta y en cantidad líquida de las cuotas obrero patronales a su cargo, así como el entero de las mismas al propio instituto, debiendo proporcionar todos aquellos elementos necesarios para poder precisar la naturaleza, cuantía y la existencia misma de todas las obligaciones que soporta tanto el patrón y sus obligados.

Entre las facultades de fiscalización con que cuenta el IMSS podemos mencionar:: inspecciones y visitas domiciliarias que deberán practicar representantes del mismo instituto con el fin que los sujetos obligados estén dando cumplimiento a las disposiciones contenidas en la ley, todo lo anterior con fundamento en lo dispuesto en el artículo 39 A de la ley del Seguro Social que establece las facultades del IMSS para presentar propuestas de autodeterminación.

Tomando en cuenta que la ley del Seguro Social esta compuesta por un conjunto de normas de orden público e interés social, estas, no podrán ser bajo ningún motivo negociables, como al parecer se intenta expresar a la sociedad con la actitud tomada por el propio sindicato del IMSS, a través de la toma de la vía pública mediante manifestaciones populares, lo que se ha convertido de un derecho colectivo a una tradición urbana de nuestra ciudad.

Por lo tanto, no toca al personal del Seguro Social determinar cual deberá ser la base contributiva de las cuotas obreros-patronales a cargo del patrón o sujeto obligado. La contribuciones estarán determinadas por la ley, asimismo, la manera de integrar el salario de los asegurados será solamente una obligación patronal misma que tiene que ser consecutiva y puntual.

Debemos aclarar lo anterior antes de entrar en una controversia, como es la diferencia de un 25% o más en la base de cotización al Seguro Social, sin que esto lo sepa el contribuyente, en otras palabras sólo existirá la presunción de un ilícito si resultará una diferencia del 25% o más dentro de lo declarado al IMSS, esto en referencia al monto del salario base de cotización con el que el empleador tiene registrado al trabajador.

Todo esto arroja una primera pregunta si el patrón o el sujeto obligado se encuentra en el supuesto jurídico de formular los avisos de inscripción y lo realiza por una cantidad de 0.1% hasta 24.9% de referencia del salario real que recibe un trabajador o varios a sus servicio, esta conducta ¿no será constitutiva del delito lo que sólo lo hará acreedor a pagar la diferencia de esta en cuanto a la multa y recargos generados?, esto por no ser considerado de dicha conducta y hasta dicho porcentaje que cause perjuicio o posible perjuicio al IMSS de acuerdo al legislador, por lo anterior el artículo 27 de la ley del Seguro Social nos menciona en que forma deberá ser integrada y que exentará para integrar el salario base de cotización, en sus nueve fracciones y de conformidad a lo publicado en el Diario Oficial de la Federación del 20 de diciembre del 2001. A lo

anterior la Suprema Corte de Justicia de la Nación tiene el siguiente criterio en cuanto al Salario Base de Cotización, lo que manifiesta en las siguientes jurisprudencias.

Octava Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: X, Octubre de 1992
Página: 439

SEGURO SOCIAL. CUOTAS OBRERO PATRONALES. PARA FIJAR EL MONTO DE LA LIQUIDACIÓN DE, NO SON ACUMULABLES LOS GASTOS DE EDUCACIÓN, DESPENSA Y CUMPLEAÑOS.

En términos de lo dispuesto por el artículo 32, incisos b) y d) de la Ley del Seguro Social, los gastos para la educación, despensa y cumpleaños, a que se refiere el acta de auditoria, se encuentran excluidos del salario diario que debe percibir todo trabajador, precisamente porque los gastos para la educación están expresamente excluidos según inciso d) y los gastos de despensa y cumpleaños tienen la categoría de prestaciones sociales, según inciso b), de dicho precepto, por lo tanto, no pueden ser acumulables para fijar el monto de la liquidación de cuotas obrero patronales.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO SEXTO CIRCUITO.

Séptima Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: 43 Sexta Parte
Página: 71

SEGURO SOCIAL. GASTOS DE TRANSPORTE. NO FORMAN PARTE DEL SALARIO, PARA EL EFECTO DE CALCULAR LAS CUOTAS OBRERO

PATRONALES. De conformidad con los artículos 18 de la Ley del Seguro Social y 84 y 86 de la Ley del Trabajo vigente hasta el 30 de abril de 1970, y con arreglo al criterio sustentado por la Suprema Corte de Justicia, las sumas que proporciona el patrón al trabajador, expresamente en calidad de gastos de transporte, no integran el salario, en virtud de que no se dan como una contraprestación para retribuir la labor desempeñada, y porque no se le entregan al trabajador para que éste las invierta libremente, en lo que mejor le plazca, sino para que las emplee en un fin concreto y determinado, o sea, con el propósito de resarcirse de los desembolsos que tiene que hacer para trasladarse de su domicilio al lugar del trabajo y viceversa.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Séptima Época

Instancia: Tribunales Colegiados de Circuito
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: 127-132 Sexta Parte
Página: 154

SEGURO SOCIAL. HABITACIÓN. INCREMENTA EL SALARIO EN 25%. Conforme a los artículos 267 y 268 de la Ley del Seguro Social vigente, las cuotas del seguro social tienen carácter fiscal. Esto significa que para cobrarlas, el Instituto Mexicano del Seguro Social no tiene que acudir a los tribunales en términos del artículo 14 constitucional. Pero esto también significa que el cobro puede hacerse mediante la facultad económica-coactiva, y el fundamento constitucional de tal facultad se ha visto en la fracción IV del artículo 31 constitucional. De donde se sigue que los cobros de cuotas deben estar fundados en una ley, y las leyes sólo pueden emanar del Congreso. Y así como un cobro fiscal no puede fincarse con fundamento en una disposición general que no sea una ley del Congreso, así tampoco puede fincarse válidamente un crédito por cuotas del seguro social sin apoyo en una ley del Congreso. En estas condiciones, y aunque el artículo 151 de la Ley Federal del Trabajo establezca que

cuando las habitaciones se den en arrendamiento a los trabajadores la renta no podrá exceder del 0.5% mensual del valor catastral de la finca, es de verse que la ley especial, o sea la ley vigente del seguro social, cuya aplicación prevalece sobre la de la ley general para el caso del cobro de cuotas del seguro social, señala en su artículo 38 (correspondiente al artículo 21 de la ley anterior) que si el trabajador recibe del patrón, sin costo para aquél, habitación, se estimará aumentado el salario en un 25%. Luego, aunque un simple reglamento, como lo es el relativo a la afiliación de patrones y trabajadores, no podría establecer bases para el financiamiento de cuotas de naturaleza fiscal, es claro que la Ley del Seguro Social sí puede hacerlo, y que para el pago de esas cuotas resulta una ley especial, cuyos textos expresos son de aplicación preferente a los preceptos de la Ley Federal del Trabajo, destinada a regir las relaciones obrero-patronales, y no el cobro de prestaciones para el seguro social. Y así, aunque si el patrón cobra renta a su trabajador, ésta no podrá exceder del 0.5% mensual del valor catastral de la finca, se tiene que concluir que si el patrón otorga habitación al trabajador, sin cobrarle renta, el salario se estima incrementado, para el efecto del pago de cuotas obrero patronales al Instituto Mexicano del Seguro Social, en la cantidad de 25%.

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL PRIMER CIRCUITO.

Instancia: Sala Auxiliar
Fuente: Semanario Judicial de la Federación
Tomo: CXXVI
Página: 523

SEGURO SOCIAL, INSTITUTO MEXICANO DEL. INFORMES DE SUS INSPECTORES. Los informes de los inspectores del Instituto Mexicano del Seguro Social para que puedan tener validez probatoria, es requisito indispensable que se funden en un acta de visita de inspección legalmente levantada, es decir, que se realicen de acuerdo con lo que dispone el artículo 16 constitucional, en su parte final, en cuanto a que las autoridades administrativas podrán practicar visitas

domiciliarias y exigir la exhibición de los libros y papeles indispensables para comprobar que se han acatado las disposiciones fiscales, levantando acta circunstanciada, en presencia de dos testigos propuestos por el visitado, o en su ausencia o negativa, por la autoridad que practique la diligencia, ya que en caso contrario no se surte la presunción de validez inherente a todo acto de autoridad.

SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL DECIMO SEXTO CIRCUITO.

Séptima Época

Instancia: Pleno

Fuente: Semanario Judicial de la Federación

Tomo: 30 Primera Parte

Página: 51

SEGURO SOCIAL. EL COBRO DE CUOTAS POR LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO EN EJERCICIO DE LAS FACULTADES QUE DA EL ARTÍCULO 135 DE LA LEY DEL SEGURO SOCIAL, NO CONTRAVIENE EL PRINCIPIO DE DIVISION DE PODERES. No se viola el principio de división de poderes al concederse a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la facultad de hacer efectivos los créditos a favor del Seguro Social mediante el procedimiento económico-coactivo, porque en primer lugar debe entenderse por el texto del precepto combatido que la facultad de cobro que se da a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, tiene efectos sólo en la fase oficiosa, ya que de suscitarse conflicto contencioso éste debe llevarse ante el Tribunal Fiscal de la Federación, conforme a las disposiciones del Código Fiscal de la Federación a las que remite el mismo artículo 135 de la Ley del Seguro Social combatido. A través de la facultad que se concede a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, para el cobro de los créditos a favor del Seguro Social, muy por el contrario de contravenirse el principio de división de poderes en que se inspira la Constitución

General de la República, reflejado en su artículo 49, se logra el respeto a este principio, garantizando el ejercicio independiente del Poder Ejecutivo en las obligaciones que en materia de seguridad social le impone tanto la Ley Reglamentaria de la Fracción XXXIX del artículo 123 de la Constitución Política, como las nacidas por disposiciones del artículo 89, fracción I, de la Carta Magna. Es decir, que si se ha considerado como servicio público la institución del Seguro Social, encaminado a satisfacer las necesidades sociales que se prevén en la ley, dicha satisfacción deben realizarla los órganos responsables de la misma de una manera eficaz, lo cual se logra incuestionablemente mediante una recaudación

efectiva, de los fondos destinados a sufragarla, por el propio poder obligado a velar por la prestación del servicio sin la intervención de cualquiera de los otros Poderes en que se divide el Supremo Poder de la Federación, ya que de lo contrario sólo se ocasionaría el entorpecimiento y dilación en la recaudación, y consecuentemente la deficiente satisfacción de los fines sociales perseguidos.

En realidad no es tarea fácil interpretar las disposiciones legales de la Seguridad Social ni mucho menos desde la óptica del Código Fiscal de la Federación, ni desde la teoría proteccionista del derecho laboral, tampoco desde el punto de vista de una conducta exterior voluntaria encaminada a producir un resultado en el mundo exterior, como lo contempla el derecho penal, por esta razón es de suma importancia conocer todas las caras del conflicto al momento de su aplicabilidad dentro del derecho, para así tratar de dar solución a los problemas jurídicos que se presenten.

De acuerdo a lo antes mencionado, no se puede pedir el cabal y fiel cumplimiento de las normas del Seguro Social antes mencionadas por la falta de claridad con las que estas se estipulan, siendo una serie de disposiciones que deben ser

acatadas sin justificación alguna por el sujeto que se encuentra en el supuesto jurídico contemplado en esta ley.

El Instituto Mexicano del Seguro Social realizará sus funciones de fiscalización a través de sus funcionarios auditores y le gente apropiada para realizar las visitas, mismas que se practicaran en los domicilios fiscales patronales con el fin de determinar y verificar el cumplimiento de sus obligaciones, siendo una de las más frecuentes el cobro por la diferencia en el pago de cuotas obrero- patronales.

Por lo tanto este análisis intenta hacer una reflexión de la responsabilidad patronal o de los sujetos obligados ante el Seguro Social cuando exista una diferencia de lo que cubrió el patrón por importe de cuota obrero-patronal y de lo que debió cubrir de acuerdo a la cédula de liquidación que emita este mismo instituto, lo anterior, de conformidad con las reformas de esta ley, que si bien en el pasado se hacían acreedores al pago del faltante y accesorios de los mismos, esta misma acción hoy en día puede ser considerada como típica antijurídica y culpable, y por lo tanto constitutiva de delito en perjuicio del IMSS.

Esto de acuerdo a lo mencionado en la fracción segunda del artículo 305 y que es materia de nuestro estudio, la anterior conducta más que considerarla como una presunta acción de ilícito, es más bien para nosotros, un conflicto de carácter socio jurídico en donde el patrón o sujeto obligado podrá ser afiliado a un proceso penal sin tomar en cuenta el dolo o culpa con la que este cargada dicha omisión, en este sentido, el Seguro Social tendrá que decidir entre realizar una campaña de tolerancia encaminada a la simple invitación, a los patrones, para que regulen su situación ante el IMSS mediante beneficios fiscales, o en determinado caso duplicar su cuerpo jurídico en específico la Dirección Normativa Penal desde su propia estructura Delegacional, así como subdelegacional hasta la Dirección General.

En último caso realizará prácticas de revisión o estrategias encaminadas a sus facultades de revisión, otorgando a sus deudores un tiempo razonable para subsanar el error cometido o esperando el cumplimiento espontáneo del mismo, siempre y cuando se antes de que se inicie cualquier tipo de acción por parte del instituto ante el patrón o aplicando la hipótesis contenida en el artículo 39-C, que establece “en el caso que el patrón o sujeto obligado no cubra oportunamente el importe de las cuotas obrero-patronales o lo haga en forma incorrecta, el instituto podrá determinarlas presuntamente y fijarlas en cantidad líquida, con base en los datos con que cuente o con apoyo en los hechos que conozca con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de que goza como autoridad fiscal, o bien a través de los expedientes o documentos proporcionados por otras autoridades fiscales”.

Esta determinación deberá considerar tanto los saldos a favor del instituto como lo que pudiera haber a favor del patrón debido a errores en lo presentado por este último.

En lo que respecta a la emisión de la liquidación, podemos decir que es derivada de un procedimiento de revisión que el instituto realiza a las aportaciones enteradas por los sujetos obligados, esta revisión no sustituye a la determinación hecha por el sujeto pasivo, pero podemos puntualizar que no se puede contraponer si el contribuyente cumple sus obligaciones de pagar las cuotas obrero-patronales en el plazo oportuno, es decir, durante los primeros días para la cantidad que según sus cálculos cubre la deuda.

Por otra parte, el instituto emite la liquidación a cargo del deudor correspondiente en cada periodo con base en los avisos afiliatorios (altas, reingresos, modificaciones en el salario, bajas de trabajadores a sus servicios) que el mismo contribuyente ingresó en la subdelegación administrativa correspondiente.

Entonces la cédula en cuestión es el resultado de cotejar la liquidación elaborada por el patrón y la elaborada por el instituto al determinar, este último que las cuotas enteras no corresponden a lo que realmente debió cubrir el deudor.

En este caso el IMSS a través de amenazas a los patrones de querellarse ante el Ministerio Público Federal para que este ejerza acción legal en su contra por probable responsabilidad, en determinado momento podrá obligarlo a que aumente en forma discrecional la base contributiva en beneficio del mismo instituto a través de su departamento de auditoría a patrones.

En este sentido, como se establece en la fracción II del artículo 305 de la ley del IMSS, y el criterio jurisprudencial aplicable, el instituto podrá detectar dentro de sus visitas domiciliarias a través de sus funcionarios, si existe una diferencia superior al 25 %, dicha situación en la práctica ha provocado el cierre de una gran cantidad de pequeñas y medianas empresas que carecen de recursos, situación que es desconocida en lo absoluto por el contribuyente hasta el simple hecho que se le notifica de la cédula de liquidación, junto con sus accesorios correspondientes misma que deberá impugnar o liquidar el contribuyente dentro de un término establecido y sólo en ciertos casos el propio patrón o su representante legal solicita el estado de cuenta del número de registro del contribuyente y posteriormente hace el proyecto de convenio ante dicho departamento, lo que puede resultarle más apropiado a sus fines o en otros casos opta por el cierre total de la empresa evadiendo así su responsabilidad fiscal y acabando así con una fuente de empleo formal.

La situación anterior parece ser la vía más factible para muchos empresarios que pretenden evitar ir a prisión por una deuda que en su caso puede ser impagable por carecer de los recursos económicos para poder contratar una defensa legal apropiada, y en todo caso aún cuando haya ido a prisión prevalecerá su adeudo económico con el fisco federal y en concreto con el IMSS, lo anterior lo decimos no con el ánimo de crear una imagen persecutoria del Instituto Mexicano del Seguro Social en contra de sus contribuyentes ya cautivos sino en aras de una inconveniente reforma a la Seguridad Social solamente creada y realizada fuera del ámbito jurídico, sin tomar en cuenta el por qué el patrón o sujeto obligado

omite pagar la cantidad del 25 % o más como diferencia entre lo que aportó o determinó al IMSS y lo que debió de haber determinado y liquidado, por citar un ejemplo.

Cuando el trabajador además de percibir como contraprestación por sus servicios percibe del patrón sin costo alguno habitación o alimentación, en este supuesto se estimará aumentado su salario en una cantidad de 25% mayor, tomando en consideración los diversos criterios jurisprudenciales ya expuestos.

Por otra parte, se podría llegar en un determinado momento a un concurso de delitos entre la evasión parcial de pago o reducción de las cuotas obrero patronales y la contemplada en su primera fracción que hace referencia al incumplimiento en las cuotas obrero-patronales por 12 meses o más desde luego ambas del mismo artículo 305 de la ley del Seguro Social, sin embargo, el citado artículo no distingue si la omisión de pagar cuotas al Instituto Mexicano del Seguro Social es en forma total o parcial, como también podría establecerse en el entendido de encontrarse con un delito continuo, en otras palabras, cuando el no pago sea igual o mayor al 25 % de las cuotas obrero-patronales y el patrón o sujeto obligado en su caso omitió cubrir por lo equivalente a un trabajador de conformidad al salario real devengado del mismo. De esta situación el mismo maestro Luís Jiménez Azua nos habla sobre el delito continuo, este sólo indica una persistencia en el resultado del delito durante el cual mantiene una voluntad criminal.

Siendo este posiblemente un resultado antijurídico mantenido y prolongado en el tiempo, no obstante, esta no parece ser la única incongruencia contenida en el artículo 305. En este sentido es necesario mencionar algunas situaciones que el Lic. Ángel Guillermo Ruiz Moreno contempla describiendo un supuesto en el que dicho delito por el patrón o sujeto obligado en forma dolosa y conjunta, en este sentido, el maestro Ruiz Moreno lo menciona de la siguiente manera: en cuanto al

acuerdo y realización conjunta del patrón o sujeto obligado según sea el caso y su asesor contable o fiscal jurídico.

A lo anterior el maestro Eduardo López Betancourt dice lo siguiente "...se considera coautor al que en unión de otros autores responsables ejecuta el delito realizando conductas señaladas en la descripción penal. Todos los coautores son igualmente punibles..."⁷⁴

Advirtiendo en esta misma situación que todos los que tienen el rango de coautores son sujetos igualmente punibles, así como todos los sujetos involucrados realicen o ejecuten cuando menos un acto doloso encaminado directa o indirectamente a la consumación del delito, y que en su momento declaratoria de perjuicio o posible perjuicio es tardía pero correcta, dicha facultad que se le ha dado al propio instituto lo anterior con todo el sistema tributario en general en México continua siendo muy complejo y requiere de un conocimiento profundo, principalmente por lo que hace a la Seguridad Social en la interpretación de las disposiciones fiscales y de su dificultad por la diversidad de mecanismos que existen para la determinación en específico dentro de los rangos de la Seguridad Social.

5. Artículo 307 de la Nueva Ley del Seguro Social.

Mediante la reforma legal de diciembre del 2001, en donde se desprende un nuevo tipo penal al ya contenido al artículo 305 de la Ley del seguro social y que es de la siguiente manera:

Artículo 307.- Cometan el delito de defraudación a los regímenes del seguro social, los patrones o sus representantes y demás sujetos obligados que con usos de engaños o aprovechamientos de errores omitan total o

⁷⁴ LÓPEZ BETANCOURT, Eduardo. Introducción al Derecho Penal. Quinta Edición. Editorial Porrúa . México.1997.Pág. 195.

parcialmente el pago de las cuotas obrero patronales u obtengan un beneficio indebido con perjuicio al Instituto o a los trabajadores.

La omisión total o parcial del pago por concepto de cuotas obrero patronales a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos por cuotas obrero patronales o definitivos por las cuotas obrero patronales o los capitales constitutivos en los términos de las disposiciones aplicables.

se establece el tipo especial de defraudación a los regimenes del seguro social. Se deja sin efecto el de equiparación a la defraudación fiscal que se establecía en el artículo 305 de la antigua Ley del Seguro Social y que ya analizamos en párrafos anteriores.

El párrafo primero del artículo 307 de la Nueva Ley del seguro social establece

“... Comete el delito de defraudación a los regímenes del seguro social, los patrones o sus representantes y demás sujetos obligados...”

Cuando el legislador federal expresa *“...Comete el delito de defraudación a los regímenes del seguro social..”* Reconoce plenamente que es un delito distinto a la defraudación fiscal, sin importar que el seguro social sea un organismo fiscal autónomo, pero con una naturaleza social. y que las cuotas obrero patronales que se cubren para el sostenimiento del servicio publico de seguridad social, son una mas de las diversas especies de contribuciones contempladas por la Ley tributaria.

En el supuesto contenido en el artículo analizado menciona lo siguiente,

“...los patrones o sus representantes y demás sujetos obligados...”

A estas personas séle toma como sujetos activos del ilícito, y serán las personas físicas o morales o ambas, que tengan la obligación de liquidar, retener, cumplir

con un convenio y determinar en tiempo y forma las cuota obrero patronales, al IMSS, aportando a un nuevo sujetó a esta obligación que son los representantes, personalidad que reconocía como obligado en el antiguo tipo penal contenido en el artículo 305 de la Ley del seguro social. y se contemplan en la Ley Federal del Trabajo.

Con lo que respecta a los demás elementos del tipo analizamos lo siguiente:

“...usos de engaños o aprovechamientos de errores omitan total o parcialmente el pago de las cuotas obrero patronales u obtengan un beneficio indebido con perjuicio al Instituto o a los trabajadores...”

En cuanto a lo que respecta al a los elementos del tipo en el delito de fraude a los regimenes del seguro social, en especifico nos referimos al requerimiento necesario del uso del engaño o aprovechamiento de errores en perjuicio del seguro social, ya los comentamos en el apartado destinado en el articulo 305 de la Ley del seguro social, y los mismo no varían.

El apartado referente las cuotas obrero patronales del articulo 307 en estudio encontramos lo anterior:

“...La omisión total o parcial del pago por concepto de cuotas obrero patronales a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos por cuotas obrero patronales o definitivos por las cuotas obrero patronales o los capitales constitutivos en los términos de las disposiciones aplicables....”

En cuanto a lo que respecta a la mutilación que sufrió el texto original se denota una clara falta de precisión de la conducta típica, aun cuando habrá que tener en cuenta que se incluye a los capitales constitutivos que en estricta definición no son cuotas, sino créditos compensatorios por incumplimiento o cumplimiento extemporáneo de las obligaciones patronales o de sujetos obligados, y que en su momento ya fue comentado anteriormente

CAPÍTULO IV.

PROPUESTA DE REFORMA AL ARTÍCULO 308 DE LA NUEVA LEY DEL SEGURO SOCIAL.

1. Artículo 308 de la Ley del IMSS.

Este artículo es consecuencia de las reformas publicadas el 20 de diciembre del 2001, (en el Diario Oficial de la Federación) esto con el fin de reducir la dependencia legal de Instituto Mexicano del Seguro Social que tiene para con la Secretaria de Hacienda y Crédito Público, ya que el Instituto Mexicano del Seguro Social, es hoy por hoy una de las Instituciones Fiscales Autónomas con más responsabilidad ante los mexicanos, por ser la mayor proveedora de Seguridad Social en nuestro país, además de ser una de las mas castigadas en su presupuesto, por llevar consigo la enorme responsabilidad del sistema de pensiones, que es medula espinal en México.

Siendo una de los principales daños a dicha Institución de seguridad social carecer de penas apropiadas al delito de defraudación fiscal a los regimenes del seguro social.

Dicho lo anterior pasaremos a citar el artículo en cuestión.

Capitulo, III.

DE LOS DELITOS

Articulo 308.- el delito de defraudación a los regimenes del seguro social, se sancionarán con las siguientes penas

I Con prisión de tres meses a dos años cuando el monto de lo defraudado no exceda de trece mil salarios mínimos diarios vigentes en el Distrito Federal;

II Con prisión de dos a cinco años cuando el monto de lo defraudado no exceda de trece mil salarios mínimos diarios vigentes en el Distrito Federal,

pero no de diecinueve mil salarios mínimos diarios vigentes en el Distrito Federal .

III Con prisión de cinco a nueve años, cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de diecinueve mil salarios mínimos diarios vigentes en el Distrito Federal.

Cuando no se puede identificar la cuantía de lo que se defraudó la pena será la establecida en la fracción I de este artículo.

Si bien es cierto que el artículo antes mencionado, nos demuestra una evolución dentro de las facultades que el otorga el legislador, al Instituto Mexicano del Seguro Social, a través de las modificaciones y las nuevas facultades descritas, estas no dejan de ser dependientes del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación.

Como hemos sostenido a lo largo del presente trabajo el delito de defraudación al régimen contenido en la ley del Seguro Social, no protege el mismo bien jurídicamente tutelado, es decir, el patrimonio de un órgano de gobierno, sino el derecho humano a la salud de más de cinco millones de mexicanos dependientes de la Seguridad Social que le brinda el Estado a través de sus órganos descentralizados..

El capítulo III artículo 308 y establece que el delito de defraudación a los regímenes del Seguro Social, se sancionará con las siguientes penas: se deberá aumentar en una mitad, es decir, se castigará como si fuera calificado, con las mismas penas que establece el artículo 309 de la ley del Seguro Social, el que nos requiere que sea solo a través de documentos falsos, o se manifiesten datos falsos al IMSS, no se lleve la nomina o la lista de raya que como sistema o registro contables deben llevar los patrones forzosamente, o bien se asienten datos falsos en ellos, así como cuando se omitan el entero de las contribuciones retenidas a los trabajadores a los trabajadores por cuotas obrero patronales.

La facultad coercitiva del IMSS no fue un camino allanado, prueba de ello es el costo y las enormes pérdidas, que genera el Instituto Mexicano del Seguro Social, a todos los trabajadores y a sus familias, por la gran necesidad de alcanzar su derecho a una vida con Seguridad Social, a través de su esfuerzo y trabajo diario, lo anterior motivado por una técnica legislativa aplicada al reformar los artículos 307 y 308 de la ley del IMSS.

2. Análisis de las actuales regulaciones contenidas en el artículo 308 de la Ley del Seguro Social.

En el artículo en cuestión encontramos necesario analizar cada una de las penas que lo forman y analizando la eficacia de las mismas.

En la primera premisa contenida en el artículo 308 de la Nueva Ley del Seguro Social, contempla lo siguiente:

“...I Con prisión de tres meses a dos años cuando el monto de lo defraudado no exceda de trece mil salarios mínimos diarios vigentes en el Distrito Federal...”

Para lograr el presente análisis requerimos de precisar dos variables, la primera correspondiente en que si la defraudación a los regímenes del seguro social, por omisión parcial de cuotas obrero patronales no es reconocida como un delito calificado, por lo tanto el legislador le asigna una pena de tres meses a dos años, dejando al inculcado con beneficio de la libertad bajo caución, contenido en el artículo 20 Constitucional en sus fracción I.

La segunda correspondiente a cuando el monto de lo defraudado no exceda de trece mil salarios mínimos diarios vigentes en el Distrito Federal contando así que en enero de año 2006 dicho salario es de \$48.67 pesos que multiplicado por \$13,000.00 resulta la cantidad de \$ 632,710.00 pesos omitidos al régimen del seguro social, los que de cualquier forma deberán ser sustentados con la

correspondiente auditoria, como sustento de la declaración de perjuicio que deberá acompañar el IMSS a la querrela correspondiente.

A lo anterior se agregará que por ser el sujeto pasivo una Institución de seguridad social, el perjuicio no solo será a este sino a los trabajadores y a los sus beneficiarios del servicio, así como la afectación de la capitalización del fondo de ahorro para el retiro.

En su segunda fracción el artículo 308 de la Nueva Ley del Seguro Social, menciona.

“...Con prisión de dos a cinco años cuando el monto de lo defraudado no exceda de trece mil salarios mínimos diarios vigentes en el Distrito Federal, pero no de diecinueve mil salarios mínimos diarios vigentes en el Distrito...”

3. Aportaciones.

De dos a cinco años de prisión no creemos que sea una pena correspondiente por ser un delito que afecta directamente, no a una sola persona moral y física en su patrimonio refiriéndonos precisamente al trabajador y a sus dependientes, por ser castigado como un delito no grave, cuando el mismo delito de fraude contenido en el capítulo dos, artículo 386 fracción II, del Código Penal Federal que a la letra dice:

Artículo 386. Comete el delito de fraude el que engañando a uno o aprovechándose del error en que éste se halla se hace ilícitamente de alguna cosa o alcanza un lucro indebido.

El delito de fraude se castigará con las penas siguientes:

I. Con prisión de tres días a seis meses o de treinta a ciento ochenta días multa, cuando el valor de lo defraudado no exceda de diez veces el salario;

II. Con prisión de seis meses a tres años y multa de diez a cien veces el salario, cuando el valor de lo defraudado excediera de diez, pero no de quinientas veces el salario; y

III. Con prisión de tres a doce años y multa hasta de ciento veinte veces el salario, si el valor de lo defraudado fuere mayor de quinientas veces el salario.

Las penas son mayores para un delito de fraude y mucho menores para el delito de defraudación a lo régimen del seguro social.

4. Beneficios.

Dentro de los beneficios que realizaría el incremento a las penas contenidas en el artículo 308 de la Nueva Ley del seguro social, mencionamos las siguientes:

1.- Como hemos podido observar dentro del desarrollo de la presente tesis, se realizó un análisis del delito de defraudación fiscal, así como de la figura jurídica de la defraudación al régimen del seguro social, y por que si bien es cierto el antecedente mas próximo de ambos en el delito fraude, consideramos bien que el aumento de la pena no es la solución mágica para disminuir el delito, pero fundamental la correcta cuantificación de la pena para su estudio y futura prevención.

2.- Tomando al delito de defraudación fiscal al régimen del seguro social como la evolución mas actual del delito de fraude, es importante el estudio, analizado del mismo ya que en lugar de ser un ilícito con un resultado continuado, pero con un muy amplio especto de expansión por no poder calcular hasta donde ser el daño patrimonial que ocasiona al Instituto Mexicano del Seguro Social así como a los trabajadores, beneficiarios del servicio, y al auto financiamiento del fondo de ahorro para el retiro de cada trabajador, que no es inscrito en el régimen obligatorio del seguro social, teniendo derecho a este, o inscribiendo al mismo en dicho régimen con un salario menor al que percibe como salario.

Es importante resaltar que en el momento que las penas contenidas en el artículo 308 de la Nueva Ley del seguro social en una mitad, sin perjuicio de ser un delito calificado o no se realizara una importante pregunta los patrones, representantes y sujetos obligados a autodeterminar, retener y pagar las cuotas obrero patronales a la IMSS, si es mayor el beneficio de omitir parcial o totalmente dichas cuotas al IMSS, o el riesgo de ser parte en un proceso penal de tipo federal, en donde no importando el resultado del mismo quedaran sujeto a proceso.

3.- La problemática la integración de la averiguación previa correspondiente al delito de defraudación al régimen del seguro social, siendo del conocimiento jurídico que la integración de la averiguación previa y el ejercicio de la acción penal, es facultada correspondiente del Ministerio Público, como lo menciona el artículo 113 del Código Penal Federal.

Como es claro el ministerio público debe realizar todas las diligencias necesarias para la investigación de la comisión de un delito, y de la misma manera deberá de allegarse de las pruebas necesarias, las que serán a través de auditoria que el propio IMSS deber acompañar a la querrela correspondiente como requisito de procedibilidad en una declaratoria de perjuicio o posible perjuicio y como es de verse resulta un proceso demoroso para el propio representante legal del IMSS, y que al final de cuentas podrán salir bajo el beneficio de la caución decretada por un juez federal.

Siendo mas viable para el cobro de las misma cuotas obrero patronales el procedimiento administrativo de ejecución a través de un embargo precautorio en favor del IMSS..

PROPUESTA

1.-Realizar Una necesaria adecuación en la legislación de Seguridad Social sobre el delito de defraudación fiscal equiparada, empezando por incrementar en el régimen del Seguro Social, título sexto, capítulo tercero, las penas ya previstas sobre la defraudación, a fin de evitar más daños y perjuicios no sólo al IMSS, sino al trabajador y a su familia.

Penas que por referirnos al derecho de la Seguridad Social se deberían encontrar en el tipo penal contemplado particularmente, en el artículo 308 de su propia ley.

2.- Implantar el razonamiento de que la defraudación equiparada al régimen del Seguro Social es no sólo la afectación a una institución paraestatal, sino también a un gran sector de la población. Por lo tanto, resulta como una agravante no sólo la cuantificación del lucro indebido, sino la declaratoria de perjuicio, para el trabajador y sus derechos sociales y patrimoniales presentes y futuros.

3.- De conformidad con los puntos anteriores, se propone suprimir del artículo 308 del la ley del Seguro Social, las penas actuales y aumentar en una mitad las mismas. Por ser una afectación a un bien jurídicamente tutelado que permanece a través del tiempo, causando un perjuicio a un gran sector de la población económicamente activa y por lo tanto afiliada a la Seguridad Social.

4.- Señalar que el delito de defraudación al régimen del Seguro Social se sancionara con la pena que corresponda, y se aumentará en una mitad respecto de las que señala el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación.

5.- Establecer que lo anterior será sin perjuicio de que el Instituto Mexicano del Seguro Social exija al patrón o demás sujetos obligados, el cumplimiento de sus obligaciones para con dicho instituto.

6.- Establecer que en el delito de defraudación fiscal equiparada, los daños o perjuicios serán cuantificables por el Instituto Mexicano del Seguro Social, así como del trabajador y sus beneficiados o afiliados dentro de un régimen obligatorio.

7.- Precisar que el propio trabajador será parte de la querrela, así como de la declaratoria de perjuicio o posibles perjuicios por la omisión parcial o total, de las cuotas obreros-patronales al régimen del Seguro Social.

8.- Implantar la idea de que la pena de prisión y la pena pecuniaria, deberán ser tomadas en consideración por daño causado debido a la omisión de cuotas patronales.

9.- El artículo 308 de la Ley del IMSS, actualmente se encuentra así:

I Con prisión de tres meses a dos años cuando el monto de lo defraudado no exceda de trece mil salarios mínimos diarios vigentes en el Distrito Federal;

II Con prisión de dos a cinco años cuando el monto de lo defraudado no exceda de trece mil salarios mínimos diarios vigentes en el Distrito Federal, pero no de diecinueve mil salarios mínimos diarios vigentes en el Distrito Federal .

III Con prisión de cinco a nueve años, cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de diecinueve mil salarios mínimos diarios vigentes en el Distrito Federal.

Cuando no se puede identificar la cuantía de lo que se defraudó la pena será la establecida en la fracción I de este artículo.

10.- La presente propuesta consiste en que el Artículo 308 de la Ley del IMSS, deberá quedar de la siguiente manera.

I Con prisión de seis meses a cinco años cuando el monto de lo defraudado no exceda de trece mil salarios mínimos diarios vigentes en el Distrito Federal;

II Con prisión de cinco a siete años cuando el monto de lo defraudado no exceda de trece mil salarios mínimos diarios vigentes en el Distrito Federal, pero no de diecinueve mil salarios mínimos diarios vigentes en el Distrito Federal .

III Con prisión de nueve a doce años, cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de diecinueve mil salarios mínimos diarios vigentes en el Distrito Federal.

Cuando no se puede identificar la cuantía de lo que se defraudó la pena será la establecida en la fracción I de este artículo.

CONCLUSIONES

PRIMERA.- El IMSS es la institución más grande, de Seguridad Social desde el año de 1943, proporcionando a más de 5 millones de mexicanos los beneficios en esta materia, además de poseer facultades como organismo fiscal autónomo que vela por la recaudación, administración y aplicación de las llamadas cuotas especiales de Seguridad Social.

SEGUNDA.- Se entiende por cuotas obrero-patronales a las contribuciones que tienen que pagar las personas físicas o morales que fungen como patrones, dichas contribuciones se componen de la aportación del Estado y los trabajadores y con ellas se cubrirán los siguientes seguros: riesgo de trabajo, enfermedad y maternidad, invalidez y vida, retiro y cesantía en edad avanzada y vejez, así como el de guardería, todas en beneficio de la clase trabajadora y sus familias.

TERCERA.- Dentro del sistema Jurídico Fiscal de la Federación se contemplan una serie de delitos, entre estos el Fraude Fiscal, mismo que fue contenido en la ley del Seguro Social por incumplimiento patronal preciso al pago de las cuotas obreros-patronales en su forma equiparada, delito que se castiga con las mismas penas que establece el Código Fiscal de la Federación, en específico el artículo 108 de dicho ordenamiento federal.

CUARTA.- De acuerdo a las reformas publicadas en el Diario Oficial de la Federación del 20 de diciembre del año 2001, la ley del Seguro Social en su artículo 305 contempla que el IMSS podría hacer frente a aquellos delitos cometidos por los patrones en contra de las afectaciones patrimoniales al IMSS, querellándose con estos ante el Ministerio Público de la Federación y no a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, logrando así una menor dependencia para con esta.

QUINTA.- Para que la querrela sea procedente por el delito de defraudación fiscal equiparada a favor del IMSS y en contra del patrón que omitió el pago de cuotas obrero-patronales por los supuestos contenidos en el artículo 305 de la ley del IMSS, será necesario reunir los requisitos de procedibilidad, mismos que son de mayor complejidad, siendo que este delito es de mayor afectación al trabajador.

SEXTA.- De acuerdo a las distintas conductas que pueden ser constitutivas de delito contempladas en el artículo 305 de la ley del IMSS, se encuentra el no formular avisos de inscripción o proporcionar al instituto datos falsos o disminuyendo o evadiendo el pago de cuotas obrero-patronales al IMSS, causándole así un menoscabo.

SÉPTIMA.- Dicho artículo por ser la única forma del Instituto Mexicano del Seguro Social para lograr ejercitar su acción coactiva en contra de los delitos, y en virtud de sus facultades, es un gran logro para dicho Instituto conseguir, su propia libertad de acción dentro del área penal, y por lo tanto, orillando a proteger esta capacidad de acción por ser la única para poder prolongar la permanencia de uno de los más grandes derechos de ser humano.

OCTAVA.- Viendo que la defraudación al IMSS es una realidad que fue ignorada por décadas y que constituyó un verdadero problema social hasta que fue reglamentada parcialmente por no cumplir con su principal objetivo que es el proteger al IMSS, y así, procurar su continuidad y por lo tanto su misión de proteger al propio dependiente de estos servicios.

NOVENA.- La propia ley en su redacción deja fuera de un ámbito de seguridad a los patrones que por ignorancia, caen en la omisión contenida en los supuestos del artículo 305 de la ley del IMSS, además de no establecer una clara diferencia con el dolo, el cual se encamina a lograr un lucro indebido a través de un error del órgano fiscal, en este caso autónomo como es el IMSS.

DÉCIMA.- Dada la importancia que tiene para un gran sector de la población el que se garantice la continuidad de la Seguridad Social, es extremadamente importante la crítica analítica que desemboque en la aportación de iniciativas que logren nuevas reformas a la ley del Seguro Social, evitando así la pérdida diaria de millones de pesos tanto en prestaciones, como en servicios, además el lucro indebido en perjuicio del IMSS y del propio trabajador.

ONCEAVA.- El delito de defraudación fiscal equiparada se castiga con las mismas penas que establece el Código Fiscal de la Federación, en su artículo 108 párrafo III, mismas que desde la fecha no han disminuido la evasión fiscal en México, por lo tanto, se ha comprobado su ineficacia, de ahí que sea jurídicamente justificable el endurecimiento de dichas penas aumentándolas en una mitad, esto con el único fin de hacer de la reforma un instrumento viable para el propio IMSS.

BIBLIOGRAFIA

BAEZ MARTÍNEZ, Roberto. Lecciones de Seguridad Social, Editorial Porrúa, México, 1994.

BORRELL NAVARRO, Miguel. LEY DEL SEGURO SOCIAL, Editorial Sista, Agosto del 2000.

BRICEÑO RUIZ, Alberto. Derecho Mexicano de los Seguros Sociales, Editorial Colección Textos Jurídicos Universitarios, México D.F.1990.

BRAVO VARLDES, Beatriz y Col, Agustín. Segundo Cursos de Derecho Romano, Editorial Pax- México. México D.F., 10ª Edición. 1984.

CÁRDENAS, Raúl F. Estudios Penales. Publicaciones de la Escuela Libre de Derecho, Editorial Jus México, 1977.

CUELLO CALÓN, Eugenio Derecho Penal. Parte Generación, Tomo I, 9 Adicción. Editorial Editora Nacional, México 1961.

DE LA CUEVA, Mario . Derecho Mexicano del Trabajo. Tomo II, Editorial Porrúa, México DF, 1954.

DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, Décimo octava edición. México D.F.1992.

DÍAZ DE LEÓN, Marco Antonio. Dirección de Derecho Penal, Tomo II, Segunda Edición, Editorial Porrúa, México 1989.

FONROUGE, Giuliani. Derecho Financiero, Editorial de Palma, Tomo II.

GARCÍA FLORES, Margarita. La Seguridad y la Población Marginada en México, Editorial UNAM, México 1989.

GONZÁLEZ BLANCO. Alberto. Procedimiento Penal Mexicano, Editorial PORRÚA S.A. México. 1975.

GONZÁLEZ LLAMES. Mario Alberto. Teoría General del Delito. Editorial SISTA, México. 2005.

GONZÁLEZ OROPEZA, Manuel . Seguridad Social del Estado Moderno, Fondo de Cultura Económica.

LAMA, Adolfo. Seguridad Social en la Nueva España, Editorial UNAM, México D.F.1964.

LATAPI RAMÍREZ, Mariano. Introducción al Estudio de las Contribuciones, Academia Mexicana de Investigación Fiscal. A. C., Editorial Mc Graw- Hill México D.F. 1999.

LÓPEZ BETANCOURT, Eduardo. Introducción al Derecho Penal, Quinta Edición. Editorial Porrúa, México.1997.

MABARAK CEDECEDO, Doricela. Derecho Financiero Público, Editorial Mc Graw-Hill, México 1995.

MAGGIORE, Giuseppe, Derecho Penal, Volumen II, Editorial Themis, Bogotá. 1989.

MANCILLA OVANDO, Jorge Alberto. Las Garantías Individuales y su Aplicación en el Proceso Penal, Novena Editorial, Porrúa, México. 2000.

MORENO PADILLA, Javier. Régimen Integral de la Seguridad Social. Tomo VI, Editorial Themis, México, 1997.

PAVÓN VASCONCELOS, Francisco. Comentarios de Derecho Penal, Tercera Edición, Editorial Porrúa, México. 1973.

REMOLINA PADILLA, Javier. Régimen Integral de la Seguridad Social, (Tomo del I al VI) Editorial Themis, México, 1986.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal, Editorial Oxford, Segunda Edición, México. D. F. 1986.

RUIZ MORENO, Ángel Guillermo. Nuevo Derecho de la Seguridad Social, Editorial Porrúa, México, 2001.

RUIZ MORENO, Ángel Guillermo. Los Delitos en Materia de Seguridad Social, Segunda Edición, Editorial Porrúa, México 2000.

SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano, Cárdenas Editor y Distribuidor, México D.F. 1998.

SERRANO ORTEGA Y JÁUREGUI, Luis. Hacienda y Política, Editorial Instituto Mora, Edición 1998.

TORRE LÓPEZ, Mario Alberto. Teoría y práctica de los Delitos Fiscales, Editorial Porrúa, 2ª Edición. México 2001.

TRUEBA URBINA, Alberto, Ley Federal del Trabajo, Edición 76. Editorial, Porrúa. S.A. México 1996.

ZAFFARONI EUGENIA, Raúl. Tratado de derecho Penal, Editor y Distribuidor, México año 1988.

ZAMORA PIERCE, Jesús. El Fraude, Editorial Porrúa, Tercera Edición, México D.F. 1993.

ZÚÑIGA CISNEROS, Miguel. Seguridad Social y su Historia, Caracas Venezuela, Primera Edición 1962.

DICCIONARIOS

DE PINA VARA, Rafael. Diccionario de Derecho, Editorial Porrúa, México D.F. 1979.

DÍAZ DE LEÓN. Marco Antonio. Diccionario de Derecho Penal, Tomo II, Segunda Edición, Editorial Porru, México 1989.

DOLUNT & TOUCHE. Compilación Universitaria Fiscal, Editores México; D.F.2002.

Diccionario Enciclopédico Quillet, Tomo décimo, Editorial Cumbre, México DF. 1985.

DRISKILL S.A. Enciclopedia Jurídica Ameba, Tomo XXIII PRES- RAZO, Editorial Driskill Sarandi, Buenos Aires Argentina.1986.

Nueva Enciclopedia Temática. El Mundo del Estudiante, Editorial Richards, S.A., Tomo XII,. Tercera Edición 1965.

PALOMAR DE MIGUEL, Juan. Diccionario para Juristas, Editorial Mayo Ediciones, S. de R.L., México D.F. 1981.

PAVÓN VASCÓNCELOS, Francisco. Diccionario de Derecho Penal, Editorial Porrúa, Segunda Edición México D.F. 1999..

Fondo de Cultura Económica. Seguridad Social del Estado. .

LEYES

BORRELL NAVARRO, Miguel. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Editorial Sista, Agosto 2002.

CÓDIGO PENAL. Compendio de Leyes, reglamentos, y Disposiciones Legales Sobre Materia Penal, Ediciones delma S.A DE C.V., Colección Penal.1a adición.

Nueva Ley del Seguro Social, Comentada. Tomo III.

Secretaria de la Presidencia Manual de Organización del Gobierno Federal, México, DF. 1960-1970.

HEMEROGRAFÍA

Reforma por Decreto. Diario Oficial de la Federación 21 Noviembre 1996.

Revista PAF. Prontuario de Actualización Fiscal, Gasca Sicco, Segunda Quincena Septiembre 2002.

Semanario Judicial de la Federación. Tomo: XI Mayo de 1993.

Semanario Judicial de la Federación. Tomo: X Octubre de 1992.

Semanario Judicial de la Federación. Tomo 43 Sexta parte.

Semanario Judicial de la Federación. Tomo CXXVI

Semanario Judicial de la Federación. Tomo XII de 1993.

Semanario Judicial de la Federación. Tomo 127-132 Sexta Parte.

Semanario Judicial de la Federación. Tomo 30 Primera Parte.

Semanario Judicial de la Federación. Tomo XII- Agosto.

PAGINA ELECTRONICA

www.jalisco.gob.mx

INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA

Sexta Época Segunda Parte volumen XXVI, AD.3180/59 Mauro luera por unanimidad de 4 votos.

Sexta Época. Segunda Parte Vol. XIV, Pág 187. A.D. 1739 / 55

Sexta Época. Segunda Parte Vol. XXII, Pág. 154, A.D. 3805 / 58 Leobardo Serrano Mar.- Unanimidad de 4 votos

Sexta Época. Segunda Parte Vol. 49. Pág. 29.- A.D. 2361/72- Héctor Terrazas Gordillo.- 5 votos ...” 76.

Sexta Época. Segunda Parte Vol. XXIV, Pág. 105. A.D. 2085/ 58.- Aldo Cazaurang Ramírez.- Unanimidad de 4 votos...”

Suprema Corte de Justicia. Tomo XLVII. Rey Roberto y Coags.

1993-2003. Microsoft Corporation. Reservados todos los derechos. Querella.

BIBLIOGRAFIA

BAEZ MARTÍNEZ, Roberto. Lecciones de Seguridad Social, Editorial Porrúa, México, 1994.

BORRELL NAVARRO, Miguel. LEY DEL SEGURO SOCIAL, Editorial Sista, Agosto del 2000.

BRICEÑO RUIZ, Alberto. Derecho Mexicano de los Seguros Sociales, Editorial Colección Textos Jurídicos Universitarios, México D.F.1990.

BRAVO VARLDES, Beatriz y Col, Agustín. Segundo Cursos de Derecho Romano, Editorial Pax- México. México D.F., 10ª Edición. 1984.

CÁRDENAS, Raúl F. Estudios Penales. Publicaciones de la Escuela Libre de Derecho, Editorial Jus México, 1977.

CUELLO CALÓN, Eugenio Derecho Penal. Parte Generación, Tomo I, 9 Adicción. Editorial Editora Nacional, México 1961.

DE LA CUEVA, Mario . Derecho Mexicano del Trabajo. Tomo II, Editorial Porrúa, México DF, 1954.

DE LA GARZA, Sergio Francisco. Derecho Financiero Mexicano, Editorial Porrúa, Décimo octava edición. México D.F.1992.

DE FONSECA, Fabián y CARLOS DE URRUTIA., Historia General de Real Hacienda, Tomo I, Editorial Vicente,. México. 1845.

DÍAZ DE LEÓN, Marco Antonio. Dirección de Derecho Penal, Tomo II, Segunda Edición, Editorial Porrúa, México 1989.

FONROUGE, Giuliani. Derecho Financiero, Editorial de Palma, Tomo II.

GARCÍA FLORES, Margarita. La Seguridad y la Población Marginada en México, Editorial UNAM, México 1989.

GALLARDO, Francisco. La hacienda del Antiguo Régimen, Obra Única, Editorial UNAM. 1960.

GONZÁLEZ BLANCO, Alberto. Procedimiento Penal Mexicano, Editorial PORRÚA S.A. México. 1975.

GONZÁLEZ LLAMES, Mario Alberto. Teoría General del Delito. Editorial SISTA, México. 2005.

GONZÁLEZ OROPEZA, Manuel . Seguridad Social del Estado Moderno, Fondo de Cultura Económica.

LAMA, Adolfo. Seguridad Social en la Nueva España, Editorial UNAM, México D.F. 1964.

LATAPI RAMÍREZ, Mariano. Introducción al Estudio de las Contribuciones, Academia Mexicana de Investigación Fiscal. A. C., Editorial Mc Graw- Hill México D.F. 1999.

LÓPEZ BETANCOURT, Eduardo. Introducción al Derecho Penal, Quinta Edición. Editorial Porrúa, México. 1997.

MABARAK CEDECEDO, Doricela. Derecho Financiero Público, Editorial Mc Graw-Hill, México 1995.

MAGGIORE, Giuseppe, Derecho Penal, Volumen II, Editorial Themis, Bogotá. 1989.

MANCILLA OVANDO, Jorge Alberto. Las Garantías Individuales y su Aplicación en el Proceso Penal, Novena Editorial, Porrua, México. 2000.

MORENO PADILLA, Javier. Régimen Integral de la Seguridad Social. Tomo VI, Editorial Themis, México, 1997.

PAVÓN VASCONCELOS, Francisco. Comentarios de Derecho Penal, Tercera Edición, Editorial Porrua, México. 1973.

REMOLINA PADILLA, Javier. Régimen Integral de la Seguridad Social, (Tomo del I al VI) Editorial Themis, México, 1986.

REMOLINA ROQUEÑÍ, Felipe. El Artículo 123 Constitucional, IMSS, México 2000.

RODRÍGUEZ LOBATO, Raúl. Derecho Fiscal, Editorial Oxford, Segunda Edición, México. D. F. 1986.

RUIZ MORENO, Ángel Guillermo. Nuevo Derecho de la Seguridad Social, Editorial Porrúa, México, 2001.

RUIZ MORENO, Ángel Guillermo. Los Delitos en Materia de Seguridad Social, Segunda Edición, Editorial Porrúa, México 2000.

SAINZ DE BUJANDA, Fernando. Hacienda y Derecho, Tomo I, Editorial Instituto de Estudios Políticos. Madrid 1962.

SÁNCHEZ LEÓN, Gregorio. Derecho Fiscal Mexicano, Cárdenas Editor y Distribuidor, México D.F. 1998.

Secretaria de Hacienda y Crédito Público, Primera Convención Nacional Fiscal, MEMORIA IV, Edición. México 1947.

SERRANO ORTEGA Y JÁUREGUI, Luis. Hacienda y Política, Editorial Instituto Mora, Edición 1998.

TORRE LÓPEZ, Mario Alberto. Teoría y práctica de los Delitos Fiscales, Editorial Porrúa, 2ª Edición. México 2001.

TRUEBA URBINA, Alberto, Ley Federal del Trabajo, Edición 76. Editorial, Porrúa. S.A. México 1996.

ZAFFARONI EUGENIA, Raúl. Tratado de derecho Penal, Editor y Distribuidor, México año 1988.

ZAMORA PIERCE, Jesús. El Fraude, Editorial Porrúa, Tercera Edición, México D.F. 1993.

ZÚÑIGA CISNEROS, Miguel. Seguridad Social y su Historia, Caracas Venezuela, Primera Edición 1962.

DICCIONARIOS

DE PINA VARA, Rafael. Diccionario de Derecho, Editorial Porrúa, México D.F. 1979.

DÍAZ DE LEÓN. Marco Antonio. Diccionario de Derecho Penal, Tomo II, Segunda Edición, Editorial Porrú, México 1989.

DOLUNT & TOUCHE. Compilación Universitaria Fiscal, Editores México; D.F.2002.

Diccionario Enciclopédico Quillet, Tomo décimo, Editorial Cumbre, México DF. 1985.

DRISKILL S.A. Enciclopedia Jurídica Ameba, Tomo XXIII PRES- RAZO, Editorial Driskill Sarandi, Buenos Aires Argentina.1986.

Nueva Enciclopedia Temática. El Mundo del Estudiante, Editorial Richards, S.A., Tomo XII,. Tercera Edición 1965.

PALOMAR DE MIGUEL, Juan. Diccionario para Juristas, Editorial Mayo Ediciones, S. de R.L., México D.F. 1981.

PAVÓN VASCÓNCELOS, Francisco. Diccionario de Derecho Penal, Editorial Porrúa, Segunda Edición México D.F. 1999..

Fondo de Cultura Económica. Seguridad Social del Estado. .

LEYES

BORRELL NAVARRO, Miguel. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Editorial Sista, Agosto 2002.

CÓDIGO PENAL. Compendio de Leyes, reglamentos, y Disposiciones Legales Sobre Materia Penal, Ediciones delma S.A DE C.V., Colección Penal.1a adición.

Nueva Ley del Seguro Social, Comentada. Tomo III.

Secretaria de la Presidencia Manual de Organización del Gobierno Federal, México, DF. 1960-1970.

HEMEROGRAFÍA

Reforma por Decreto. Diario Oficial de la Federación 21 Noviembre 1996.

Revista PAF. Prontuario de Actualización Fiscal, Gasca Sicco, Segunda Quincena Septiembre 2002.

Semanario Judicial de la Federación. Tomo: XI Mayo de 1993.

Semanario Judicial de la Federación. Tomo: X Octubre de 1992.

Semanario Judicial de la Federación. Tomo 43 Sexta parte.

Semanario Judicial de la Federación. Tomo CXXVI

Semanario Judicial de la Federación. Tomo XII de 1993.

Semanario Judicial de la Federación. Tomo 127-132 Sexta Parte.

Semanario Judicial de la Federación. Tomo 30 Primera Parte.

Semanario Judicial de la Federación. Tomo XII- Agosto.

PAGINA ELECTRONICA

www.jalisco.gob.mx

INFORMACIÓN COMPLEMENTARIA

Secretaría de la Presidencia. Manuel de Organización del Gobierno Federal, Comisión de Administración Pública, México D.F. 1969-1970.

Sexta Época Segunda Parte volumen XXVI, AD.3180/59 Mauro luera por unanimidad de 4 votos.

Sexta Época. Segunda Parte Vol. XIV, Pág 187. A.D. 1739 / 55

Sexta Época. Segunda Parte Vol. XXII, Pág. 154, A.D. 3805 / 58 Leobardo Serrano Mar.- Unanimidad de 4 votos

Sexta Época. Segunda Parte Vol. 49. Pág. 29.- A.D. 2361/72- Héctor Terrazas Gordillo.- 5 votos ...” 76.

Sexta Época. Segunda Parte Vol. XXIV, Pág. 105. A.D. 2085/ 58.- Aldo Cazaurang Ramírez.- Unanimidad de 4 votos...”

Suprema Corte de Justicia. Tomo XLVII. Rey Roberto y Coags.

1993-2003. Microsoft Corporation. Reservados todos los derechos. Querella.