

# UNIVERSIDAD NACIONAL AUTÓNOMA DE MÉXICO

---

---

## FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES CUAUTITLÁN

“ANÁLISIS JURÍDICO FISCAL DEL DELITO DE  
DEFRAUDACIÓN FISCAL”

### TESIS

PARA OBTENER EL TÍTULO DE:  
**LICENCIADO EN CONTADURÍA**  
P R E S E N T A N:

**MARLEN ELIZABETH AGUILAR VEGA**  
**MARÍA CRUZ REYES MERCADO**

ASESOR: M.A. Benito Rivera Rodríguez



Universidad Nacional  
Autónoma de México



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

# **Marlen Elizabeth Aguilar Vega**

## **A MIS PADRES**

Por éste nuestro logro. Como una muestra de agradecimiento por toda una vida de esfuerzos y sacrificios, brindándome su apoyo incondicional en todo momento. Por haberme guiado por el camino recto de la vida inculcándome los valores que ahora poseo, por haberme demostrado amistad incondicional y logrado hacer de mi lo que soy y muy en particular por haberme convertido aquel sueño en lo que hoy día es realidad.

Por ello .....Gracias

**¡Lo Logramos!**

## **A DIOS**

Gracias Dios por permitirme llegar a este momento con bien y sobretodo en compañía de mi familia, así como también te agradezco infinitamente todo lo que has puesto en mi camino ya que de todo ello me he llevado una gran satisfacción así como un aprendizaje en mi vida, también por toda la gente que has cruzado en mi camino y que al paso del tiempo me ha dejado un grato momento. Sin ti no hubiera podido lograr lo que ahora estoy logrando.

**Mil Gracias!!!**

## **A MIS HERMANOS**

A ti **Jorge, Victor y Oscar** quiero que sepan que este logro también les pertenece a ustedes ya que los cuatro "somos uno solo" y porque fueron una parte importante en el transcurso de mi carrera y saben por qué?, porque cuando quería que me ayudaran en algunas cosas de la escuela siempre tuvieron un tiempo para mi sin anteponer las cosas que estuvieran haciendo, por ello **Gracias!!!**

### A MIS AMIGOS DE LA FESC

A ustedes mis amigos, **Norma, Carmen, Mary Cruz, Mary (†), Pedro, Miguelito, Lizbeth, Griselda, Lino, Gerardo, Elias**, que con ustedes aprendí el significado de lo que es una hermosa amistad y compañerismo, mil gracias porque siempre han estado conmigo en las buenas y en las malas, y sobre todo porque me han brindado su amistad incondicional.

### A LA UNAM

A la **UNAM** por que me permitió ser integrante de la Casa Máxima de Estudios y darme junto con los docentes que la integran la educación necesaria para saber enfrentarme a la sociedad de hoy en día, mil gracias por la oportunidad que me dio de ser un profesionista egresado de ahí y que con gran orgullo podré decir que soy de **"sangre azul y piel dorada"**.

### A MIS AMIGOS DEL TRABAJO

A ustedes **Sr. Spencer (†), Jos, Martha, Lulú** gracias por toda la paciencia, dedicación, enseñanza que me dieron; gracias porque con ustedes aprendí lo que es el compañerismo, aprendí que el trabajo en equipo sale mejor; también quiero darles las gracias ya que con ustedes tuve mis primeros logros; pero sobre todo mil gracias por la amistad que me brindaron.

## **María Cruz Reyes Mercado**

A DIOS:

Por la gracia de darme la vida, y ponerme en la familia tan maravillosa que con su cariño y dedicación me han ayudado a ser la mujer que soy. Gracias por la paciencia, fuerza y sabiduría para poder terminar este proyecto que puso en mi camino y gracias a el termine satisfactoriamente. Señor permite que todo esto sea para bien mío y de los demás. Sobre todo gracias por las bendiciones que me haz brindado; porque con ello he llegado muy lejos.

A MIS PADRES:

Por ser esos ángeles que a lo largo de mi vida me han guiado, me han cuidado, me han apoyado y lo seguirán haciendo a pesar de muchas cosas y del tiempo.

Gracias Mamá por esas fuerzas y amor con los que me cuidaste por que sin ello no hubiera logrado alcanzar este sueño y hacerlo realidad, gracias por todo lo que día con día me enseñas y me han logrado formar como la mujer que soy gracias por ser mi mamá.

Gracias Papá por ser ese padre que siempre se preocupo por darme lo más importante e imprimir e mi su sello, que son las fuerzas con las que trabaja para lograr alcanzar este proyecto en el que fue parte fundamental gracias por su amor y sobre todo por ser mi papá.

Gracias por estar conmigo y darme su amor, los amo y que Dios los bendiga siempre y que permita tenerlos mucho tiempo más en mi vida.

## A MI PEQUEÑO CORAZÓN

A Dieguito por ser el motor que me impulsa cada día a luchar y ser mejor para ti. Gracias por darme la alegría tan infinita de tenerte , y que con esos ojos, esa sonrisa y esa cara tan linda me dices que Dios es grande y me ha mandado una bendición tan maravillosa como lo eres tú. Con tus tiernas palabras y tus gestos me dices Mami sigue adelante. TE AMO mi pequeño ángel, y tú haz llenado mi vida de grandes bendiciones y por ti llegare más lejos, que Dios siempre este contigo, mi PEQUEÑO CORAZÓN.

## A MI CORAZÓN:

Por haber llegado a mi vida en el momento indicado, gracias por el apoyo, la comprensión, la paciencia y sobre todo por el amor, para que pueda terminar este proyecto en el que tú estuviste presente ahora ves con alegría que lo vamos a lograr porque tú y yo hacemos uno solo, y la prueba esta en ese ángel tan hermoso. Gracias CORAZON por que he aprendido muchas cosas y me haz enseñado otras más. TE AMO Rafa y también te admiro por tú fuerza y por todo lo que día con día haces para demostrarme que me amas y que estas conmigo en las buenas y en las malas.

## A MIS HERMANOS:

Por ser parte fundamental en mi vida, gracias por que ustedes me han enseñado el valor de la hermandad, por lo que me han brindado estoy orgullosa de ustedes y nunca los olvidare los amo gracias: Eli, Gonza †, Roberth, Fer, Pablichis, y Carmelita, por estar ahí cuando más los necesito.

A MAR:

Gracias Mar, por tu amistad sin condiciones, por tu ayuda, por tu comprensión, y paciencia para terminar este proyecto que sin pensarlo aceptaste iniciar conmigo, Así también por todo este tiempo de amistad que ha sido muy grato estar contigo como amiga, que eres una gran persona y cualquiera estaría muy orgulloso de tenerte como amiga.

Gracias por todo Mar y que Dios te bendiga siempre.

A la UNAM y FESC-4

Gracias a la UNAM por ser la portadora de grandes profesionistas para el, gracias por albergarme y así darme la oportunidad de ser un profesionista egresada de esta gran institución así como a la FESC-4 que en ella pase la mejor y la más importante etapa de mi vida y pude sentir el orgullo de tener la sangre azul y la piel dorada.

A MIS GRANDES AMIGOS:

Por el simple hecho de estar en el momento adecuado, ya que esto me dice que en verdad existen los amigos, por su cariño, confianza y apoyo gracias por ser mis mejores amigos. Gracias Suge, Liz y Jesús.

A TODOS MIS AMIGOS:

Ale, Erika, Arturo, Violeta, Angélica, Jesús, Adriana, Hiberk, Norma, Marco, Lino, Gerardo, Griselda, Álvaro, Ara, Arturo Moreno, Elvia, Eve, gracias por hacer mi vida más agradable.

UN AGRADECIMIENTO ESPECIAL A:

El Sr. Simón Abadi Askenazi y a la Sra. Elvira por el apoyo y comprensión brindados para la terminación de este proyecto tan importante para mí.



# ÍNDICE

	<b>Pág.</b>
<b>INTRODUCCIÓN</b>	<b>1</b>
<b>CAPÍTULO 1. ASPECTOS GENERALES DE LA OBLIGACIÓN FISCAL</b>	
1.1. Fundamento constitucional.	4
1.2. La obligación fiscal.	9
1.3. La relación jurídica tributaria.	11
1.3.1 Concepto.	11
1.3.2 Elementos.	12
1.4. Nacimiento de la obligación fiscal.	16
1.4.1 Determinación de la obligación fiscal.	16
1.4.2 Época de pago de la obligación fiscal.	17
1.5. Obligaciones del contribuyente.	18
1.6. Exigibilidad de la obligación fiscal.	31
1.7. Formas de extinción de la obligación fiscal.	32
1.8. Facultades de la autoridad fiscal.	35
<b>CAPÍTULO 2. GENERALIDADES DE LOS DELITOS</b>	
2.1. Definición del Delito.	42
2.2. Elementos del Delito.	43
2.2.1 Responsables en la comisión de un delito.	43
2.3. Aspectos positivos y negativos de los delitos.	44
2.4. Clasificación de los Delitos.	51
2.5. Delitos Fiscales.	54
2.5.1 Generalidades de los Delitos Fiscales.	54
2.5.2 Diversos Delitos Fiscales.	55
<b>CAPÍTULO 3. ANTECEDENTES DE LA DEFRAUDACIÓN FISCAL, EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL</b>	
3.1. Evasión Fiscal.	66
3.1.1 Fundamento de la obligación tributaria.	67
3.1.2 Definición de evasión fiscal.	67
3.1.3 Clasificación de la evasión fiscal.	68
3.1.4 Elementos de la evasión fiscal y causas.	68
3.2. Elusión Fiscal.	69
3.2.1 Definición.	69
3.2.2 Alternativa.	69

	<b>Pág.</b>
<b>CAPÍTULO 4. ANÁLISIS JURÍDICO FISCAL DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL</b>	
4.1 Antecedentes Históricos de la Defraudación Fiscal.	71
4.2 Concepto de Defraudación Fiscal.	75
4.3 Elementos del delito de fraude.	77
4.4 La defraudación equiparada.	84
4.5 Fraude calificado.	88
4.6 Formulación de la querrela.	89
4.7 La penalidad del delito de defraudación fiscal.	94
4.7.1 Beneficio procesal del contribuyente acusado.	94
4.8 Proceso Penal.	97
4.8.1 Análisis de pruebas.	101
4.8.1.1 Prueba Confesional.	101
4.8.1.2 Prueba Pericial.	102
4.8.1.3 Prueba Documental.	103
4.8.2 Acopio de elementos probatorios.	103
4.8.3 Prescripción de la acción penal.	104
4.8.4 Elaboración del Dictamen Técnico Contable.	106
4.8.5 Determinación y declaración de perjuicio fiscal y quebranto.	108
4.8.6 Actualización de cifras históricas y sus efectos.	110
4.8.7 Determinación del crédito fiscal.	112
4.8.8 Elaboración y presentación del perjuicio fiscal.	114
4.8.9 El perdón Fiscal.	116
4.8.10 Libertad bajo caución.	118
<b>CASO PRÁCTICO</b>	<b>121</b>
<b>CONCLUSIONES</b>	<b>177</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	<b>181</b>

## **PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA**

Debido a que la carga fiscal en nuestro país es alta, la mayoría de los contribuyentes, no quieren pagar todos los impuestos y mucho menos los de tasas más altas; constituyendo una de las causas por las que recurren a prácticas que los llevan a cometer delitos fiscales, entre ellos, la Defraudación Fiscal.

## **OBJETIVO GENERAL**

Analizar los diversos aspectos jurídicos y fiscales de los Delitos, en especial el Delito de Defraudación Fiscal a efecto de que los contribuyentes no incurran en éste.

## **OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

1. Analizar los aspectos básicos del Delito de Defraudación Fiscal.
2. Proporcionar conocimientos que ayuden a evitar cometer este delito.

## **HIPÓTESIS**

Si el contribuyente no paga de manera oportuna y bajo las normas que establece la ley las obligaciones que tiene ante el fisco o paga menos de lo debido en forma dolosa, entonces cometerá el Delito de Defraudación Fiscal.

## INTRODUCCIÓN

En materia tributaria, el Estado mexicano impone a los nacionales y extranjeros con estancia permanente o fuente de riqueza el cumplimiento de obligaciones donde destacan el pago de contribuciones al fisco, pues la satisfacción de esas obligaciones es una condición para que pueda el Estado cumplir con las metas y fines que se fijan en el Plan Nacional de Desarrollo, el cual exige cuantiosas inversiones para cubrir el gasto público. El importe para cubrir el gasto público se obtiene principalmente del contribuyente, de su obligación de pagar el tributo.

El artículo 31 fracción IV de la Constitución establece al ciudadano la obligación de contribuir a los gastos públicos sean de la Federación, del Distrito Federal, del Estado, o del Municipio en que residen, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Al momento que se crea la relación tributaria entre el fisco y los contribuyentes se genera una serie de obligaciones a cumplirse por ambas partes. Cuando el sujeto pasivo (el contribuyente) se inscribe ante el RFC comienzan sus obligaciones tales como: determinar impuestos, enterarlos o pagarlos y otras obligaciones que el fisco le impone.

Debido a que el fisco federal no tiene una cultura y estrategia fiscal para que el contribuyente pueda cumplir sus obligaciones fiscales de manera oportuna y correctamente, trae como consecuencia que el contribuyente cometa o incida en el Delito de Defraudación Fiscal.

Por su parte el sujeto activo (fisco) tiene como derecho realizar actividades de comprobación tendientes a verificar si los contribuyentes cumplieron oportunamente y de forma íntegra con todas sus obligaciones, en caso contrario, tiene la facultad de determinar créditos fiscales e imponer sanciones, que puedan ser administrativas y/o penales. Las cuales se establecen con el único propósito de que el Estado obtenga de manera oportuna los ingresos provenientes de las contribuciones, que le permitirán desarrollar sus actividades. Estas sanciones se impondrán dependiendo de la forma en como se estén ejecutando las acciones, es decir, podrán considerarse como infracciones e imponer una pena netamente económica, o podrá ubicarse como delito imponiendo una pena **corpórea** y económica.

Durante el desarrollo del tema en estudio, que es el Análisis jurídico fiscal del Delito de la Defraudación Fiscal, comenzamos en el Capítulo 1, exponiendo los aspectos generales de la obligación fiscal en el cual se exhibe el nacimiento de nuestro deber del pago de contribuciones, ya que al derivarse éste de un precepto constitucional, es obligatorio para todos los mexicanos, el contribuir con el pago de los mismos, así también que obligaciones tiene el contribuyente y el fisco.

Una vez que se delimitaron los aspectos generales de la obligación fiscal en el que se ve involucrado el contribuyente, en el Capítulo 2 se dedica a un estudio global de los que se consideran como Delitos, señalando su concepto, los elementos que lo componen, sus aspectos positivos y negativos y, finalmente la clasificación del mismo.

Antes de entrar de lleno a lo que es el Delito de Defraudación Fiscal, en el Capítulo 3 damos un antecedente de la Defraudación que es la evasión y elusión fiscal así como su definición, fundamento y clasificación.

Entrando de lleno al tema de nuestra Tesis que es el Análisis jurídico fiscal del Delito de la Defraudación Fiscal, en nuestro Capítulo 4 se profundiza en su conceptualización, tipificación y elementos, siendo el principal de ellos el dolo, conducta sin la cual no existe delito a perseguir.

Se explica el aspecto penal a considerar tratándose de este delito, de cómo es que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene que formular una querrela para que la Procuraduría General de la República (PGR) proceda a investigar el caso; y si no es de esta manera la PGR, no puede por sí sola perseguir este delito; hasta hacer ver el hecho de que las penalidades incluso pueden ser privativas de la libertad.

Para concluir con nuestro tema se explica un caso práctico integral para el mayor entendimiento del tema.

Esperando que con esta investigación las personas interesadas, que lean este trabajo tomen conciencia acerca del delito de defraudación fiscal y las consecuencias que con ello traen y así eviten cometerlo.

**CAPÍTULO 1**

**ASPECTOS GENERALES**

**DE LA DEFRAUDACIÓN**

**FISCAL**

## 1.1.FUNDAMENTO CONSTITUCIONAL

La norma suprema que rige el Estado de Derecho es la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, ordenamiento del cual derivan los principios de derecho y las demás leyes y ordenamientos que rigen y dan vida al sistema jurídico en México.

Hablando específicamente, el precepto constitucional del cual emana nuestro sistema impositivo es el artículo 31 fracción IV, que a la letra dice:

“Artículo 31. Son obligaciones de los mexicanos:

IV. Contribuir para los gastos públicos, así de la Federación, como del Distrito Federal o del Estado y Municipio en que residan, de la manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.”<sup>1</sup>

El Estado, necesita obtener ingresos con ayuda de los órganos de la administración pública, a través de un conjunto de normas jurídicas para llevar a cabo su función financiera, la cual se traduce en la administración de ingresos y su aplicación del mismo para satisfacer las necesidades de la sociedad por medio del gasto público.

De esta disposición se desprenden los siguientes puntos:

- 1) La obligación de los mexicanos de contribuir para los gastos públicos, misma que se refuerza en el artículo 73 constitucional que a la letra dice: “el Congreso tiene facultad: VII. Para imponer las contribuciones necesarias a cubrir el presupuesto”; además de la fracción IV del artículo 74 de nuestra carta magna, en donde se menciona que una de las facultades de la cámara de diputados es examinar, discutir y aprobar anualmente el presupuesto de egresos de la federación, discutiendo primero las contribuciones que deben decretarse para cubrirlo. En otras palabras, aquí encontramos el nacimiento de la obligación de pagar impuestos.
- 2) Se refiere a que los impuestos federales se aplicaran para los gastos de la federación, los estatales para los gastos de los estados y los de los municipales para los de los municipios.
- 3) Las contribuciones deben de ser proporcionales y equitativas en función de la capacidad contributiva de los causantes y se deben establecer con las mismas reglas para todos aquellos que se encuentren situados en los mismos supuestos jurídicos que señalan las disposiciones fiscales; o sea, se busca el principio de justicia de los mismos.

---

<sup>1</sup> Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, Artículo 31, Alco Editorial, México, 2005, p. 40

- 4) Por último todas las contribuciones deben establecerse por medio de leyes de carácter general emanadas del poder legislativo, por mencionar algunas, citamos a:
- Ley del Impuesto especial Sobre Producción y Servicios.
  - Ley del Impuesto Sobre la Renta.
  - Ley del Impuesto al Valor Agregado.
  - Ley Federal del Impuesto Sobre Automóviles Nuevos.
  - Ley del Impuesto Sobre Tenencia o Uso de Vehículos.
  - Ley del Impuesto al Activo.
  - Código Fiscal de la Federación.

Retomando el precepto constitucional en el que se basa el sistema impositivo Mexicano; éste contiene los siguientes elementos:

- a) La obligación de contribuir para los gastos públicos de la Federación, Distrito Federal, estados y municipios en que resida el contribuyente.
- b) Que dicha contribución sea establecida por el Estado de manera proporcional y equitativa.
- c) Que la contribución se destine al gasto público ya que ésta es su finalidad y,
- d) Que las contribuciones se determinen de la manera que dispongan las leyes.

Los elementos señalados anteriormente se pueden explicar más a detalle de la siguiente manera:

Como primera disposición de carácter tributario, nuestra Constitución establece una conducta expresa positiva, la de hacer, que se encuentra a cargo del gobernado, y es la de contribuir con una parte de su patrimonio para los gastos públicos de la manera en que lo dispongan leyes secundarias, que en este caso se refiere a las diversas leyes fiscales.

Esta disposición obliga a los ciudadanos mexicanos que con su actuar se ubican dentro del hecho generador, lo cual implica la sujeción a las leyes fiscales y cuyo incumplimiento puede dar lugar a una severa sanción punitiva por parte del Estado.



### **a) PRINCIPIO DE PROPORCIONALIDAD**

La Suprema Corte de Justicia de la Nación establece que la proporcionalidad radica, en que los sujetos pasivos deben contribuir a los gastos públicos en función de su capacidad económica, debiendo aportar una parte justa y adecuada de sus ingresos, utilidades o rendimientos.

Se personaliza al contribuyente con las deducciones y la aplicación de la base gravable que le corresponda, pero se busca no lesionar la fuente de riqueza que produce la utilidad de la que deriva el tributo, ya que si se destruyera se afectaría el erario como las garantías del contribuyente al establecer un tributo que lesiona la capacidad contributiva por no ser proporcional ni equitativo.

### **b) PRINCIPIO DE EQUIDAD**

La equidad para la Suprema Corte es simplemente la igualdad de los sujetos pasivos obligados al pago del impuesto que se encuentra establecido en la ley que lo regula.

La equidad es la interpretación o búsqueda de la justicia.

### **c) PRINCIPIO DE LEGALIDAD**

El principio constitucional que rige los tributos en México, es el que expresa que las contribuciones deben estar contenidas en ley, pero la costumbre ha sancionado otros usos en materia legislativa en lo referente a contribuciones, porque las autoridades fiscales han legislado mediante reglamentos, circulares decretos, resoluciones misceláneas, oficios, etc.

### **d) PRINCIPIO DEL DESTINO DE LA CONTRIBUCIÓN**

Las contribuciones deben ser destinadas al gasto público, aún cuando un impuesto tenga un fin específico determinado en la ley que lo instituye y regula.

El gasto público tiene un sentido social y un alcance de interés colectivo; y es y será siempre gasto público, que el importe de lo recaudado por la Federación, a través de los impuestos, derechos, productos y aprovechamientos, se destine a la satisfacción de las atribuciones del Estado relacionadas con las necesidades colectivas o sociales, o los servicios públicos.

Por lo tanto, se puede concluir la obligación inherente de los ciudadanos mexicanos de contribuir con una parte de su riqueza a los gastos públicos, ya que esta aportación es de vital importancia para la existencia misma del Estado. De esta conducta activa se desprende la manera en que deben cumplirse las demás obligaciones tributarias, y su incumplimiento quebranta la norma jurídica, cuyo resultado puede presentarse en dos modalidades, de tipo administrativo o bien de carácter penal.

El no cumplimiento de las disposiciones a que se encuentran obligados los contribuyentes ocasiona un daño y merma al erario, ya que si el Estado dejara de percibir ingresos vía recaudación de impuestos perdería una muy importante razón de ser al no disponer de los recursos necesarios para sustentarse y cumplir con los programas y objetivos de gobierno.

En contraparte, el establecimiento de un impuesto por cualquier gobierno repercute en todas las clases sociales en forma directa o indirecta, ya que golpea la parte más delicada del contribuyente: su patrimonio, y además porque esa invasión de su esfera jurídica es medible en forma económica, y a cualquier persona le será bastante difícil desprenderse de su patrimonio en beneficio de un ente abstracto llamado Estado, y si a eso sumamos un descontento comprensible de los gobernadores frente a malas administraciones, se tendrá como resultado un enfrentamiento sordo y latente entre gobernantes y gobernados que repercutirá en otros aspectos.

También es del conocimiento público que el Gobierno Federal encontró un eficaz medio de control del cumplimiento de las obligaciones tributarias a través del seguimiento penal en contra de contribuyentes morosos, con lo que se logra que a través de seguir a unos cuantos un proceso penal en todas sus fases, se intimide al resto y así mientras unos se encuentran privados de su libertad personal o bajo proceso penal, se consigue el cumplimiento voluntario de una mayoría.

“Al ver los buenos resultados y el aumento de ingresos del erario, que se ha conseguido con esa política de “mano dura”, la autoridad hacendaría la seguirá aplicando y alentará a sus funcionarios a castigar los actos delictivos con el seguimiento del proceso penal correspondiente, por lo que es necesario que el contribuyente conozca sus derechos y obligaciones en la materia, para que llegado el caso pueda acudir en tiempo y forma ante los tribunales de justicia a defender sus derechos si considera que han sido lesionadas sus garantías constitucionales con la actuación del Estado.”<sup>2</sup>

El sistema fiscal mexicano se desarrolla a través de sus reglas legislativas, las cuales se han encaminado firmemente a establecer dos tipos de obligaciones en materia fiscal:

---

<sup>2</sup> Urbina Nandayapa, Arturo, “Los Delitos Fiscales en México”, Edit. Sicco, México, 1997, p. 37

1. *Dirigida al contribuyente.* Se establece para éste el deber de la “iniciativa fiscal”, por virtud de la cual se le compete realizar espontáneamente sus obligaciones fiscales.
2. *Dirigida a las autoridades que ejercen la administración fiscal.* Esta regla consiste en que las autoridades fiscales realicen solo actividades de comprobación que tienden a verificar si los contribuyentes cumplieron íntegra y espontáneamente sus obligaciones; en caso negativo, se les facultará para imponer las sanciones consecuentes a tales omisiones, insuficiencias o por haber cumplido las obligaciones extemporáneamente.

Es así como el Estado, a través de la imposición de reglas para el contribuyente y para las autoridades fiscales, crea un particular y propio sistema fiscal con la idea que le permita recabar oportunamente las contribuciones.

A continuación se menciona el concepto de Derecho Fiscal o Tributario del L.C. Arnulfo Sánchez Miranda, quien dice que “es una rama del Derecho Financiero que estudia el conjunto de normas jurídicas que regula el establecimiento, y recaudación de las contribuciones, asimismo, el control de los ingresos de derecho público del Estado derivados del ejercicio de su potestad tributaria.”<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> Sánchez Miranda, Arnulfo, “Fiscal 1”, Edit. Contables, Administrativas y Fiscales, S.A. de C.V., México, 1998, p. 18

## 1.2.LA OBLIGACIÓN FISCAL

Primeramente, mencionaremos la definición de obligación, diciendo que “es un vínculo jurídico por el cual una persona está sujeta para con otra a hacer o no hacer una cosa, o bien, es una relación jurídica entre dos personas, en virtud de la cual una de ellas llamada acreedor, tiene el derecho de exigir cierto derecho de otra que se llama deudor.”<sup>4</sup>

En cambio, la obligación fiscal o tributaria es definida por Emilio Margáin como el “vínculo jurídico en virtud de la cual, el estado denominado sujeto activo, exige a un deudor, denominado sujeto pasivo, el cumplimiento de una prestación pecuniaria excepcionalmente en especie.”<sup>5</sup>

Para poder distinguir una obligación fiscal, veremos las semejanzas y diferencias entre ambas obligaciones:

	Obligación Civil	Obligación Fiscal
<b>Semejanzas</b>	<p>1.- Existe un acreedor, un deudor y un objeto; además de que, el sujeto pasivo o deudor puede ser una persona física o moral.</p> <p>2.- Su objeto puede ser de dar, de hacer y de no hacer.</p>	<p>1.- Existe un acreedor, un deudor y un objeto; además de que, el sujeto pasivo o deudor puede ser una persona física o moral.</p> <p>2.- Su objeto puede ser de dar, de hacer y de no hacer.</p>
<b>Diferencias</b>	<p>1.- De derecho privado.</p> <p>2.- Deriva de un contrato, del delito, de la ley, etc.</p> <p>3.- El acreedor puede ser el estado o un particular.</p> <p>4.- Surge cuando el deudor o acreedor realiza un acto jurídico especificado en ley.</p>	<p>1.- De derecho privado.</p> <p>2.- Tiene su fuente en la ley.</p> <p>3.- El acreedor o sujeto activo siempre es el estado.</p> <p>4.- Surge cuando el sujeto pasivo realiza un</p>

<sup>4</sup>Borja Soriano, Manuel. “Teoría General de las Obligaciones”, Edit. Porrúa, México, 1995, p. 69

<sup>5</sup>Rodríguez Lobato, Raúl, “Derecho Fiscal”, Colección de Textos Jurídicos Universitarios, México, 1999, p. 110

	5.- Su objeto se satisface en dinero, especie o servicios.	acto jurídico especificado en la ley.  5.- Su objeto se satisface en efectivo y excepcionalmente en especie.
--	--	--

Por lo tanto, en las obligaciones derivadas de la causación de los tributos, el objeto es siempre un dar (una cantidad de dinero que se entrega al Estado y que puede ser solicitada por éste de manera coercitiva en caso de falta de pago oportuno), como también, existe otro tipo de obligaciones cuyo objeto puede ser un hacer (presentación de declaraciones o avisos, llevar contabilidad, etc.); un no hacer (no introducir al país mercancía extranjera por sitios no autorizados, etc.); o un tolerar (admitir visitas domiciliarias o inspecciones efectuadas por las autoridades fiscales).

En base a lo que hemos mencionado anteriormente se presenta una clasificación de las obligaciones fiscales antes descritas:

<b>Obligaciones Fiscales</b>	
<b>Sustantivas</b>	<b>Formales</b>
Su objeto es un dar. Es en si el pago de las contribuciones	<p>Su objeto puede ser:</p> <p>1.- Un hacer: Se relaciona con la determinación de los créditos fiscales y el cumplimiento de las distintas obligaciones formales a que está obligado el contribuyente. Declaraciones Informativas.</p> <p>2.- Un no hacer: Se relaciona con la prevención de la evasión fiscal.</p> <p>3.- Un tolerar: Se relaciona con la represión a la evasión fiscal.</p>

### 1.3.LA RELACIÓN JURÍDICA TRIBUTARIA

La potestad tributaria del Estado como manifestación de su poder soberano, se ejerce y se agota a través del proceso legislativo con la expedición de la ley, en la cual se establecen de manera general, impersonal y obligatoria, las situaciones jurídicas o de hecho que, al realizarse, generarán un vínculo entre los sujetos comprendidos en la disposición legal.

Esa relación que nace al darse la situación concreta prevista por la norma legal, es la relación jurídica, la cual, cuando su materia se refiere al fenómeno tributario se conoce con el nombre de *relación jurídica tributaria*.

El Licenciado en Derecho Raúl Rodríguez Lobato dice que “la relación tributaria implica la necesaria existencia de obligaciones fiscales formales y la posibilidad que exista la obligación fiscal sustantiva, puesto que ésta, sólo surgirá hasta que se haya causado el tributo, en tanto que aquéllas surgen por el solo hecho de que el particular se dedique a una actividad gravada.”<sup>6</sup>

En otras palabras, la relación jurídica tributaria es un vínculo que une a diferentes sujetos respecto de la generación de consecuencias jurídicas consistentes en el nacimiento, modificación, transmisión o extinción de derechos y obligaciones en materia tributaria, es decir que cuando una persona física o moral realiza una actividad que se encuentra gravada en una ley fiscal, de inmediato, surge una relación de carácter tributario entre el estado en calidad de fisco y el contribuyente, imponiéndose obligaciones para ambas partes; a diferencia de la obligación fiscal, que sólo está a cargo del sujeto pasivo por encontrarse en una situación prevista por la ley fiscal específica.

#### 1.3.1. CONCEPTO

Con base en las ideas antes expuestas, podemos decir que, la relación jurídica tributaria es el conjunto de obligaciones fiscales a cargo del sujeto pasivo por el hecho de encontrarse en una situación jurídica o de hecho prevista en la ley, y su relación de éste con el sujeto activo, quien actúa como órgano regulador en el correcto cumplimiento de las obligaciones fiscales de los contribuyentes.

Por otro lado, el Licenciado en Contaduría Arnulfo Sánchez Miranda define a la relación tributaria como el “vínculo jurídico que se establece ante un sujeto activo (estado), y otro sujeto llamado pasivo (contribuyente), por cuya realización el contribuyente se encuentra en la necesidad jurídica de cumplir con ciertas obligaciones formales y además de entregar al estado cierta cantidad de bienes,

---

<sup>6</sup> Rodríguez Lobato, Raúl. “Derecho Fiscal”, Colección de Textos Jurídicos Universitarios, México, 1999, p. 112

generalmente dinero, que debe destinarse a la satisfacción del gasto público, y se extingue al cesar las actividades reguladas por la ley tributaria.”<sup>7</sup>

Por último, es interesante mencionar que el artículo 6 del Código Fiscal de la Federación (C.F.F.) dice que “las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran”, lo que afirma; que para que se de una relación tributaria, el contribuyente debe realizar cualquier hecho previsto en las leyes fiscales, derivando obligaciones y derechos para él y para el estado.

### **1.3.2. ELEMENTOS**

Deben existir elementos para que exista la relación jurídica tributaria los cuales son los siguientes:

#### 1.- Sujetos

Los sujetos de la Relación Jurídico Tributaria, que nace con la realización del hecho imponible, quedan supeditados al mandato legal en los términos establecidos en este ordenamiento; ambos sujetos, ambos obligados al cumplimiento de sus disposiciones.

En pocas palabras son aquéllos que intervienen en la relación tributaria, los cuales se especifican a continuación:

1.1 Sujetos Activos: son aquellos que vigilan el cumplimiento de las disposiciones fiscales, (artículo 42 del C.F.F.). Los sujetos activos son la Federación, los estados y los municipios.

El sujeto activo en toda relación jurídica tiene la facultad de exigir el cumplimiento de las obligaciones en los términos fijados por la propia ley. En materia Tributaria esta facultad no es discrecional, como en el Derecho Privado, sino por el contrario, se presenta como una facultad-obligación de carácter irrenunciable de lo que resulta que no sólo tiene el derecho o facultad de exigir el cumplimiento sino también la obligación de hacerlo. Esta afirmación tiene su base en dos aspectos fundamentales: *la naturaleza de la deuda tributaria y la naturaleza del sujeto activo.*

La autoridad sólo puede realizar aquello que la ley le autoriza, por lo que, al no estar facultada para dejar de cobrar determinadas contribuciones no puede renunciar a ese derecho, a costa de violar la ley. Nos podemos encontrar con sujetos que tiene personalidad jurídica propia, diferente de la del Estado, estos entes son los denominados “Organismos Fiscales Autónomos”, éstos tienen la facultad para

---

<sup>7</sup> Sánchez Miranda, Arnulfo. “Fiscal 1”, Edit. Contables, Administrativas y Fiscales, S.A. de C.V., México, 1998, p. 66

determinar las contribuciones, dar las bases para su liquidación y llevar a cabo el procedimiento administrativo de ejecución.

1.2 Sujetos Pasivos: son aquellos que están obligados a contribuir para el gasto público, (artículo 1 del C.F.F.). Es la persona que tiene a su cargo el cumplimiento de la obligación en virtud de haber realizado el supuesto jurídico establecido en la norma.

Afirmamos que son sujetos del impuesto las personas físicas o morales comprometidas al pago de la obligación tributaria, en virtud de haber realizado el hecho generador, por disposición que la ley prevé.

El otro tipo de sujeto pasivo es el sujeto responsable, que es aquella persona que, sin haber realizado el hecho generador, por disposición de la ley se encuentra obligada al pago de la obligación tributaria.

1.3 Sujetos responsable solidario: son aquellos que tienen relación con el contribuyente, (artículo 26 del C.F.F.). Podemos derivar los siguientes tipos de responsabilidades:

- a) Responsabilidad solidaria por retención o recaudación. Tienen la obligación de retener la parte correspondiente a las contribuciones cuando hacen algún pago al sujeto del impuesto, por ejemplo los patrones al pagar el sueldo, o cuando cobran ciertos servicios, deben recaudar del obligado directo la prestación correspondiente, como sucede con los notarios públicos.
- b) Responsabilidad solidaria por representación. En esta situación se encuentran algunas personas que por una función específica de representación, por ejemplo cuando se tratan de representantes de contribuyentes no residentes en el país, o de liquidadores o síndicos de sociedades en liquidación o en quiebra, o en cualquier otro caso en que la ley establezca la obligación de realizar pagos provisionales por cuenta de los contribuyentes, se les impondrá la responsabilidad de carácter solidario, hasta por el monto de las prestaciones.
- c) Responsabilidad objetiva. Se origina cuando se adquiere un bien respecto del cual se adeudan contribuciones, de esta forma el nuevo adquiriente tendrá la obligación de pagar el adeudo.
- d) Responsabilidad voluntaria. Se refiere a aquellas situaciones en que la persona, por manifestación expresa de su voluntad, asume la responsabilidad del pago del adeudo, o afecta un bien al cumplimiento del mismo.

En términos generales la solidaridad constituye un privilegio a favor del acreedor ya que su crédito tiene un doble deudor para garantizar su cumplimiento, y el pago de cualquiera de ellos libera a los dos, independientemente de las relaciones y efectos que se generan particularmente entre el pagador y el deudor originario.



## 2.- Objeto y Hecho Imponible

Cuando se habla de objeto del tributo, se hace referencia a lo que grava la ley tributaria y no el fin se busca con la imposición. Por lo que, objeto “es la realidad económica sujeta a imposición”<sup>8</sup>, el cual se menciona a través del hecho imponible.

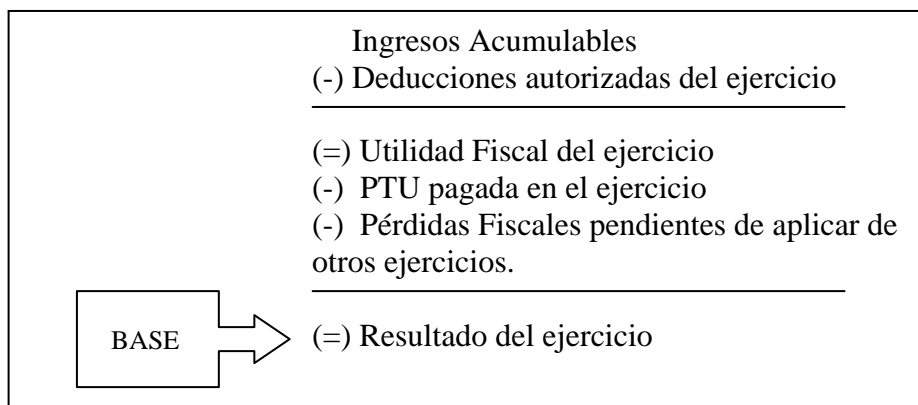
La legislación fiscal establece hechos que al ser realizados, se asocian con el nacimiento de la obligación fiscal. Sainz de Bufanda define el hecho imponible como “el hecho hipotéticamente previsto en la norma, que genera al realizarse, la obligación tributaria.”<sup>9</sup>

## 3.- La Base

Es el monto o cantidad que resulta de aplicar la tarifa, tabla o cuota, de acuerdo a cada ley fiscal específica, para determinar la contribución a pagar.

De tal manera que, para obtener el Impuesto Sobre la Renta de una persona moral, el artículo 10 de la Ley de Impuesto sobre la Renta (L.I.S.R.) dice que “las personas morales deberán calcular el impuesto sobre la renta, aplicando al resultado fiscal obtenido en el ejercicio a la tasa del 28%”. En el mes de diciembre de 2004 según disposición transitoria, se aprobó la disminución de la tasa de impuesto sobre la renta del 33% en 2004, al 30% en 2005, 29% en 2006 y 28% a partir de 2007.

Por lo que, el resultado fiscal se determinara como sigue:

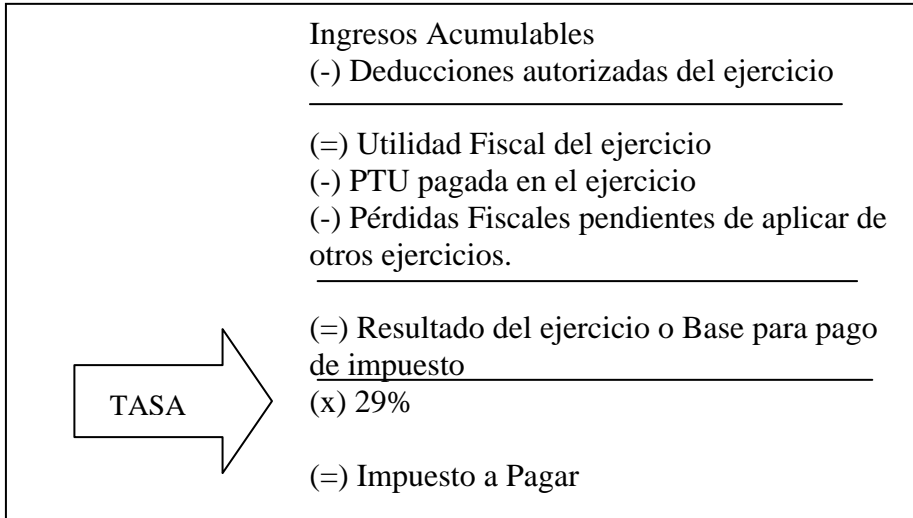


## 4.- Tasa, tarifa y tabla

La tasa, es el porcentaje establecido en cada ley específica, que se aplica a la base para obtener un impuesto a cargo del contribuyente. Retomando el ejemplo anterior, tendríamos que aplicar la tasa del 29% al resultado fiscal para determinar la contribución a pagar para 2006.

<sup>8</sup> Sánchez Miranda, Arnulfo. “Fiscal 1”, Edit. Contables, Administrativas y Fiscales, S.A. de C.V., México, 1998, p. 68

<sup>9</sup> Rodríguez Lobato, Raúl, “Derecho Fiscal”, Colección de Textos Jurídicos Universitarios, México, 1999, p. 105



La tarifa y la tabla, generalmente están integradas por una serie de operaciones aritméticas que se apliquen a la base para obtener el impuesto a cargo del sujeto pasivo o deudor.

#### 5.- Periodo de imposición o temporalidad

El periodo de imposición se refiere a los lapsos en que un sujeto pasivo realiza una situación jurídica o de hecho prevista en la ley, para dar origen a la causación de una contribución.

Volviendo a nuestro ejemplo del artículo 10 de la L.I.S.R.; así como el artículo 14 de la misma ley, menciona que las personas morales que tributan conforme al Título II de este ordenamiento, realizarán pagos provisionales mensuales a cuenta del impuesto del ejercicio, a más tardar el día 17 del mes inmediato posterior a aquel que corresponda el pago.

## **1.4. NACIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN FISCAL**

La obligación fiscal nace en el momento en que se realiza el hecho imponible, es decir, cuando se da el hecho generador con la situación jurídica prevista en la ley.

Cuando nace la obligación fiscal, podemos determinar lo siguiente:

- ❖ Distinguir el momento en que se origina la deuda impositiva de aquellos en que surgen obligaciones de tipo formal; como la presentación de declaraciones.
- ❖ Determinar la ley aplicable.
- ❖ Evaluar los ingresos o bienes gravados.
- ❖ Determinar el domicilio fiscal del contribuyente o de sus representantes.
- ❖ Determinar la época de pago y exigibilidad de la obligación fiscal y, fijar el momento para el cómputo del plazo de prescripción.
- ❖ Determinar las sanciones aplicables, en función de la ley vigente en el momento del nacimiento de la obligación.

### **1.4.1. DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN FISCAL**

La determinación de la obligación fiscal consiste en constatar la realización del hecho imponible o existencia del hecho generador y la precisión de la deuda en cantidad líquida.

Para la determinación de la obligación fiscal es importante conocer la base, a la que se le aplica la tarifa para establecer el monto de la obligación fiscal a cargo del sujeto pasivo.

Asimismo, el tercer párrafo del artículo 6 del C.F.F., establece que corresponde a los contribuyentes la determinación de las contribuciones a su cargo, salvo disposición expresa en contrario. Si las autoridades fiscales deben hacer la determinación, los contribuyentes les proporcionarán la información necesaria dentro de los 15 días siguientes a la fecha de su causación.

Es decir, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público otorga al sujeto pasivo facultades para determinar el crédito fiscal y las bases para su liquidación, mismas que deben estar incorporadas en la ley, y no en el reglamento.

#### **1.4.2. ÉPOCA DE PAGO DE LA OBLIGACIÓN FISCAL**

La época de pago de la obligación fiscal es el plazo o momento establecido por la ley para que se satisfaga la obligación.

En el C.F.F., artículo 6, cuarto párrafo, establece que las contribuciones se pagan a la fecha o dentro del plazo señalado en las disposiciones respectivas. A falta de disposición expresa el pago deberá hacerse mediante la declaración que se presentará ante las oficinas autorizadas según sea el caso, es decir, si una contribución se calcula por períodos establecidos en ley y en los casos de retención o de recaudación de contribuciones, los contribuyentes retenedores o las personas a quienes las leyes impongan la obligación de recaudarlas, las enteraran a más tardar el día 17 del mes del calendario inmediato posterior al de terminación del periodo de la retención o de la recaudación, respectivamente; en cualquier otro caso, dentro de los cinco días siguientes al momento de causación.

En caso de que la autoridad hacendaría inicie sus facultades de comprobación fiscal, el artículo 65 del C.F.F., dispone que las contribuciones omitidas que las autoridades fiscales determinen como consecuencia del ejercicio de sus facultades de comprobación, así como los demás créditos fiscales, deberán pagarse o garantizarse, junto con sus accesorios, dentro de los cuarenta y cinco días siguientes a aquel en que hay surtido efectos su notificación.

Así también, el artículo 66 del mismo ordenamiento, dispone que las autoridades fiscales, a petición de los contribuyentes, podrán autorizar el pago a plazos, ya sea diferido o en parcialidades, de las contribuciones omitidas y de sus accesorios sin que dicho plazo exceda de cuarenta y ocho meses.

Hemos distinguido diversos tipos de pago de una obligación fiscal, los cuales detallaremos más adelante.

## 1.5.OBLIGACIONES DEL CONTRIBUYENTE

La obligación fiscal es el vínculo jurídico que une al fisco como acreedor con el contribuyente como deudor. Vínculo mediante el cual el fisco tiene el derecho de cobrar y el contribuyente el deber de pagar una cierta cantidad de dinero, determinada de acuerdo a las leyes fiscales.

La ley mexicana no tiene como base para fijar la obligatoriedad de pago de contribuciones, la nacionalidad del sujeto, sino solo su residencia y su fuente de riqueza. Por lo que si se trata de un extranjero, cuya fuente de riqueza se encuentra en México, éste debe pagar contribuciones en nuestro país, de acuerdo a la legislación mexicana vigente.

Dentro de las obligaciones del contribuyente se encuentran como ya lo vimos en el inciso 1.2. de nuestra investigación y para recordar que tenemos las de carácter sustantivo, como lo es la obligación de dar, de pagar el impuesto en sí; y las obligaciones de carácter formal, que son las obligaciones de hacer, no hacer y tolerar.

Además de estas obligaciones en general existe la obligación de:

- a) Inscribirse en los padrones fiscales.
- b) Determinar que se ha causado un impuesto.
- c) Cuantificar el mismo.
- d) Enterarlo y pagarlo, y
- e) Elaborar acciones de control, para que se pueda revisar por parte de las autoridades hacendarías el efectivo cumplimiento de todas sus obligaciones fiscales.

Todas las anteriores obligaciones se encuentran, de manera general contempladas en el Código Fiscal de la Federación y de forma específica en cada una de las leyes fiscales de que se trate.

En lo que se refiere al Código Fiscal de la Federación en su Título I relativo a Disposiciones Generales menciona lo siguiente:

***Artículo 1 Aplicación supletoria del Código. Principio de Legalidad y tratados internacionales.***

Las personas físicas y las morales, están obligadas a contribuir para los gastos públicos conforme a las leyes fiscales respectivas. Las disposiciones de este Código se aplicaran en su defecto y sin perjuicio de lo dispuesto por los tratados internacionales de los que México sea parte. Solo mediante ley podrá destinarse a una contribución a un gasto público específico.

La federación queda obligada a pagar contribuciones únicamente cuando las leyes lo señalen expresamente.

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

Las personas que de conformidad con las leyes fiscales no estén obligadas a pagar contribuciones, únicamente tendrán las otras obligaciones que establezcan en forma expresa las propias leyes.

***Artículo 2 Clasificación de las Contribuciones***

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

***Impuestos***

I. Impuestos son las contribuciones establecidas en 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 señaladas en las fracciones II, III y IV de este Artículo.

***Aportaciones de Seguridad Social***

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

***Contribuciones de Mejoras***

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

## **Derechos**

IV. Derechos son las contribuciones establecidas en Ley por el uso o aprovechamiento de los bienes del dominio público de la Nación, así como por recibir servicios que presta el Estado en sus funciones de derecho público, excepto cuando se presten por organismos descentralizados u órganos desconcentrados cuando en este último caso, se trate de contraprestaciones que no se encuentren previstas en la Ley Federal de Derechos. También son derechos las contribuciones a cargo de los organismos públicos descentralizados por prestar servicios exclusivos del Estado.

Cuando sean organismos descentralizados los que proporcionen la seguridad social a que hace mención la fracción II, las contribuciones correspondientes tendrán la naturaleza de aportaciones de seguridad social.”<sup>10</sup>

El Título II del Código Fiscal de la Federación en su capítulo único, menciona específicamente las obligaciones de los contribuyentes, dentro de las cuales destacan las siguientes:

### ***Artículo 18 Firma de promociones***

Toda promoción dirigida a las autoridades fiscales, deberá presentarse mediante documento digital que contenga firma electrónica avanzada. El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá determinar las promociones que se presentarán mediante documento impreso.

### **Requisitos de las promociones**

Las promociones deberán enviarse por los medios electrónicos que autorice el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, a las direcciones electrónicas que al efecto apruebe dicho órgano. Los documentos digitales deberán tener por lo menos los siguientes requisitos:

- I. El nombre, la denominación o razón social, y el domicilio fiscal.
- II. Señalar la autoridad a la que se dirige y el propósito de la promoción.
- III. La dirección de correo electrónico para recibir notificaciones.

---

<sup>10</sup> Código Fiscal de la Federación, artículo 2, Ed. Thomson, México, 2005, p. 746

### ***Artículo 18-B Protección y defensa de los contribuyentes***

La protección y defensa de los derechos e intereses de los contribuyentes en materia fiscal y administrativa, estará a cargo de la Procuraduría de la Defensa del Contribuyente, correspondiéndole la asesoría, representación y defensa de los contribuyentes que soliciten su intervención, en todo tipo de asuntos emitidos por autoridades administrativas y organismos federales descentralizados, así como, determinaciones de autoridades fiscales y de organismos fiscales autónomos de orden federal.

### **Procuraduría de la Defensa del Contribuyente**

La Procuraduría de la Defensa del Contribuyente se establece como organismo autónomo, con independencia técnica y operativa. La prestación de sus servicios será gratuita y sus funciones, alcance y organización se contienen en la Ley Orgánica respectiva.

### ***Artículo 19 Representación legal en trámites y recursos administrativos***

En ningún trámite administrativo se admitirá la gestión de negocios. La representación de las personas físicas o morales ante las autoridades fiscales se hará mediante escritura pública, mediante carta poder firmada ante dos testigos y ratificadas las firmas del otorgante, aceptante y testigos ante las autoridades fiscales, notario o fedatario público.

### **Inscripción en el Registro de Representantes Legales**

El otorgante de la representación podrá solicitar a las autoridades fiscales la inscripción de dicha representación en el registro de representantes legales de las autoridades fiscales y ésta expedirá la constancia de inscripción correspondiente. Con dicha constancia, se podrá acreditar la representación en los trámites que se realicen ante dichas autoridades.

### **Escrito libre con Firma Electrónica**

Cuando las promociones deban ser presentadas en documentos digitales por los representantes o los autorizados, el documento digital correspondiente deberá contener firma electrónica avanzada de dichas personas.

### ***Artículo 19-A Opción de utilizar Firma Electrónica Avanzada o del Representante Legal para personas morales***

Las personas morales para presentar documentos digitales podrán optar por utilizar su firma electrónica avanzada o bien hacerlo con la firma electrónica avanzada de su representante legal. En el primer caso, el titular del certificado será la persona moral.



## ***Artículo 20 Causación y pago en Moneda Nacional. Pagos en el Extranjero***

Las contribuciones y sus accesorios se causarán y pagarán en moneda nacional. Los pagos que deban efectuarse en el extranjero se podrán realizar en la moneda del país de que se trate.

### **Aplicación del Índice Nacional de Precios al Consumidor**

En los casos en que las leyes fiscales así lo establezcan a fin de determinar las contribuciones y sus accesorios, se aplicará el índice nacional de precios al consumidor, el cual será calculado por el Banco de México y se publicará en el Diario Oficial de la Federación dentro de los primeros diez días del mes siguiente al que corresponda.

### **Medios de Pago: Cheques y Transferencias Electrónicas de Fondos**

Se aceptará como medio de pago de las contribuciones, los cheques certificados o de caja y la transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación, de conformidad con las reglas de carácter general que expida el Servicio de Administración Tributaria. Los contribuyentes personas físicas que realicen actividades empresariales y que en el ejercicio inmediato anterior hubiesen obtenido ingresos inferiores a \$1,750,000.00, así como las personas físicas que no realicen actividades empresariales y que hubiesen obtenido en dicho ejercicio ingresos inferiores a \$300,000.00, efectuarán el pago de sus contribuciones en efectivo, transferencia electrónica de fondos a favor de la Tesorería de la Federación o cheques personales del mismo banco, siempre que en este último caso, se cumplan las condiciones que al efecto establezca el Reglamento de este Código.

## ***Artículo 22 Devoluciones de impuestos y demás contribuciones***

Las autoridades fiscales devolverán las cantidades pagadas indebidamente y las que procedan conforme a las leyes fiscales. En el caso de contribuciones que se hubieran retenido, la devolución se efectuará a los contribuyentes a quienes se les hubiera retenido la contribución de que se trate. Tratándose de los impuestos indirectos, la devolución por pago de lo indebido se efectuará a las personas que hubieran pagado el impuesto trasladado a quien lo causó, siempre que no lo hayan acreditado; por lo tanto, quien trasladó el impuesto, ya sea en forma expresa y por separado o incluido en el precio, no tendrá derecho a solicitar su devolución.

Tratándose de los impuestos indirectos pagados en la importación, procederá la devolución al contribuyente siempre y cuando la cantidad pagada no se hubiere acreditado.

### **Pago indebido por Acto de Autoridad. Diferencias por error aritmético**

Si el pago de lo indebido se hubiera efectuado en cumplimiento de acto de autoridad, el derecho a la devolución en los términos de este artículo, nace cuando dicho acto se anule. Lo dispuesto en este párrafo no es aplicable a la determinación de diferencias por errores aritméticos, las que darán lugar a la devolución siempre que no haya prescrito la obligación en los términos del antepenúltimo párrafo de este artículo.

### **Devolución en 40 días mediante depósito en cuenta. Requerimientos de informes y documentos**

Cuando se solicite la devolución, ésta deberá efectuarse dentro del plazo de cuarenta días siguientes a la fecha en que se presentó la solicitud ante la autoridad fiscal competente con todos los datos; tratándose de contribuyentes que dictaminen sus Estados financieros por contador público autorizado en los términos del artículo 32-A de este Código, el plazo para que las autoridades fiscales efectúen la devolución será de veinticinco días.

Las autoridades fiscales, para verificar la procedencia de la devolución, podrán requerir al contribuyente, en un plazo no mayor de veinte días posteriores a la presentación de la solicitud de devolución, los datos, informes o documentos adicionales que considere necesarios y que estén relacionados con la misma. Para tal efecto, las autoridades fiscales requerirán al promovente a fin de que en un plazo máximo de veinte días cumpla con lo solicitado, apercibido que de no hacerlo dentro de dicho plazo, se le tendrá por desistido de la solicitud de devolución correspondiente. Las autoridades fiscales sólo podrán efectuar un nuevo requerimiento, dentro de los diez días siguientes a la fecha en la que se haya cumplido el primer requerimiento, cuando se refiera a datos, informes o documentos que hayan sido aportados por el contribuyente al atender dicho requerimiento.

### **Actualización Inflacionaria de la Devolución y pago de intereses por devolución extemporánea. Fecha de devolución**

El fisco federal deberá pagar la devolución que proceda actualizada conforme a lo previsto en el artículo 17-A del C.F.F., desde el mes en que se realizó el pago de lo indebido o se presentó la declaración que contenga el saldo a favor y hasta aquél en el que la devolución esté a disposición del contribuyente. Para el caso de depósito en cuenta, se entenderá que la devolución está a disposición del contribuyente a partir de la fecha en que la autoridad efectúe el depósito en la institución financiera señalada en la solicitud de devolución.

## ***Artículo 27 Registro Federal de Contribuciones***

Las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes del Servicio de Administración Tributaria, proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este Código.

Asimismo, las personas a que se refiere este párrafo estarán obligadas a manifestar al registro federal de contribuyentes su domicilio fiscal; en el caso de cambio de domicilio fiscal, deberán presentar el aviso correspondiente, dentro del mes siguiente al día en que tenga lugar dicho cambio. No se considerará como domicilio fiscal el manifestado en el aviso a que se refiere este párrafo cuando en el mismo no se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código.

Asimismo, deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes y presentar los avisos que señale el Reglamento de este Código, los socios y accionistas de las personas morales a que se refiere el párrafo anterior, salvo los miembros de las personas morales con fines no lucrativos a que se refiere el Título III de la Ley del Impuesto sobre la Renta, así como las personas que hubiesen adquirido sus acciones a través de mercados reconocidos o de amplia bursatilidad y dichas acciones se consideren colocadas entre el gran público inversionista, siempre que, en este último supuesto, el socio o accionista no hubiere solicitado su registro en el libro de socios y accionistas.

Las personas morales cuyos socios o accionistas deban inscribirse conforme al párrafo anterior, anotarán en el libro de socios y accionistas la clave del registro federal de contribuyentes de cada socio y accionista y, en cada acta de asamblea, la clave de los socios o accionistas que concurran a la misma. Para ello, la persona moral se cerciorará de que el registro proporcionado por el socio o accionista concuerde con el que aparece en la cédula respectiva.

## ***Artículo 28 Contabilidad y Documentación***

Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, deberán observar las siguientes reglas:

I. Llevarán los sistemas y registros contables que señale el Reglamento de este Código, las que deberán reunir los requisitos que establezca dicho Reglamento.

II. Los asientos en la contabilidad serán analíticos y deberán, efectuarse dentro de los dos meses siguientes a la fecha en que se realicen las actividades respectivas.

III. Llevarán la contabilidad en su domicilio fiscal. Los contribuyentes podrán procesar a través de medios electrónicos, datos e información de su contabilidad en lugar distinto a su domicilio fiscal, sin que por ello se considere que se lleva la contabilidad fuera del domicilio mencionado.

IV. Llevarán un control de sus inventarios de mercancías, materias primas, productos en proceso y productos terminados, según se trate, el cual consistirá en un registro que permita identificar por unidades, por productos, por concepto y por fecha, los aumentos y disminuciones en dichos inventarios, así como las existencias al inicio y al final de cada ejercicio, de tales inventarios. Dentro del concepto se deberá indicar si se trata de devoluciones, enajenaciones, donaciones, destrucciones, entre otros.

Cuando las autoridades fiscales en ejercicio de sus facultades de comprobación mantengan en su poder la contabilidad de la persona por un plazo mayor de un mes, ésta deberá continuar llevando su contabilidad cumpliendo con los requisitos que establezca el Reglamento de este Código.

En los casos en los que las demás disposiciones de este Código hagan referencia a la contabilidad, se entenderá que la misma se integra por los sistemas y registros contables a que se refiere la fracción I de este artículo, por los papeles de trabajo, registros, cuentas especiales, libros y registros sociales señalados en el párrafo precedente, por los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal y sus registros, por las máquinas registradoras de comprobación fiscal y sus registros, cuando se esté obligado a llevar dichas máquinas, así como por la documentación comprobatoria de los asientos respectivos y los comprobantes de haber cumplido con las disposiciones fiscales.

### ***Artículo 29 Facturación: Expedición, solicitud y obtención***

Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes por las actividades que se realicen, dichos comprobantes deberán reunir los requisitos que señala el Artículo 29-A de este Código. Las personas que adquieran bienes o usen servicios deberán solicitar el comprobante respectivo.

Los comprobantes a que se refiere el párrafo anterior deberán ser impresos en los establecimientos que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público que cumplan con los requisitos que al efecto se establezcan mediante reglas de carácter general. Las personas que tengan establecimientos a que se refiere este párrafo deberán proporcionar a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público la información relativa a sus clientes, a través de medios magnéticos, en los términos que fije dicha dependencia mediante disposiciones de carácter general.

### **Artículo 29-A Datos que deben contener los comprobantes**

Los comprobantes a que se refiere el Artículo 29 de este Código, además de los requisitos que el mismo establece, deberán reunir lo siguiente:

I.- Contener impreso el nombre, denominación o razón social, domicilio fiscal y clave del registro federal de contribuyente de quien los expida. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, deberán señalar en los mismos el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes.

II.- Contener impreso el número de folio.

III.- Lugar y fecha de expedición.

IV.- Clave del registro federal de contribuyentes de la persona a favor de quien expida.

V.- Cantidad y clase de mercancías o descripción del servicio que amparen.

VI.- Valor unitario consignado en número e importe total consignado en número o letra, así como el monto de los impuestos que en los términos de las disposiciones fiscales deban trasladarse, en su caso.

VII.- Número y fecha del documento aduanero, así como la aduana por la cual se realizó la importación, tratándose de ventas de primera mano de mercancías de importación.

VIII.- Fecha de impresión y datos de identificación del impresor autorizado.

IX. Tratándose de comprobantes que amparen la enajenación de ganado, la reproducción del hierro de marcar de dicho ganado, siempre que se trate de aquél que deba ser marcado.

Los comprobantes a que se refiere este artículo podrán ser utilizados por el contribuyente en un plazo máximo de dos años, contados a partir de su fecha de impresión. Transcurrido dicho plazo sin haber sido utilizados, los mismos deberán cancelarse en los términos que señala el reglamento de este Código. La vigencia para la utilización de los comprobantes, deberá señalarse expresamente en los mismos.

Los contribuyentes que realicen operaciones con el público en general, respecto de dichas operaciones deberán expedir comprobantes simplificados en los términos que señale el Reglamento de este Código. Dichos contribuyentes quedarán liberados de esta obligación cuando las operaciones con el público en general se realicen con un monedero electrónico que reúna los requisitos de control que para tal efecto establezca el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general.

### ***Artículo 30 Conservación de contabilidad y documentos***

Las personas obligadas a llevar contabilidad deberán conservarla en el lugar a que se refiere la fracción III del Artículo 28 de este Código a disposición de las autoridades fiscales.

Las personas que no estén obligadas a llevar contabilidad deberán conservar en su domicilio a disposición de las autoridades, toda documentación relacionada con el cumplimiento de las disposiciones fiscales.

La documentación a que se refiere el párrafo anterior de este artículo y la contabilidad, deberán conservarse durante un plazo de cinco años, contado a partir de la fecha en la que se presentaron o debieron haberse presentado las declaraciones con ellas relacionadas. Tratándose de la contabilidad y de la documentación correspondiente a actos cuyos efectos fiscales se prolonguen en el tiempo, el plazo de referencia comenzará a computarse a partir del día en el que se presente la declaración fiscal del último ejercicio en que se hayan producido dichos efectos. Cuando se trate de la documentación correspondiente a aquellos conceptos respecto de los cuales se hubiera promovido algún recurso o juicio, el plazo para conservarla se computará a partir de la fecha en la que quede firme la resolución que les ponga fin.

### ***Artículo 31 RFC Declaraciones, avisos, constancias y documentos a través de medios electrónicos***

Las personas deberán presentar las solicitudes en materia de registro federal de contribuyentes, declaraciones, avisos o informes, en documentos digitales con firma electrónica avanzada a través de los medios y formatos electrónicos que señale el Servicio de Administración Tributaria mediante reglas de carácter general, enviándolos a las autoridades correspondientes o a las oficinas autorizadas, según sea el caso, debiendo cumplir los requisitos que se establezcan en dichas reglas para tal efecto y, en su caso, pagar mediante transferencia electrónica de fondos. Cuando las disposiciones fiscales establezcan que se acompañe un documento distinto a escrituras o poderes notariales, y éste no sea digitalizado, la solicitud o el aviso se podrá presentar en medios impresos.

Los contribuyentes podrán cumplir con la obligación a que se refiere el párrafo anterior, en las oficinas de asistencia al contribuyente del Servicio de Administración Tributaria, proporcionando la información necesaria a fin de que sea enviada por medios electrónicos a las direcciones electrónicas correspondientes y, en su caso, ordenando la transferencia electrónica de fondos.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá autorizar a las organizaciones que agrupen a los contribuyentes para que a nombre de dichos contribuyentes presenten las declaraciones, avisos, solicitudes y demás documentos que exijan las disposiciones fiscales.

En los casos en que las formas para la presentación de las declaraciones y expedición de constancias, que prevengan las disposiciones fiscales, no hubieran sido aprobadas y publicadas en el Diario Oficial de la Federación por las autoridades fiscales a más tardar un mes antes de la fecha en que el contribuyente esté obligado a utilizarlas, los obligados a presentarlas deberán utilizar las últimas formas publicadas por la citada dependencia y, si no existiera forma publicada, las formularán en escrito que contenga su nombre, denominación o razón social, domicilio y clave del Registro Federal de Contribuyentes, así como el ejercicio y los datos relativos a la obligación que pretendan cumplir; en el caso de que se trate de la obligación de pago, se deberá señalar además el monto del mismo.

Los formatos electrónicos a que se refiere el primer párrafo de este artículo, se darán a conocer en la página electrónica del Servicio de Administración Tributaria, los cuales estarán apegados a las disposiciones fiscales aplicables, y su uso será obligatorio siempre que la difusión en la página mencionada se lleve a cabo al menos con un mes de anticipación a la fecha en que el contribuyente esté obligado a utilizarlos.

Los contribuyentes que tengan obligación de presentar declaraciones periódicas de conformidad con las leyes fiscales respectivas, continuarán haciéndolo en tanto no presenten los avisos que correspondan para los efectos del registro federal de contribuyentes. Tratándose de las declaraciones de pago provisional o mensual, los contribuyentes deberán presentar dichas declaraciones siempre que haya cantidad a pagar, saldo a favor o cuando no resulte cantidad a pagar con motivo de la aplicación de créditos, compensaciones o estímulos. Cuando no exista impuesto a pagar ni saldo a favor por alguna de las obligaciones que deban cumplir, en declaraciones normales o complementarias, los contribuyentes deberán informar a las autoridades fiscales las razones por las cuales no se realiza el pago.

Los representantes, sea cual fuere el nombre con que se les designe, de personas no residentes en el país, con cuya intervención éstas efectúen actividades por las que deban pagarse contribuciones, están obligados a formular y presentar a nombre de sus representadas, las declaraciones, avisos y demás documentos que señalen las disposiciones fiscales, en los términos del párrafo primero de este artículo.

Los contribuyentes a que se refiere el tercer párrafo de este artículo, podrán enviar las solicitudes, declaraciones, avisos, informes, constancias o documentos, que exijan las disposiciones fiscales, por medio del servicio postal en pieza certificada en los casos en que el propio Servicio de Administración Tributaria lo autorice, conforme a las reglas generales que al efecto expida; en este último caso se tendrá como fecha de presentación la del día en el que se haga la entrega a las oficinas de correos.

En las oficinas a que se refiere este artículo, se recibirán las declaraciones, avisos, solicitudes y demás documentos tal y como se exhiban, sin hacer observaciones ni objeciones. Únicamente se podrá rechazar la presentación cuando deban presentarse a través de medios electrónicos o cuando no contengan el nombre, denominación o razón social del contribuyente, su clave de registro federal de contribuyentes, su domicilio fiscal o no contengan firma o tratándose de declaraciones, estas contengan errores aritméticos. En este último caso, las oficinas podrán cobrar las contribuciones que resulten de corregir los errores aritméticos y sus accesorios.

Cuando por diferentes contribuciones se deba presentar una misma declaración o aviso y se omita hacerlo por alguna de ellas, se tendrá por no presentada la declaración o aviso por la contribución omitida.

Las personas obligadas a presentar solicitud de inscripción o avisos en los términos de las disposiciones fiscales, podrán presentar su solicitud o avisos complementarios, completando o sustituyendo los datos de la solicitud o aviso original, siempre que los mismos se presenten dentro de los plazos previstos en las disposiciones fiscales.

Cuando las disposiciones fiscales no señalen plazo para la presentación de declaraciones, se tendrá por establecido el de quince días siguientes a la realización del hecho de que se trate.

El Servicio de Administración Tributaria, mediante reglas de carácter general, podrá facilitar la recepción de pagos de impuestos mediante la autorización de instrucciones anticipadas de pagos.

“A petición del contribuyente, el Servicio de Administración Tributaria emitirá una constancia en la que se señalen las declaraciones presentadas por el citado contribuyente en el ejercicio de que se trate y la fecha de presentación de las mismas. Dicha constancia únicamente tendrá carácter informativo y en ella no se prejuzgará sobre el correcto cumplimiento de las obligaciones a su cargo. Para ello, el Servicio de Administración Tributaria contará con un plazo de 20 días contados a partir de que sea enviada la solicitud correspondiente en documento digital con firma electrónica avanzada, a la dirección electrónica que señale el citado Servicio mediante reglas de carácter general y siempre que se hubieran pagado los derechos que al efecto se establezcan en la ley de la materia.”<sup>11</sup>

---

<sup>11</sup> Código Fiscal de la Federación, artículo 31, Edit. Thomson, México, 2005, p. 813



### **Artículo 32 Declaraciones complementarias hasta 3 veces excepciones**

“Las declaraciones que presenten los contribuyentes serán definitivas y sólo se podrán modificar por el propio contribuyente hasta en tres ocasiones, siempre que no se haya iniciado el ejercicio de las facultades de comprobación.

No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, el contribuyente podrá modificar en más de tres ocasiones las declaraciones correspondientes, aún cuando se hayan iniciado las facultades de comprobación, en los siguientes casos:

- I. Cuando sólo incrementen sus ingresos o el valor de sus actos o actividades.
- II. Cuando sólo disminuyan sus deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables o compensadas o los pagos provisionales o de contribuciones a cuenta.
- III. Cuando el contribuyente haga dictaminar por contador público autorizado sus estados financieros, podrá corregir, en su caso, la declaración original como consecuencia de los resultados obtenidos en el dictamen respectivo.
- IV. Cuando la presentación de la declaración que modifica a la original se establezca como obligación por disposición expresa de Ley.

Lo dispuesto en este precepto no limita las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.

La modificación de las declaraciones a que se refiere este Artículo, se efectuará mediante la presentación de declaración complementaria que modifique los datos de la original.

Iniciado el ejercicio de facultades de comprobación, únicamente se podrá presentar declaración complementaria en las formas especiales a que se refieren los artículos 46, 48 y 76, según proceda, debiendo pagarse las multas que establece el citado artículo 76.

Se presentará declaración complementaria conforme a lo previsto por el quinto párrafo del artículo 144 de este Código, caso en el cual se pagará la multa que corresponda, calculada sobre la parte consentida de la resolución y disminuida en los términos del séptimo párrafo del artículo 76 de este ordenamiento.

Si en la declaración complementaria se determina que el pago efectuado fue menor al que correspondía, los recargos se computarán sobre la diferencia, en los términos del artículo 21 de este Código, a partir de la fecha en que se debió hacer el pago.”<sup>12</sup>

---

<sup>12</sup> Código Fiscal de la Federación, artículo 32, Edit. Thomson, México, 2005, p. 817

## **1.6. EXIGIBILIDAD DE LA OBLIGACIÓN FISCAL**

La exigibilidad de la obligación fiscal se da cuando transcurre la época de pago de un crédito fiscal y durante éste, el sujeto pasivo o deudor no liquida una contribución por lo que se hace exigible en el momento que vence el plazo para su entero.

En el primer párrafo del artículo 145 del vigente Código Fiscal de la Federación establece que “las autoridades fiscales exigirán el pago de los créditos fiscales que no hubieren sido cubiertos o garantizados dentro de los plazos señalados por la Ley; mediante el procedimiento administrativo de ejecución.”

## 1.7. FORMAS DE EXTINCIÓN DE LA OBLIGACIÓN FISCAL

Según Rodríguez Lobato Raúl en su obra “Derecho Fiscal” dice que la obligación fiscal se extingue cuando el contribuyente cumple con la obligación fiscal o cuando la ley autoriza a declarar extinguida la obligación.

En el derecho fiscal se admiten las siguientes formas de extinción de una obligación tributaria:

### **El pago**

- ⇒ Pago liso y llano. Se da cuando se paga lo debido o cuando se realiza un pago de lo indebido: el primero consiste en que el contribuyente entera al fisco lo que adeuda conforme a la ley; el segundo consiste en enterar al fisco una cantidad mayor de la debida o una cantidad que no se adeuda. Desde luego, la persona tiene derecho a que se le devuelva lo pagado indebidamente, mediante un reembolso a cargo del fisco, establecido por el artículo 22 del C.F.F.
- ⇒ Pago en garantía. Es el que realiza el particular sin que exista obligación fiscal, para asegurar el cumplimiento de la misma en caso de llegar a coincidir posteriormente en una situación prevista en la ley.
- ⇒ Pago bajo protesta. Es el que realiza el particular sin estar de acuerdo con el crédito fiscal que se le exige, y que se puede impugnar a través de los medios de defensa establecidos legalmente, por considerar que no se adeuda total o parcialmente dicho crédito. Al respecto, el cuarto párrafo del artículo 22 del C.F.F. dispone que si el pago de lo indebido se hubiera efectuado en cumplimiento de acto de autoridad, el derecho a la devolución nace cuando dicho acto se anule.
- ⇒ Pago provisional. Es el que se deriva de una autodeterminación sujeta a verificación por parte del fisco, a cuenta del impuesto anual, mismo que será mensual.
- ⇒ Pago extemporáneo. Es el que se efectúa fuera del plazo legal, el cual, puede ser extemporáneo o a requerimiento. Es espontáneo cuando se realiza sin que el fisco haya hecho exigible el entero del crédito fiscal; y es a requerimiento cuando la autoridad hacendaría lo hace exigible.

El pago se acredita con el documento que conste la declaración, la liquidación, la estimación, la retención o la recaudación; y como regla general, el contribuyente debe realizar el pago de su obligación fiscal en la oficina recaudadora o en uno distinto autorizado por el fisco.

## **La prescripción y la caducidad**

La caducidad es la pérdida de las facultades de las autoridades para comprobar el cumplimiento de las disposiciones fiscales, determinar créditos fiscales e imponer sanciones. Esta extinción de facultades conforme al artículo 67 del Código Fiscal de la Federación, opera en un plazo de cinco años a partir de la fecha en que se dio el supuesto de la obligación o de la infracción, salvo el caso de 10 años cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el Registro Federal de Contribuyentes o no lleve contabilidad, así como respecto de ejercicios en que omita la presentación de su declaración; o de 3 años en los casos de responsabilidad solidaria asumida por tercero, a partir de que la garantía del interés fiscal resulte insuficiente.

La prescripción, por su parte, es la extinción del crédito fiscal por el transcurso del tiempo. En este caso estamos frente a una obligación fiscal que fue determinada en cantidad líquida. En el presente código se precisa con toda claridad en el artículo 146 que se trata de la extinción del crédito, es decir, de la obligación de dar. Conforme a lo señalado anteriormente, el cómputo de 5 años para la prescripción se interrumpe con cada gestión de cobro que realice la autoridad, o por cualquier acto de reconocimiento del adeudo.

## **La compensación**

Tiene lugar cuando el fisco y el contribuyente son acreedores y deudores recíprocos, situación que puede provenir de la aplicación de una misma ley fiscal o de dos diferentes. Es requisito indispensable que las deudas sean recíprocas, líquidas y exigibles. (Artículo 23 del C.F.F.).

## **La condonación**

Consiste en la facultad que la ley concede a la autoridad hacendaría en el artículo 39 fracción I del Código Fiscal de la Federación, para declarar extinguido parcial o totalmente el pago de contribuciones y sus accesorios, cuando se haya afectado o trate de impedir que se afecte la situación de algún lugar o región del país, una rama de actividad, así como en casos de catástrofes sufridos por fenómenos meteorológicos, plagas o epidemias.

En materia de multas, la condonación esta prevista en el artículo 74 del C.F.F., que dispone que “la Secretaría de Hacienda y Crédito Público podrá condonar las multas por infracción a las disposiciones fiscales inclusive las determinadas por el propio contribuyente, para lo cual apreciara discrecionalmente las circunstancias del caso y, en su caso, los motivos que tuvo la autoridad que impuso la sanción.”

Por lo tanto, cuando se de condonación de créditos fiscales, debe hacerse de manera general y no particular, y en el caso de condonación de multas, debe hacerse de manera general o particular.

### **La cancelación**

Consiste en el castigo de un crédito por insolvencia del deudor o incosteabilidad en el cobro. La cancelación no extingue la obligación, pues cuando se cancela un crédito, la autoridad únicamente se abstiene de cobrarlo, por lo que, una vez cancelado el crédito, sólo se puede extinguir la obligación a través del pago o la prescripción.

## **1.8. FACULTADES DE LA AUTORIDAD FISCAL**

El fisco federal tiene amplias facultades para cerciorarse que los contribuyentes hayan cumplido con la autodeterminación y el pago de sus respectivas contribuciones, con estricto apego a la ley.

El sistema de autodeterminación de los impuestos que se menciona, consiste en otorgarle al contribuyente la facultad de determinar él mismo por su cuenta, el monto de los impuestos que adeuda, después de haberse expedido las leyes aplicables a los casos concretos de que se trate.

Este sistema esta basado en la buena fe del contribuyente. Pues el fisco no exige, previa recepción de una declaración y pago de cierto impuesto, cerciorarse de la veracidad de la forma de cómo se cálculo éste. Reservándose el fisco, su derecho a revisión. La cual no se hace en forma rutinaria, sino aisladamente, lo que se conoce con el nombre de auditoría fiscal.

Esta ventaja que se otorga al contribuyente, se revierte en su contra, cuando el Estado lo acusa de haber abusado de la confianza que le tuvo, al permitirle que él mismo autodeterminara los impuestos que adeudaba.

Cuando se llega a dar el caso anterior el fisco tiene ciertas facultades que le permiten actuar según sea el caso. Estas facultades se encuentran establecidas en el Título III del Código Fiscal de la Federación, relativo a las facultades entre los que destacan y competen a la materia los siguientes:

### ***Artículo 40 Medidas de apremio ante oposición u obstaculización a las autoridades***

Cuando los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, se opongan u obstaculicen el ejercicio de las facultades de las autoridades fiscales, éstas podrán indistintamente:

- I. Solicitar el auxilio de la fuerza pública.
- II. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código.
- III. Solicitar a la autoridad competente se proceda por desobediencia a un mandato legítimo de autoridad competente.

Para efectos de este artículo, las autoridades judiciales federales y los cuerpos de seguridad o policiales deberán prestar en forma expedita el apoyo que solicite la autoridad fiscal.

En los casos de cuerpos de seguridad pública de las Entidades Federativas, del Distrito Federal o de los Municipios, el apoyo se solicitará en los términos de los ordenamientos que regulan la Seguridad Pública o, en su caso, de conformidad con los acuerdos de colaboración administrativa que se tengan celebrados con la Federación.

#### ***Artículo 41 Omisión de declaraciones, avisos o documentos***

Cuando las personas obligadas a presentar declaraciones, avisos y demás documentos no lo hagan dentro de los plazos señalados en las disposiciones fiscales, las autoridades fiscales exigirán la presentación del documento respectivo ante las oficinas correspondientes, procediendo en forma simultánea o sucesiva a realizar uno o varios de los actos siguientes:

I. Tratándose de la omisión en la presentación de una declaración periódica para el pago de contribuciones, ya sea provisional o del ejercicio, podrán hacer efectiva al contribuyente o responsable solidario que haya incurrido en la omisión, una cantidad igual a la contribución que hubiera determinado en la última o cualquiera de las seis últimas declaraciones de que se trate, o la que resulte para dichos períodos de la determinación formulada por la autoridad, según corresponda, cuando haya omitido presentar oportunamente alguna declaración subsecuente para el pago de contribuciones propias o retenidas. Esta cantidad a pagar tendrá el carácter de pago provisional y no libera a los obligados de presentar la declaración omitida.

Cuando la omisión sea de una declaración de las que se conozca de manera fehaciente la cantidad a la que le es aplicable la tasa o cuota respectiva, la propia Secretaría podrá hacer efectiva al contribuyente, con carácter provisional, una cantidad igual a la contribución que a éste corresponda determinar, sin que el pago lo libere de presentar la declaración omitida.

Si el contribuyente o responsable solidario presenta la declaración omitida antes de que se le haga efectiva la cantidad resultante conforme a lo previsto en esta fracción, queda liberado de hacer el pago determinado provisionalmente. Si la declaración se presenta después de haberse efectuado el pago provisional determinado por la autoridad, éste se disminuirá del importe que se tenga que pagar con la declaración que se presente.

II. Embargar precautoriamente los bienes o la negociación cuando el contribuyente haya omitido presentar declaraciones en los últimos tres ejercicios o cuando no atienda tres requerimientos de la autoridad en los términos de la fracción III de este Artículo por una misma omisión, salvo tratándose de declaraciones en que bastará con no atender un requerimiento. El embargo quedará sin efecto cuando el contribuyente cumpla con el requerimiento o dos meses después de practicado si no obstante el incumplimiento las autoridades fiscales no inician el ejercicio de sus facultades de comprobación.

III. Imponer la multa que corresponda en los términos de este Código y requerir la presentación del documento omitido en un plazo de quince días para el primero y de seis días para los subsecuentes requerimientos. Si no se atiende el requerimiento se impondrá la multa correspondiente, que tratándose de declaraciones será una multa por cada obligación omitida. La autoridad en ningún caso formulará más de tres requerimientos por una misma omisión.

En el caso de la fracción III y agotados los actos señalados en la misma, se pondrán los hechos en conocimiento de la autoridad competente, para que se proceda por desobediencia a mandato legítimo de autoridad competente.

#### ***Artículo 41-A Solicitud de informes o documentos para aclarar declaraciones***

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros, datos, informes o documentos adicionales, que consideren necesarios para aclarar la información asentada en las declaraciones de pago provisional o definitivo, del ejercicio y complementarias, así como en los avisos de compensación correspondientes, siempre que se soliciten en un plazo no mayor de tres meses siguientes a la presentación de las citadas declaraciones y avisos. Las personas antes mencionadas deberán proporcionar la información solicitada dentro de los quince días siguientes a la fecha en la que surta efectos la notificación de la solicitud correspondiente.

No se considerará que las autoridades fiscales inician el ejercicio de sus facultades de comprobación, cuando únicamente soliciten los datos, informes y documentos a que se refiere este artículo, pudiendo ejercerlas en cualquier momento.

#### ***Artículo 42 Facultades de comprobación de las Autoridades Fiscales***

“Las autoridades fiscales a fin de comprobar que los contribuyentes, los responsables solidarios o los terceros con ellos relacionados han cumplido con las disposiciones fiscales y, en su caso, determinar las contribuciones omitidas o los créditos fiscales, así como para comprobar la comisión de delitos fiscales y para proporcionar información a otras autoridades fiscales, estarán facultadas para:

I.-Rectificar los errores aritméticos, omisiones u otros que aparezcan en las declaraciones, solicitudes o avisos, para lo cual las autoridades fiscales podrán requerir al contribuyente la presentación de la documentación que proceda, para la rectificación del error u omisión de que se trate.

II. Requerir a los contribuyentes, responsables solidarios o terceros con ellos relacionados, para que exhiban en su domicilio, establecimientos o en las oficinas de las propias autoridades, a efecto de llevar a cabo su revisión, la contabilidad, así como que proporcionen los datos, otros documentos o informes que se les requieran.



III.- Practicar visitas a los contribuyentes, los responsables solidarios o terceros relacionados con ellos y revisar su contabilidad, bienes y mercancías.

IV.- Revisar los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros de los contribuyentes y sobre las operaciones de enajenación de acciones que realicen, así como la declaratoria por solicitudes de devolución de saldos a favor de impuesto al valor agregado y cualquier otro dictamen que tenga repercusión para efectos fiscales formulado por contador público y su relación con el cumplimiento de disposiciones fiscales.

V.- Practicar visitas domiciliarias a los contribuyentes, a fin de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales en materia de la expedición de comprobantes fiscales y de la presentación de solicitudes o avisos en materia del registro federal de contribuyentes, así como para solicitar la exhibición de los comprobantes que amparen la legal propiedad o posesión de las mercancías, y verificar que los envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas cuenten con el marbete o precinto correspondiente o, en su caso, que los envases que contenían dichas bebidas hayan sido destruidos, de conformidad con el procedimiento previsto en el artículo 49 de este Código.

Las autoridades fiscales podrán solicitar a los contribuyentes la información necesaria para su inscripción en el citado registro e inscribir a quienes de conformidad con las disposiciones fiscales deban estarlo y no cumplan con este requisito.

VI.- Practicar u ordenar se practique avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte.

VII.- Recabar de los funcionarios y empleados públicos y de los fedatarios, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

VIII.-Allegarse las pruebas necesarias para formular la denuncia, querrela o declaratoria al Ministerio Público para que ejercite la acción penal por la posible comisión de delitos fiscales. Las actuaciones que practiquen las autoridades fiscales tendrán el mismo valor probatorio que la Ley relativa concede a las actas de la policía judicial; y la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, a través de los abogados hacendarios que designe, será coadyuvante del Ministerio Público Federal, en los términos del Código Federal de Procedimientos Penales.

Las autoridades fiscales podrán ejercer estas facultades conjunta, indistinta o sucesivamente, entendiéndose que se inician con el primer acto que se notifique al contribuyente.”<sup>13</sup>

---

<sup>13</sup> Código Fiscal de la Federación, artículo 42, Edit. Thomson, México, 2005, p. 834

#### **Artículo 44 Visitas domiciliarias**

En los casos de visita en el domicilio fiscal, las autoridades fiscales, los visitados, responsables solidarios y los terceros estarán a lo siguiente:

I. La visita se realizará en el lugar o lugares señalados en la orden de visita.

II. Si al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, no estuviere el visitado o su representante, dejarán citatorio con la persona que se encuentre en dicho lugar para que el mencionado visitado o su representante los esperen a la hora determinada del día siguiente para recibir la orden de visita; si no lo hicieren, la visita se iniciará con quien se encuentre en el lugar visitado.

Si el contribuyente presenta aviso de cambio de domicilio después de recibido el citatorio, la visita podrá llevarse a cabo en el nuevo domicilio manifestado por el contribuyente y en el anterior, cuando el visitado conserve el local de éste, sin que para ello se requiera nueva orden o ampliación de la orden de visita, haciendo constar tales hechos en el acta que levanten, salvo que en el domicilio anterior se verifique alguno de los supuestos establecidos en el artículo 10 de este Código, caso en el cual la visita se continuará en el domicilio anterior.

Cuando exista peligro de que el visitado se ausente o pueda realizar maniobras para impedir el inicio o desarrollo de la diligencia, los visitadores podrán proceder al aseguramiento de la contabilidad.

En los casos en que al presentarse los visitadores al lugar en donde deba practicarse la diligencia, descubran bienes o mercancías cuya importación, tenencia, producción, explotación, captura o transporte deba ser manifestada a las autoridades fiscales o autorizada por ellas, sin que se hubiera cumplido con la obligación respectiva, los visitadores procederán al aseguramiento de dichos bienes o mercancías.

III. Al iniciarse la visita en el domicilio fiscal los visitadores que en ella intervengan se deberán identificar ante la persona con quien se entienda la diligencia, requiriéndola para que designe dos testigos, si éstos no son designados o los designados no aceptan servir como tales, los visitadores los designarán, haciendo constar esta situación en el acta que levanten, sin que esta circunstancia invalide los resultados de la visita.

Los testigos pueden ser sustituidos en cualquier tiempo por no comparecer al lugar donde se esté llevando a cabo la visita, por ausentarse de él antes de que concluya la diligencia o por manifestar su voluntad de dejar de ser testigo, en tales circunstancias la persona con la que se entienda la visita deberá designar de inmediato otros y ante su negativa o impedimento de los designados, los visitadores podrán designar a quienes deban sustituirlos. La sustitución de los testigos no invalida los resultados de la visita.

IV. Las autoridades fiscales podrán solicitar el auxilio de otras autoridades fiscales que sean competentes, para que continúen una visita iniciada por aquéllas notificando al visitado la sustitución de autoridad y de visitadores. Podrán también solicitarles practiquen otras visitas para comprobar hechos relacionados con la que estén practicando.

***Artículo 50 Plazo para determinar contribuciones por parte de las Autoridades Fiscales***

Las autoridades fiscales que al practicar visitas a los contribuyentes o al ejercer las facultades de comprobación a que se refiere el artículo 48 de este Código, conozcan de hechos u omisiones que entrañen incumplimiento de las disposiciones fiscales, determinarán las contribuciones omitidas mediante resolución que se notificará personalmente al contribuyente, dentro de un plazo máximo de seis meses contado a partir de la fecha en que se levante el acta final de la visita o, tratándose de la revisión de la contabilidad de los contribuyentes que se efectúe en las oficinas de las autoridades fiscales, a partir de la fecha en que concluyan los plazos a que se refieren las fracciones VI y VII del artículo 48 de este Código.

El plazo para emitir la resolución a que se refiere este artículo se suspenderá en los casos previstos en las fracciones I, II y III del artículo 46-A de este Código.

Si durante el plazo para emitir la resolución de que se trate, los contribuyentes interponen algún medio de defensa en el país o en el extranjero, contra el acta final de visita o del oficio de observaciones de que se trate, dicho plazo se suspenderá desde la fecha en que se interpongan los citados medios de defensa y hasta que se dicte resolución definitiva de los mismos.

Cuando las autoridades no emitan la resolución correspondiente dentro del plazo mencionado, quedará sin efectos la orden y las actuaciones que se derivaron durante la visita o revisión de que se trate.

En dicha resolución deberán señalarse los plazos en que la misma puede ser impugnada en el recurso administrativo y en el juicio contencioso administrativo. Cuando en la resolución se omita el señalamiento de referencia, el contribuyente contará con el doble del plazo que establecen las disposiciones legales para interponer el recurso administrativo o el juicio contencioso administrativo.

Siempre se podrá volver a determinar contribuciones o aprovechamientos omitidos correspondientes al mismo ejercicio, cuando se comprueben hechos diferentes.

# **CAPÍTULO 2**

## **GENERALIDADES DE LOS DELITOS**

## 2.1. DEFINICIÓN DEL DELITO

Lo específico del delito no es el acto humano; la conducta del hombre puede ser buena o mala, moral o inmoral, jurídica o antijurídica; lo que hace que el acto sea delictuoso, es la estimación jurídica que de él se hace; por tanto es la mente humana la que forja esa concepción ideal que se ha llamado “delito”.

Debemos recurrir a la teoría del delito para fijar las ideas en los cuales habrá de apoyarse todo estudio de los delitos.

La teoría del delito tiene como contenido los conceptos y principios generales relativos al delito, es decir, sus elementos constitutivos, en sus aspectos positivos y negativos así como la forma de manifestación del mismo.

Viene del verbo latino “delinquere” que quiere decir abandonar o apartarse del buen camino, alejarse del sendero señalado por la ley.

En el Código Penal Federal menciona en el artículo 7 que delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales.

El maestro Jiménez de Azúa en su libro Noción jurídico sustancial establece que “es el acto típicamente antijurídico culpable, sometido a veces a condiciones objetivas de penalidad, imputable a un hombre y sometido a una sanción penal”.

Dogmáticamente, el Doctor Porte Petit ha obtenido el concepto del delito como “una conducta o hecho típica, antijurídica, imputable, culpable, que requiere a veces alguna condición objetiva de punibilidad y punible.”<sup>14</sup>

Esta conducta debe de ser típica por lo que debe estar dentro de la ley.

La conducta típica debe de ser antijurídica ya que debe estar en contra de lo dispuesto en la ley sin ninguna causa de justificación a su favor.

Debe ser culpable, es decir su autor debe haberla realizado en forma voluntaria y conciente e independientemente del resultado obtenido.

Es punible ya que esta establecido en la ley la sanción del autor de la misma.

En resumen cuando se este ante una conducta típica, antijurídica, culpable y punible estará en presencia de un delito.

---

<sup>14</sup> Hernández Esparza, Abdón. “El delito de defraudación fiscal/ Estudio Dogmático” Ed. Botas, México, 2001, p. 54

## **2.2. ELEMENTOS DEL DELITO**

De la misma manera el delito se integra de elementos, que solo en su conjunto, permiten considerar la existencia del delito mismo.

Como se ve en la anterior definición del maestro Jiménez Azúa se incluyen como elementos del delito:

- ↪ Conducta
- ↪ Tipicidad
- ↪ Antijuricidad
- ↪ Imputabilidad
- ↪ Culpabilidad
- ↪ Punibilidad
- ↪ Condiciones objetivas de penalidad

La culpabilidad requiere de la imputabilidad como presupuesto necesario.

Desde el punto de vista cronológico concurren a la vez todos estos factores, pero en el plano estrictamente lógicos, procede inicialmente, si hay conducta luego verificar su amoldamiento al tipo legal, tipicidad, después constatar si dicha conducta está o no protegida por una justificante y en caso negativo, llegar a la conclusión de que existe la antijuricidad, enseguida investigar la capacidad intelectual y volitiva del agente, imputabilidad y finalmente indagar si el autor de la conducta típica y antijurídica que es imputable obró con culpabilidad. Se insiste entre los factores integrantes del delito, no existe prioridad temporal pero si una indiscutible relación lógica.

### **2.2.1. RESPONSABLES EN LA COMISIÓN DE UN DELITO**

El actual Código Penal Federal (C.P.F.) vigente aplicable en todo el país en su artículo 13 dispone:

Son autores o partícipes del delito:

- I. Los que acuerden o preparen su realización.
- II. Los que realicen por si.
- III. Los que lo realicen conjuntamente.

- IV. Los que lo lleven a cabo sirviéndose de otro.
- V. Los que determinen dolosamente a otro a cometerlo.
- VI. Los que dolosamente presten ayuda o auxilien a otro para su comisión.
- VII. Los que con posterioridad a su ejecución, auxilien al delincuente en cumplimiento de una promesa anterior al delito.
- VIII. Los que sin acuerdo previo, intervengan con otro en su comisión cuando no se pueda precisar el resultado que cada quien produjo.

Aquí se encuentran englobados:

- a) Autores.
- b) Cómplices.
- c) Encubridores.

A todos, la ley simplemente los denomina responsables del delito.

### 2.3. ASPECTOS POSITIVOS Y NEGATIVOS DE LOS DELITOS

La teoría del delito ha venido evolucionando en la consideración del número de elementos que lo conforman, desde la posición dicotómica de Francisco Carrara en su obra “Programa de Derecho Criminal”, publicada en 1859 (fuerza moral y fuerza física), hasta el esquema heptatómico propuesto por Guillermo Saber en sus aspectos positivos y negativos que señalamos a continuación.

<b>Positivos</b>	<b>Negativos</b>
a) Actividad	a) Falta de acción
b) Tipicidad	b) Ausencia de tipo (atipicidad)
c) Antijuricidad	c) Causas de justificación
d) Imputabilidad	d) Causas de inimputabilidad
e) Culpabilidad	e) Inculpabilidad
f) Condicionalidad objetiva	f) Falta de condicionalidad objetiva
g) Punibilidad	g) Excusas absolutorias

## ***Análisis de los elementos positivos y negativos del delito***

a) Conducta (acción).- Es el comportamiento humano positivo o negativo encaminado a un propósito. Según Cuello Calón, la acción en sentido estricto es el movimiento corporal voluntario encaminado a la producción de un resultado consistente en la modificación del mundo exterior o en el peligro de que se produzca.

*Elementos de la acción.*- Jiménez de Azúa dice que son tres: manifestación de voluntad, resultado y relación de causalidad.

Edmundo Mezger dice que en la acción se encuentran los siguientes elementos: Un querer de la gente, un hacer de la gente y una relación de causalidad entre el querer y el hacer.

*Ausencia de conducta.*- Hay ausencia de conducta cuando intervienen la vis absoluta (fuerza irresistible) la vis mayor (fuerza mayor) y los movimientos reflejos (que no están destacados en la ley) pero que se pueden hacer valer en la defensa (artículo 15, fracción I del Código Penal).

Los actos reflejos son aquellos que obedecen a excitaciones no percibidas por la conciencia por transmisión nerviosa a un centro y de éste a un nervio periférico. Como el sujeto está impedido para controlarlos, se considera que no existe la conducta responsable y voluntaria.

La vis absoluta deriva del hombre y la vis mayor de la naturaleza.

Para algunos penalistas también son verdaderos aspectos negativos de la conducta: el sueño, el hipnotismo y el sonambulismo, porque constituyen estados de inconciencia temporal, en que se presenta la ausencia de la facultad volitiva.

b) Tipicidad.- La tipicidad es uno de los elementos esenciales del delito, cuya ausencia impide su configuración. No debemos confundir el tipo con la tipicidad.

El tipo es la creación legislativa, la descripción que el legislador hace de una conducta en los preceptos legales. Es la abstracción plasmada en la ley de la figura delictiva.

La tipicidad es la adecuación de una conducta concreta con la descripción legal formulada.

*Ausencia de tipo y tipicidad.*- Cuando no se integran todos los elementos descritos en el tipo legal, se presenta el aspecto negativo del delito llamado atipicidad.



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

- c) La Antijuricidad.- Es lo contrario al derecho. Es la infracción de las leyes y el quebramiento de las normas que las leyes interpretan (antijuricidad formal y material), por otro lado se dice que es la contradicción objetivo de los valores estatales.

*Ausencia de antijuricidad*.- Las causas de justificación constituyen el aspecto negativo de la antijuricidad por ejemplo: un hombre priva de la vida a otro, su conducta es típica de acuerdo al artículo 302 del Código Penal y sin embargo puede no ser antijurídica si se descubre que obró en legítima defensa, por estado de necesidad o en presencia de cualquiera otra justificación.

*Causas de justificación*.- Son aquellas condiciones que tienen el poder de excluir la antijuricidad de una conducta típica. En el Código Penal se emplea la denominación de circunstancia excluyentes de responsabilidad, también se les conoce como causas excluyentes de responsabilidad.

En las causas de justificación no hay delito, en las de inimputabilidad no hay delincuentes y en las excusas absolutorias no hay pena.

Algunos casos o ejemplos de circunstancias excluyentes de responsabilidad son las siguientes:

1. Legítima defensa.- (fracción IV del artículo 15 del C.P.F.). Repulsa de una agresión antijurídica y actual por el atacado o por terceras personas contra el agresor sin traspasar la medida necesaria para la protección por ejemplo: ladrón que salta la barda y es muerto por el dueño de la casa.
2. Estado de necesidad (si el bien salvado es de más valía que el sacrificado).- (fracción V del artículo 15 del C.P.F.). Es una situación de peligro para un bien jurídico que sólo puede salvarse mediante la violación de otro bien jurídico, por ejemplo: el robo de famélico (indigente); el aborto terapéutico y las demás causales previstas en el artículo 148 del actual Código Penal del Distrito Federal.
3. Cumplimiento de un deber.- Homicidio o lesiones cometidas en deportes o como consecuencia de tratamiento médicos-quirúrgicos, pero su conducta, a pesar típica, no es antijurídica, porque actúa en ejercicio de un derecho y con su actuar trata de salvar un valor preponderante o de mayor jerarquía, esto es la vida misma.

4. Ejercicio de un derecho.- El Código Civil faculta a los padres o tutores que tienen a su cargo la patria potestad o tutela de menores, de corregir, de allí nace el ejercicio de un derecho. Algunos autores consideran que el ejercicio de un derecho, se confunde con el de cumplimiento de un deber, toda vez que la ley penal los regula bajo la misma hipótesis, fracción VI del artículo 15 del Código Penal Federal.
5. Obediencia jerárquica (si el inferior esta legalmente obligado a obedecer cuando se equipara al cumplimiento de un deber).- (Fracción VII del artículo 15 del C.P.F.). La obligación que tiene un inferior de atender lo ordenado por su superior jerárquico. Claro la orden debe estar fundamentada en la Ley, es decir, la relación de jerarquía entre quien ordena y quien obedece debe tener por fuente la ley.
6. Impedimento legítimo.- (Fracción VIII del artículo 15 del C.P.F.). Consiste en no ejecutar algo que una ley ordena, toda vez que otra norma superior a aquella lo impide.

d) Imputabilidad.- Es la capacidad de entender y de querer en el campo del derecho penal.

Dice el maestro Raúl Carrancá y Trujillo: “Será imputable todo aquel que posea, al tiempo de la acción, las condiciones psíquicas exigidas abstracta e indeterminadamente por la ley para poder desarrollar su conducta, socialmente todo el que sea apto e idóneo jurídicamente para observar una conducta que responda a las exigencias de la vida en la sociedad humana”.

La imputabilidad es, pues, el conjunto de condiciones mínimas de salud y desarrollo mentales en el autor, en el momento del acto típico penal, que lo capacitan para responder del mismo.

Inimputabilidad.- Esta constituye el aspecto negativo de la imputabilidad. Las causas de inimputabilidad son, pues todas aquellas capaces de anular o neutralizar ya sea el desarrollo o la salud de la mente en cuyo caso el sujeto carece de aptitud psicológica para la delictuosidad. Las causas de la inimputabilidad de naturaleza legal son las siguientes:

1.- Estados de inconsciencia: casos de trastornos permanentes; por ejemplo: los locos, idiotas, imbéciles, etc. (artículo 67, 68, 69 bis del C.P.F.). Casos de trastornos mentales transitorios por ejemplo: empleo accidental e involuntario de sustancias tóxicas, embriagantes o estupefacientes, o por un estado tóxico infeccioso.... Trastorno mental patológico y transitorio, (artículo 15 fracción VII del mismo ordenamiento).

2.- Miedo grave, artículo 15 fracción IV del anterior Código Penal Federal.

3.- Sordomudez, artículo 67, 68 del Código Penal Federal.

4.- Los menores de edad, Ley para el tratamiento de menores infractores.

e) Culpabilidad.- La imputabilidad funciona como presupuesto de la culpabilidad y constituye la capacidad del sujeto para entender y querer en el campo legal.

Siguiendo un proceso de referencia lógica una conducta será delictuosa no sólo cuando sea típica y antijurídica, sino además culpable.

El maestro Jiménez de Azúa dice que la culpabilidad es el conjunto de presupuestos que fundamentan la reprochabilidad personal de la conducta antijurídica (es el juicio de reproche). Para la teoría psicológica, la culpabilidad radica en el hecho psicológico causal del resultado, por la liga intelectual y volitiva que une al sujeto con el acto previamente calificado de antijurídico, mientras que en la teoría normativista, es el juicio de reproche, esto es, un juicio de desvalor que grava al autor, quien no ha obrado conforme a derecho, ya sea dolosa e imprudencialmente.

El maestro Porte Petit dice que la culpabilidad es el nexo intelectual y emocional que liga al sujeto con su acto.

La culpabilidad reviste dos formas: dolo y culpa; en el dolo el agente conociendo el significado y alcance de su conducta procede a realizarla. En la culpa consciente o con previsión se ejecuta el acto con la esperanza de que no ocurrirá el resultado. Por ejemplo el delito de fraude y un homicidio derivado de un accidente de tránsito respectivamente.

*Noción de culpa*.- Existe culpa cuando se obra sin intención y sin la diligencia debida, causando un resultado dañoso, previsible y penado por la ley (Cuello Calón).

*La Inculpabilidad*.- Consiste en la absolución del sujeto en el juicio de reproche. La inculpabilidad opera al hallarse ausente los elementos esenciales de la culpabilidad: voluntad y conocimiento.

Las causas de la inculpabilidad son las siguientes:

a) Error esencial del hecho es un falso conocimiento de la verdad. Es una falsa apreciación de la realidad. Existe error de hecho y de derecho. El error de derecho no exime al individuo de la sanción correspondiente, porque el equivocado concepto sobre el significado de la ley no justifica ni autoriza su violación. El error esencial de hecho para tener efectos eximentes debe ser invencible, esto es, que impide a la gente conocer, el sujeto actúa antijurídicamente creyendo actuar jurídicamente.

- b) Coacción sobre la voluntad. La fracción IV del artículo 15 del C.P.F. comprende entre las excluyentes de responsabilidad: “El temor fundado e irresistible de un mal inminente y grave en la persona del contraventor.....” Puede considerarse ésta como una causa de inculpabilidad por coacción sobre la voluntad, siempre y cuando no la anule en el sujeto sino le conserve las facultades de juicio y decisión de tal manera que pueda determinarse en presencia de una seria amenaza.
- c) Otro caso de culpabilidad, lo hallamos en la fracción IX del artículo 15 del anterior C. P. F. y consiste en el encubrimiento de parientes y allegados, y que disponía: “Ocultar al responsable de un delito, o los efectos, objetos o instrumentos del mismo o impedir que se averigüe, cuando no se hiciere por un interés bastardo y no se empleare algún medio delictuoso, siempre que se trate de ascendientes, o descendientes, consanguíneos o afines, el cónyuge o parientes colaterales por consanguinidad hasta el cuarto grado, por afinidad hasta el segundo; los que estén ligados por el delincuente por amor, respeto, gratitud o estrecha amistad.”<sup>15</sup>

f) Condicionalidad objetiva.- Estas condiciones son meros requisitos ocasionales, por ende adicionales fortuitos. Son definidas como “aquellas exigencias ocasionalmente establecidas por el legislador para que la pena tenga aplicación”.

El maestro Jiménez de Azúa las define: “son presupuestos procesales a los que a menudo se subordinan la persecución de ciertas figuras del delito”.

Ausencia de condiciones objetivas de penalidad.- La ausencia de condiciones objetivas de penalidad llega a ser el aspecto negativo de dichas condiciones, circunstancia que conduce a que, el delito no se castigue.

g) Punibilidad.- Es un elemento secundario del delito, que consiste en el merecimiento de una pena, en función o por razón de la comisión de un delito.

Cuello Calón considera que la punibilidad no es más que un elemento de la tipicidad, pues el hecho de estar la acción combinada con una pena, constituye un elemento del tipo delictivo.

Francisco Pavón Vasconcelos señala que la punibilidad es la amenaza de pena, que el estado asocia a la violación de los deberes consignados en las normas jurídicas, dictadas para garantizar la permanencia del orden social.

---

<sup>15</sup> Castellanos Tena, Fernando. “Lineamientos elementales de Derecho Penal”, Edit. Porrúa, México, 2001, p. 264

*Excusas absolutorias.*- Son aquellas causas que hacen a un acto típico, antijurídico, imputable a un actor y culpable, no se asocia pena alguna por razones de utilidad pública.

Las excusas absolutorias son aquellas circunstancias específicamente señaladas en la ley y por las cuales no se sanciona al agente.

El maestro Carrancá y Trujillo en su obra “Derecho Penal Fiscal” divide las excusas absolutorias, desde el punto de vista subjetivo o escasa temibilidad que el sujeto rebela y dice que son:

- Excusas en razón de los móviles afectivos revelados;
- Excusas en razón de la patria potestad o de la tutela;
- Excusas en razón de la copropiedad familiar;
- Excusas en razón de la maternidad consciente.

Ejemplos de éstos son, el encubrimiento de personas que sean parientes ascendientes y descendientes consanguíneos o afines, el cónyuge y parientes colaterales por consanguinidad hasta el cuarto grado y por afinidad hasta el segundo grado y los que estén ligados con el delincuente por amor, respeto, gratitud o estrecha amistad (artículo 400 del C.P.F.). Otro caso es la evasión de presos cuando sean parientes (artículo 151 del C.P.F.).

## 2.4. CLASIFICACIÓN DE LOS DELITOS

Cuando se esté ante de una “conducta, típica, antijurídica, culpable y punible”, se estará en presencia de un delito.

Los delitos se clasifican de la siguiente manera:

1.- **Según la Conducta.**- Es decir según la manifestación de la voluntad, los delitos pueden ser de acción o de omisión.

- a) Los delitos de acción se cometen por una actividad positiva (se viola una ley prohibitiva) por ejemplo el robo, el homicidio, etc.
- b) Los de omisión consisten en la no ejecución de algo ordenado por la ley (violando una ley dispositiva), esto es, no hacer o dejar de hacer. Constituye una forma negativa del comportamiento. Estos se dividen en:

⇒ *Simple omisión*, (omisión propia) consiste en la falta de alguna actividad jurídicamente ordenada con independencia del resultado que produzca, esto es, consiste en no hacer lo que se debe de hacer, ya sea voluntaria o imprudencialmente, con lo cual se comete un delito, aunque no haya resultado, de modo que se infringe una norma positiva o preceptiva, por ejemplo: portación de arma prohibida; la obligación positiva de auxiliar a las autoridades para la averiguación de los delitos y para perseguir a los delincuentes.

⇒ *Comisión por omisión* (comisión impropia) son aquellos en los que el agente decide positivamente no actuar para producir con su inacción el resultado, ejemplo: la conducta de la madre que con el deliberado propósito de dar muerte a su hijo recién nacido, no lo amamanta produciéndole como resultado la muerte. La madre no ejecuta acto alguno, antes bien deja de realizar lo debido.

2.- **Por el Resultado.**- Los delitos se clasifican en formales y materiales.

- a) Los formales son aquellos en los que se agota el tipo penal en el movimiento corporal o en la omisión del agente, no siendo necesario para su integración la producción de un resultado externo. Son delitos de peligro abstracto por ejemplo: el falso testimonio, portación de arma de fuego, posesión ilícita de enervantes.
- b) Los materiales son aquellos en los cuales para su integración se requiere la producción de un resultado material, por ejemplo: el homicidio, el robo, el fraude.

**3.- Por el Daño que causan.-** Con relación al daño recibido por la víctima, los delitos se dividen en delitos de lesión y de peligro.

- a) De lesión causan un daño directo y efectivo en intereses o bienes jurídicamente protegidos por las normas jurídicas violadas, por ejemplo: homicidio, fraude, robo.
- b) Los de peligro. No causan daño directo a tales intereses, pero los ponen en peligro como el abandono de personas o la omisión de auxilio. El peligro es la posibilidad de causación del daño.

**4.- Por su Duración.-** Los delitos se dividen en instantáneos, instantáneos con efectos permanentes, continuados y permanentes.

- a) Instantáneo: la acción que lo consuma se perfecciona en un solo momento. Puede realizarse sin embargo mediante una acción compuesta de varios actos o movimientos, pero el evento consumativo se produce en un solo instante, ejemplo: el homicidio, el robo.
- b) Instantáneo con efectos permanentes: es aquel cuya conducta destruye o disminuye el bien jurídico tutelado en forma instantánea en un solo momento, pero permanecen las consecuencias nocivas del mismo, ejemplo: las lesiones, el bien jurídico protegido, la salud o la integridad corporal disminuye instantáneamente como resultado de la actividad humana pero la alteración en la salud permanece por un determinado tiempo.
- c) Continuado: en este delito se dan varias acciones y una sola lesión jurídica. Es continuado en la conciencia y discontinuo en la ejecución, ejemplo: la persona que decide robar 20 botellas de vino, más no ser descubierto, diariamente se apodera de una, hasta completar la cantidad propuesta.
- d) Permanente: existe delito permanente cuando todos los momentos de su duración pueden imputarse como consumación; el delito permanente puede concebirse la acción como prolongada en el tiempo, hay continuidad en la conciencia y en la ejecución; persistencia del propósito no del mero efecto del delito sino del estado mismo de la ejecución, ejemplo: privación ilegal de la libertad, el plagio, el rapto, el secuestro.

**5.- La Intencionalidad.-** Los delitos se clasifican en dolosos y culposos. De conformidad con el Código Penal del Distrito Federal, los delitos pueden ser intencionales y no intencionales o de imprudencia.

- a) Doloso viene de la palabra dolo y consiste en el actuar consistente y voluntario dirigido a la producción de un resultado típico y antijurídico, ejemplo: fraude, robo.

- b) Culposos viene de la palabra culpa y consiste en la previsibilidad del resultado no querido, no deseado, ejemplo: los accidentes de tránsito.

6.- **Por la Forma de su Persecución.-** Se clasifican en privados o de querrela necesaria y los perseguibles de oficio.

- a) Privados o de querrela necesaria, cuya persecución sólo es posible si se llena el requisito previo de la querrela de parte ofendida, ejemplo: el abuso de confianza, el adulterio.
- b) Delitos perseguibles de oficio. Son todos aquellos en los que la autoridad está obligada a actuar por mandato legal persiguiendo y castigando a los responsables con independencia de la voluntad de los ofendidos.

7.- **Del Fuero Común.-** Son delitos del fuero común los aprobados por el poder Legislativo de cualquiera de las entidades federativas, incluyendo al Distrito Federal, y promulgados por el gobernador de dicha entidad.

8.- **Del Fuero Federal.-** Son delitos del fuero federal los aprobados por el Congreso de la Unión, y promulgados por el Presidente de la República. Cada entidad federativa, incluyendo al Distrito Federal, tiene su propio Código Penal así como la federación también tiene el suyo, denominado Código Penal Federal (artículo 1 del Código Penal Federal).

9.- **Patrimoniales.-** Son aquellos cuyo resultado puede ser evaluado fácilmente en términos económicos o financieros, es decir en dinero. En los delitos patrimoniales, el bien jurídicamente tutelado, son precisamente los bienes tangibles o intangibles, de un tercero, pudiendo éste ser una persona física o una persona moral, inclusive el propio Estado.

10.- **Especiales.-** Son aquellos contenidos fuera del Código Penal de alguna entidad federativa o del Código Penal Federal. Lo anterior tiene como fundamento y base legal el primer párrafo del artículo 6 del Código Penal Federal, que a continuación se transcribe:

Quando se cometa un delito no previsto en este Código pero si en una ley especial, o en un tratado internacional de observancia obligatoria en México, se aplican éstos, tomando en cuenta las disposiciones del Libro primero del presente Código y, en su caso las conducentes del Libro Segundo.



## **2.5. DELITOS FISCALES**

De las definiciones anteriormente analizadas en el primer punto, podemos concluir que el Delito Fiscal también es un acto meramente humano, que va en contra de lo establecido en las leyes que regulan el cumplimiento de las obligaciones fiscales, y como consecuencia tiene una sanción, que es impuesta por dichas leyes.

### **2.5.1. GENERALIDADES DE LOS DELITOS FISCALES**

#### A. Tentativa del Delito Fiscal

Se considera tentativa de Delito Fiscal, según el artículo 98 del Código Fiscal de la Federación (C. F. F.), cuando una persona tiene la intención de cometer un hecho delictivo o realiza actos que debieran producir un resultado, pero existe una interrupción de éstos o se provoca la no producción de dicho resultado por causas ajenas a su propia voluntad. Se sancionará con prisión de hasta las dos terceras de la que corresponda por el delito de que se trate, en caso de que éstos se hubiesen consumado. Pero si el autor desistiere de la ejecución o impidiere la consumación del delito, no se impondrá sanción alguna, al menos que dichos actos constituyan por sí un delito.

#### B. Delito Continuado

Para efectos del C. F. F., el delito es continuado cuando se ejecutan con pluralidad de conductas o hechos, con una sola intención delictuosa e identidad de disposición legal, incluso de diversa gravedad. Y se aumentará la pena hasta por la mitad más de la que resulte aplicable por la comisión del delito.

#### C. Caso para proceder penalmente por los Delitos Fiscales

Para que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público pueda proceder penalmente en la comisión de los delitos fiscales, es necesario que previamente:

- Formule querrela.
- Declare que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio.
- Formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requiera permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido.

En los demás casos de los delitos fiscales, bastara con la denuncia de los hechos ante el Ministerio Público.

## D. El sobreseimiento de los Delitos Fiscales

En los delitos fiscales se da el sobreseimiento según el artículo 92 del C. F. F., a petición de la S. H. C. P., siempre y cuando el contribuyente pague o garantice el crédito fiscal que la misma secretaría determinó. Dicha petición se tendrá que hacer antes de que el Ministerio Público Federal formule sus conclusiones.

El sobreseimiento se dará únicamente a los delitos fiscales que son perseguibles por querrela, y sus efectos producen la terminación del procedimiento penal que se hubiere iniciado.

### **2.5.2. DIVERSOS DELITOS FISCALES**

La mayoría de éstos delitos participan de la naturaleza de las infracciones administrativas, pero por la gravedad en la conducta del infractor, la autoridad hacendaría determinó considerar estas infracciones en la categoría de delitos. Estas sanciones no son penadas severamente, ya que la penalidad va de tres meses a tres años de prisión, lo que permite al indiciado, si es declarado con sujeción a proceso por un delito de esta categoría, alcanzar libertad bajo caución, operando nuevamente las reglas del concurso de delitos, en el caso de ser querrellado por la presunta comisión de varios ilícitos fiscales.

En los artículos 110 al 115 del Código Fiscal de la Federación, encontramos una gama de figuras delictivas cuyo carácter fiscal deriva de que se relacionan con el Registro Federal de Contribuyentes, con la contabilidad fiscal, con la obligación de rendir ciertos informes al fisco federal, con la reserva de la información que se conoce a través de procedimientos fiscales, con los depositarios o interventores en procedimientos fiscales, con mecanismos y documentos de control fiscal, con la actuación de servidores públicos y con el robo o destrucción de mercancías que están en poder del fisco federal.

#### **A. Delitos en materia de Registro Federal de Contribuyentes**

El registro federal de contribuyentes es un sistema de información con que cuenta el fisco federal que le permite conocer el universo de contribuyentes inscritos y la manera en que éstos cumplen con las obligaciones fiscales que tienen a su cargo; le permite mantener control de ellos mediante la información que le proporcionan acerca de localización, inicio o suspensión de actividades y otro tipo de incidencias.

El artículo 27 del Código Fiscal de la Federación indica en los párrafos primero, segundo, cuarto y quinto lo siguiente: *las personas morales, así como las personas físicas que deban presentar declaraciones periódicas o que estén obligadas a expedir comprobantes por las actividades que realicen, deberán solicitar su inscripción en el registro federal de contribuyentes de la Secretaría de Hacienda y*

*Crédito Público y proporcionar la información relacionada con su identidad, su domicilio y en general sobre su situación fiscal, mediante los avisos que se establecen en el Reglamento de este código.*

En el artículo 110 del Código Fiscal de la Federación se establece una sanción de tres meses a tres años de prisión, a quien: *I. Omite solicitar su inscripción o la de un tercero en el registro federal de contribuyentes por más de un año contado a partir de la fecha en que debió hacerlo, a menos que se trate de personas cuya solicitud de inscripción deba ser presentada por otro aun en el caso que éste no lo haga.* Esta fracción contempla dos supuestos que son: omitir la propia inscripción cuando se tiene obligación de llevarla a cabo y omitir la inscripción de un tercero cuando se tiene obligación de realizarla.

Se trata de un delito doloso por lo que, el sujeto activo a de tener conocimiento de que está obligado a llevar a cabo la inscripción de él o de un tercero, de que se incurrió en una omisión, de que transcurre un plazo de un año, de que no se presenta en ese año la solicitud y el querer o aceptar la omisión de inscripción.

La fracción II del artículo 110 del C.F.F., señala que se aplican de tres meses a tres años de prisión, a quien: *rinda con falsedad al citado registro, los datos, informes o avisos a que se encuentra obligado.* El concepto de “falsedad” implica que los datos, informes o avisos no coinciden con la realidad de las cosas.

La fracción III del mismo artículo, menciona que comete delito quien *use intencionalmente más de una clave del registro federal de contribuyentes.* De conformidad con el artículo 27, párrafos noveno y décimo del C.F.F.....*la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ..... asignará la clave que corresponda a cada persona inscrita, quien deberá citarla en todo documento que presente ante las autoridades fiscales y jurisdiccionales,.... La clave que se refiere al párrafo que antecede se dará a conocer a través de un documento que se denominará cédula de identificación fiscal.* Por “clave” entendemos no la simple fórmula que una persona puede crear conjugando letras y números, sino la fórmula de letras y números que ha asignado la Secretaría de Hacienda y Crédito Público ante una concreta petición.

Ahora bien en la fracción V del artículo 110 señala que comete delito quien *desocupe el local donde tenga su domicilio fiscal, sin presentar el aviso de cambio de domicilio al registro federal de contribuyentes, después de la notificación de la orden de visita y antes de un año contado a partir de dicha notificación, o bien después de que se le hubiere notificado un crédito fiscal y antes de que este se haya garantizado, pagado o quedado sin efectos, o tratándose de personas morales que hubieren realizado actividades por las que deban pagar contribuciones, haya transcurrido más de un año contado a partir de la fecha en que legalmente se tenga obligación de presentar dicho aviso.*

La acción de desocupar el local que constituye domicilio fiscal del contribuyente, tiene la apariencia de un presupuesto de la conducta omisiva y desde luego un elemento de la figura típica dado que se trata de algo que precede al comportamiento omisivo.

La parte final del artículo 110 del C.F.F., señala que no procede presentar querrela en todos estos delitos, si quien los cometió *subsana la omisión o informa del hecho a la autoridad fiscal antes de que ésta lo descubra o mediante requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales;* y en relación a los delitos referentes al domicilio fiscal agrega, *si el contribuyente conserva otros establecimientos en los lugares que tenga manifestados al registro federal de contribuyentes.*

## **B. Delitos relacionados con la contabilidad**

Las fracciones II y III del artículo 111 del C.F.F. contemplan ilícitos penales vinculados con la contabilidad fiscal, para los que se señala pena de prisión de tres meses a tres años. La Fracción II indica que la pena se aplicará quien *registre sus operaciones contables, fiscales o sociales en dos o más libros o en dos o más sistemas de contabilidad con diferentes contenidos.*

La conducta delictiva consiste en registrar de manera diversa en esos dos o más libros o sistemas las operaciones materia de registro, lo cual no quiere decir que cada asiento o registro de un libro o sistema tenga que ser antagónico con el que aparece en el otro u otros libros o sistemas; lo de “diferentes contenidos” se debe entender como algo general o primordial. La figura delictiva no puede exigir un solo asiento discrepante sino una generalidad o un asiento que en lo individual sea relevante a los intereses fiscales; se trata de un delito doloso.

Existirían algunos casos como los referentes a la regularización de una contabilidad mal llevada, que no son delictivos y que han de enmarcarse en el ejercicio del derecho de corrección fiscal que prevén las leyes fiscales, por tanto, como ejercicio de un derecho.

### **C. Ocultamiento, alteración o destrucción de sistemas y registros contables**

La fracción III señala que comete delito quien *oculte, altere o destruya total o parcialmente los sistemas y registros contables, así como la documentación relativa a los asientos respectivos, que conforme a las leyes fiscales esté obligado a llevar.*

Propiamente la ley sanciona un estado general de cosas provocado por el sujeto activo sobre los sistemas, registros y documentación contables, de ahí que el singular o los plurales actos deben ser vistos bajo la perspectiva de la unidad legal de acción.

La figura delictiva no ha evolucionado para incorporar en su texto la hipótesis de “inutilice o borre” registros contables contenidos en objetos de la informática. La figura delictiva de que hablamos es de comisión dolosa, aun en lo que se refiere al caso de la destrucción.

Para los delitos previstos en el artículo 110 se dispone que la pena sea de tres meses a tres años de prisión.

### **D. Determinación de pérdidas falsas**

El artículo 111, fracción IV del C.F.F., señala la pena de tres meses a tres años de prisión para quien determine pérdida con falsedad.

El esquema de una contribución es el conjunto de reglas que la ley correspondiente señala y sirven para determinar cual es el hecho o situación por la que nace la obligación de pagar, la forma en la que se ha de llegar a la concreta cantidad a cubrir al fisco federal, y la forma, tiempo y lugar en que ha de pagarse.

No obstante, la figura delictiva de la que hablamos es estrictamente formal en tanto que no se requiere la existencia de impuesto omitido, bastando el hecho de que el sujeto activo realice la determinación de la pérdida fiscal en los documentos o declaraciones que hace llegar al fisco federal; el momento de la entrega de éstos, marca el instante en que ocurre la consumación.

La figura delictiva que se comenta no abarca casos en los que se lleva a cabo la determinación de pérdidas fiscales y se produce, además, un daño patrimonial al fisco federal por la omisión total o parcial del impuesto, puesto que en tales casos la figura delictiva aplicable será, o la genérica de defraudación fiscal o la específica, previstas respectivamente, en los artículos 108 y 109 fracción I del Código Fiscal de la Federación.

Existe pérdida falsa cuando no se realizó el hecho, supuesto o circunstancia que el contribuyente invoca como generador de ella. Aquí cabe hacer la observación que de conformidad con la Ley del Impuesto Sobre la Renta, existen *pérdidas falsas* y *pérdidas improcedentes*. Las primeras se refieren a las que no ocurrieron, son un engaño del contribuyente; las segundas sí ocurrieron, pero, por disposición de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (artículo 25, fracciones XII, XV, XVII, XVIII y XX) no pueden ser utilizadas para reducir la utilidad fiscal o la ganancia. La figura delictiva, entonces, se refiere a deducciones falsas y no a las improcedentes.

Este delito, como todos los fiscales, es de comisión dolosa por lo que el elemento intelectual del dolo se integrará con el conocimiento del sujeto activo de que no existe el hecho, situación o circunstancia generadora de la pérdida que se ésta comunicando una pérdida falsa al fisco federal, y con la voluntad de realizar esa comunicación a la autoridad fiscal.

### **E. Omisión de declaraciones informativas**

De reciente adición es la figura que analizaremos, la cual dispone pena de prisión de tres meses a tres años a quien *sea responsable de omitir la presentación por más de tres meses, de la declaración informativa de las inversiones que hubiere realizado o mantenga en jurisdicciones de baja imposición fiscal a que se refieren los artículos 58, fracción XIII, 72, fracción VII y 74-A de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.*

La omisión de la que hablamos se consuma al concluir el último día del mes de mayo siguiente al mes de febrero en que administrativamente se debió presentar la declaración. La obligación en materia penal y en materia administrativa es similar, pero no idéntica: la obligación administrativa es presentar la declaración a más tardar el último día de febrero y, en materia penal, a más tardar el último día del mes de mayo.

Este delito es doloso y requiere el conocimiento de que se está obligado a presentar la declaración informativa de inversiones, y la voluntad de omitir su presentación al fisco federal.

Esta fracción es relativamente nueva, y se refiere a la omisión de la presentación de declaraciones informativas de las inversiones realizadas y mantenidas en los denominados “paraísos fiscales”, que son Estados soberanos cuyo atractivo es el bajo o nulo cobro de contribuciones, y tienen la característica de ser lugares donde se realiza todo tipo de operaciones financieras, protegidas por el secreto bancario.

## **F. Revelación y uso indebido de información confidencial**

Dispone la fracción VI del artículo 111 del Código Fiscal de la Federación que será sancionado con pena de prisión de tres meses a tres años, quien *por sí, o por interpósita persona, divulgue, haga uso personal o indebido, a través de cualquier medio o forma, de la información confidencial que afecte la posición competitiva proporcionada por terceros a que se refieren los artículos 46, fracción IV y 48, fracción VII de este Código.* La figura delictiva también es de creación reciente y presenta una serie de aspectos técnico jurídicos de interesante consideración, que vamos a tratar.

La figura delictiva que analizamos se refiere al que legalmente conoce la información y la da a conocer a quien no tiene derecho. Así las cosas, el segundo párrafo del artículo 69 del Código Fiscal de la Federación señala casos de que la información aludida puede ser revelada a terceras personas en lo que al fisco se refiere; y en cuanto al conocimiento que de ella tienen los contribuyentes o sus representantes legales, no existe disposición expresa; si en el orden natural y lógico de los acontecimientos el contribuyente y los representantes legales la tienen que dar a conocer a otros profesionistas o técnicos necesarios para ejercer datos de defensa, estimamos que tal evento no podrá ser delictivo en sí mismo por ser la secuela necesaria del ejercicio del derecho de defensa ya que, de otra forma, no se podrían controvertir los hechos contenidos en las actas de visita; cuestión diferente, será en la que incurra ese profesionista o técnico, si a su vez, lo divulga o hace uso personal.

Este delito es de comisión dolosa y, en tal sentido, el elemento intelectual del dolo y el volitivo, abarcarán todo aquello que se refiere al primer párrafo del artículo 9 del Código Penal.

De acuerdo con el artículo 92 fracción I del C.F.F., el delito se persigue por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público siendo que el tercero independiente titular de la información es el principal ofendido. La parte final del artículo 111 indica que *no se formulará querrela, si quien encontrándose en los supuestos anteriores subsana la omisión o el ilícito antes de que la autoridad fiscal lo descubra o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales;* pero, en el caso, no se ve como algo viable “subsana el ilícito”.

## **G. Depositarios e interventores infieles**

Determina el artículo 112 del Código Fiscal de la Federación que se impondrá prisión *al depositario o interventor designado por las autoridades fiscales que, con perjuicio del fisco federal, disponga para sí o para otro el bien depositado, de sus productos o de las garantías que de cualquier crédito fiscal se hubieran constituido;* y continua el párrafo segundo diciendo *igual sanción se aplicará... al depositario que los oculte (los bienes) o no los ponga a disposición de la autoridad competente.*

Este procedimiento y este crédito fiscal constituyen presupuestos normativos y de hecho dentro de la figura delictiva.

El supuesto inicial de la conducta delictiva consiste en disponer del bien depositado, de sus productos o de las garantías.

Este delito es de comisión dolosa, por lo cual, se requiere que el sujeto activo tenga conocimiento que es depositario o interventor; que existe el bien, producto o garantía; que está llevando a cabo un acto de disposición; en su caso, que existe un acto de requerimiento para entregar el bien; y la voluntad de realización del acto de disposición, de la negativa de entregar a la autoridad fiscal o de la omisión de poner el bien a disposición de una autoridad competente.

En cuanto a la sanción, el artículo que se comenta señala pena de prisión de tres meses a seis años si el valor de lo dispuesto o retenido no excede de \$ 35,000.00 (actualizado al momento de comisión del delito, conforme al párrafo final del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación), y de tres a nueve años de prisión si el valor excede de dicha cantidad.

#### **H. Delitos relacionados con aparatos de control, sellos y marcas oficiales**

Indica el artículo 113 fracción I del C.F.F., que *se impondrá sanción de tres meses a seis años de prisión, al que dolosamente,.... altere o destruya los aparatos de control, sellos o marcas oficiales colocados con fines fiscales o impida que se logre el propósito para el que fueron colocados.* Los aparatos de control son aquellos instrumentos de medición de peso o volumen que resultan indispensables para determinar la base gravable para alguna contribución y que exigen las leyes fiscales en materia federal.

En cuanto a los sellos podemos mencionar que el vocablo está utilizado en sentido de la tira o cinta de papel u otro material, que en ejercicios de sus atribuciones utiliza la autoridad fiscal para que un espacio determinado esté fuera del alcance de personas en tanto que en él existen documentos u otros objetos relacionados con las contribuciones: propiamente los sellos son la prueba del respeto o de la violación de ese determinado espacio físico y lo que pretenden es que no se tenga acceso a lo resguardado en él sin la autorización y presencia de la autoridad fiscal.

Se trata de un delito doloso (aunque no existiera la mención en el preámbulo del artículo), por lo que el sujeto activo del delito debe tener conocimiento que existe un aparato de control, sello o marca con fines fiscales o de que éstos tienen el propósito de control, y la voluntad de llevar a cabo la conducta de alterar o dañar, o la conducta de evitar por cualquier otro medio el propósito de control que tienen.



## **I. Alteración y destrucción de máquinas registradoras**

Este precepto y fracción, determina que comete delito quien *altere o destruya las máquinas registradoras de operaciones de caja en las oficinas recaudadoras*. Las máquinas registradoras son aquellas que dejan en los documentos una determinada y variada impresión (números, letras, leyendas, figuras, símbolos, etc.) y contienen además un mecanismo de memoria (de impresión u otro tipo) que permite individualizar la máquina y registrar las operaciones que con ellas se realizaron.

El comportamiento doloso implica el conocimiento de que el objeto material es una caja de oficina recaudadora de la autoridad fiscal, y la voluntad de realización del acto de alteración o destrucción.

## **J. Posesión ilegal de marbetes**

La parte final de la fracción II del artículo en comento, señala que comete delito quien *dolosamente... tenga en su poder marbetes sin haberlos adquirido legalmente o los enajene, sin estar autorizado para ello*.

De conformidad con la fracción XIII del artículo 3° de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, “marbete” es *la forma valorada que constituye el signo distintivo de control fiscal y que se adhiere a los envases que contenga bebidas alcohólicas con capacidad que no exceda de 5,000 mililitros*. La figura delictiva que analizamos ha quedado corta ante la normatividad fiscal, ya que existen otras formas valoradas denominadas *precintos* que se utilizan en la misma forma y para los mismos fines en los envases superiores a 5,000 mililitros.

La comisión dolosa de este ilícito supone que el sujeto activo tiene conocimiento de que los marbetes han sido ilegalmente obtenidos o que no se tiene derecho a disponer de ellos, y la voluntad de poseerlos o de enajenarlos.

## **K. Reproducción o impresión ilícita de comprobantes fiscales**

El artículo 29 del Código Fiscal de la Federación dispone que *cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes por las actividades que se realicen, dichos comprobantes deberán reunir los requisitos que señala el artículo 29-A de este Código,... los comprobantes a que se refiere el párrafo anterior deberán ser impresos en los establecimientos que autorice la Secretaría de Hacienda y Crédito Público....* El artículo 113 fracción III del Código Fiscal de la Federación, determina que comete delito quien *reproduzca o imprima los comprobantes impresos a que se refiere el artículo 29 de este Código, sin estar autorizado por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para imprimir comprobantes fiscales o cuando estando autorizado para ello, no se cuente con la orden de expedición correspondiente*.

## **L. Visitas domiciliarias, embargos y verificaciones ilegales**

Dispone este precepto que se aplicará prisión de uno a seis años a los servidores públicos que ordenen o practiquen visitas domiciliarias o embargos sin mandamiento escrito de la autoridad fiscal competente, y a los servidores públicos que realicen la verificación física de mercancías en transporte en lugar distinto a los recintos fiscales.

Otro de los elementos de la figura delictiva es la de *autoridad fiscal competente*, que aparece como un elemento negativo. En el contexto de la figura delictiva “autoridad fiscal competente” tiene el siguiente significado: la autoridad que de acuerdo a la ley y a las disposiciones reglamentarias, tiene atribuciones, facultades u obligaciones de realizar visitas domiciliarias y embargos en materia fiscal federal.

La reconstrucción del precepto nos lleva a considerar que lo de autoridad fiscal competente se refiere, tanto a quien “ordena” como a la orden que ha de amparar la actuación de quien “practica”, pues es el único sentido lógico que puede tener la disposición.

Este delito es de comisión dolosa y, por ello, se requiere tener conocimiento de que no se cuenta con competencia para emitir el mandamiento, o que el mandamiento está expedido por quien no tiene competencia, que el mandamiento es para una visita domiciliaria o para un embargo, que está realizando una visita domiciliaria, embargo o verificación fuera de recintos fiscales, y el querer o aceptar su realización, de conformidad con el artículo 9 del Código Penal.

## **M. Amenaza de acusación por delito fiscal**

Un nuevo caso se agregó recientemente a la lista de delitos fiscales, para sancionar con pena de prisión de uno a cinco años, *al servidor público que amenazare de cualquier modo a un contribuyente o a sus representantes o dependientes, con formular por sí o por medio de la dependencia de su adscripción, una denuncia, querrela o declaratoria al ministerio público para que se ejercite acción penal por la posible comisión de delitos fiscales.*

Este delito es de comisión dolosa y, al respecto, deberá tomarse en consideración lo dispuesto en el primer párrafo del artículo 9 del Código Penal.

## **N. Robo y daño de mercancías en recintos fiscales autorizados**

El complejo catálogo de los delitos fiscales concluye con dos figuras delictivas que están inmersas en el artículo 115, que respectivamente tratan el caso de robo y de daño sobre mercancías que se hallan bajo resguardo en los ya tratados recintos fiscales y recintos fiscalizados.

En tales condiciones, para el delito fiscal que venimos analizando se requiere que el sujeto activo del delito actúe con el ánimo de quebrantar la posesión que de ella tiene la autoridad, ánimo que se surte, al contrario, con la simple intención de que la cosa entre a su esfera de dominio.

El delito de robo de mercancías que están en recintos fiscales o fiscalizados es necesariamente doloso, porque la naturaleza del robo así lo exige y porque no está ni podría estar comprendido en el catálogo de delitos culposos (numerus clausus) que contiene el artículo 60 del Código Penal. En consecuencia, el dolo exige que el sujeto activo tenga conocimiento que se está apoderando de una cosa que se encuentra en recinto fiscal o fiscalizado, y la voluntad de realizar dicho apoderamiento.

Es interesante destacar el hecho de si el dolo del autor ha de abarcar el conocimiento (del lego) de que la cosa está en un recinto sujeto a control de la autoridad fiscal; de ser afirmativo el criterio, el desconocimiento de tal circunstancia implicaría la configuración del delito de robo genérico y no al específico que se analiza.

En cuanto a la destrucción o deterioro de mercancías que se encuentra en recintos fiscales o fiscalizados, podemos hacer la mención siguiente: por destrucción hemos de entender la modificación o alteración en la forma o sustancia de las cosas materiales (sólidas, líquidas o gaseosas) que la hacen inservibles a los fines a que estaban destinadas, y por deterioro entendemos el hecho de generar alguna alteración que no las hace inservibles pero que altera su forma o sustancia. “La “destrucción” y el “deterioro” presuponen un daño en la sustancia, forma o idoneidad de la cosa para su específico fin o destino”.

Este delito es de comisión dolosa porque así lo especifica la figura delictiva y, por tanto, no cabe la forma de comisión culposa.

# **CAPÍTULO 3**

## **ANTECEDENTES DE LA DEFRAUDACIÓN FISCAL; EVASIÓN Y ELUSIÓN FISCAL**

### 3.1 EVASIÓN FISCAL

En la continua búsqueda de optimización de los recursos financieros, la planeación fiscal adquiere una importancia significativa como herramienta administrativa capaz de producir beneficios económicos. Sobran definiciones de lo que es la planeación fiscal, bastará con señalar que su objetivo básicamente es: abatir, atenuar o diferir la carga fiscal de toda operación, siempre dentro del marco jurídico fiscal vigente y contando con el soporte documental que demuestre la licitud de los actos. Las opciones o alternativas pueden estar explícitamente establecidas en la ley, en otros casos los beneficios son implícitos y deben obtenerse de la interpretación armónica de las leyes. Si bien la planeación fiscal como tal es legítima, en la practica puede ser complicado distinguir entre una conducta lícita de otros actos ilícitos como son: la simulación fiscal, la evasión fiscal, fraude o delito fiscal, por lo que es importante que exista una razón de negocios, que se tenga un objetivo determinado que no sea exclusivamente la obtención de un beneficio fiscal y que éste mas bien sea una consecuencia de aquel. Como en toda actividad, en el caso la disciplina fiscal, es necesario prevenir antes que corregir, anticipar en vez de reaccionar, darle un rumbo, un destino a la empresa y no permitir que naufrague a la deriva.

Cabe señalar que la planeación fiscal, depende del régimen tributario, del tipo de empresa, relaciones con el sindicato, contingencias, etc., por lo que no existe una fórmula única para todas las empresas y el diseño de la estrategia fiscal se basará en todo caso en las circunstancias particulares y antecedentes de cada empresa, cuyo conocimiento profundo de ella y sus operaciones es primordial. La planeación fiscal no tiene límites en si, lo que pudiera estar limitado es la capacidad y creatividad técnica del especialista de la materia, el cual ante todo debe tener una actitud inquisitiva, ética profesional, pro activa, etc., para el desarrollo de la planeación fiscal, se requiere un conocimiento profundo de todas las leyes, reglamentos y demás disposiciones federales, estatales y municipales de carácter impositivo, derecho común, leyes mercantiles, laborales, diversos códigos, convenios tributarios con otros países, etc. Asimismo, se debe de contar con fuentes de información como lo son las propias leyes y reglamentos enunciados anteriormente, de cada año, así como diarios oficiales, jurisprudencias, tesis aisladas, criterios de la autoridad, doctrina legal y fiscal.

Existe consenso en que la evasión fiscal se presenta cuando el contribuyente evita el pago del impuesto sin evitar la sujeción al impuesto; en otras palabras, no cumple con su obligación impositiva no obstante que se encuentra legalmente obligado a hacerlo. El incumplimiento puede ser por simple omisión o bien implicar la comisión de actos que produzcan dicho resultado.

Cabe mencionar que se explicaran brevemente lo que es la evasión y elusión fiscal; y con ello nos daremos cuenta de que esto no es Planeación Fiscal.

### **3.1.1. FUNDAMENTO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA**

Desde el acta Constitucional del 31 de enero de 1894, hasta la Constitución de 1917, se ha facultado al Estado para que pueda exigir de los ciudadanos el traslado de una parte de su riqueza, aportaciones que en su origen se conocieron como tributos y que actualmente se denominan contribuciones.

Hay que tener en cuenta que hay contribuciones federales como el Impuesto sobre la Renta y el Impuesto al Valor Agregado, pero también existen contribuciones estatales o municipales. Así que si una persona reside en el Distrito Federal tendrá que cubrir los impuestos federales y los que señale el Código Financiero para el Distrito Federal.

De acuerdo al principio constitucional es lo que pretende analizar nuestra Carta Magna que regula el establecimiento de las contribuciones que se encuentra en el Artículo 31 Fracción IV.

Esto implica, que para que se pueda dar la exigibilidad de contribuir para los gastos públicos, se deben establecer leyes, entre las cuales se encuentran:

- Código Fiscal de la Federación
- LISR
- LIVA
- LIA
- Código Financiero del Distrito Federal.

De aquí que se estipula que se debe contribuir al gasto publico en tiempo y forma sin dejar fuera todo lo que ello conlleve.

### **3.1.2. DEFINICIÓN DE EVASIÓN FISCAL**

"Se entiende que existe evasión fiscal cuando una persona infringiendo la ley, deja de pagar todo o una parte de un impuesto al que está obligado."<sup>16</sup>

Para Armando Giorgetti "La evasión tributaria, es cualquier hecho comisivo u omisivo, del sujeto pasivo de la imposición que contravenga o viole una norma fiscal y en virtud del cual una riqueza imponible, en cualquier forma, resulte sustraída total o parcialmente al pago del tributo previsto por la ley."

---

<sup>16</sup> Millan González, Arturo, "Defraudación fiscal 2001" 3ª. Edic., Edit ISEF, México, 2001, p. 135

### **3.1.3. CLASIFICACIÓN DE LA EVASIÓN FISCAL**

La evasión es clasificada de diversas maneras por los especialistas, a continuación se presentan las clasificaciones más comunes:

Toda evasión puede ser total o parcial, "... parcial cuando el contribuyente aparece como ciudadano cumplidor, pagando sólo una parte de las contribuciones a que esta obligado y total cuando se evita en todo el pago de dichas contribuciones, aún cuando no se utilice ningún medio."

También existe otra clasificación de la evasión: legal e ilegal.

La evasión ilegal, se puede apuntar que las formas más conocidas en que se lleva a cabo, son las siguientes:

1. Ocultación de la base imponible.
2. Aumento indebido de las deducciones, exenciones o de los créditos por impuestos pagados.
3. Traslación o desplazo de la base imponible.
4. Morosidad en el pago de impuestos.

### **3.1.4. ELEMENTOS DE LA EVASIÓN FISCAL Y CAUSAS**

- ➔ Que exista una persona física o moral, obligada al pago del impuesto.
- ➔ Que se deje de pagar el total o parte del impuesto.
- ➔ Que infrinja una ley.

#### **Causas**

- ⇒ La no existencia de conciencia tributaria.
- ⇒ Contribuciones exageradamente altas.
- ⇒ La compleja estructura del sistema tributario.
- ⇒ La falta de expedición administrativa de las disposiciones fiscales.
- ⇒ Bajo riesgo de ser detectado.
- ⇒ La resistencia al pago de impuestos.

Mientras que las consecuencias de esta evasión legal son el desempleo y la fuga de capitales y por ende un retroceso en el desarrollo nacional.

## **3.2 ELUSIÓN FISCAL**

### **3.2.1 DEFINICIÓN**

Es la conducta de una persona consistente en no elegir para la consecución de un fin lícito uno o más actos jurídicos que no le son favorables por su alta carga impositiva, seleccionando otra alternativa tan legal como la que se desecha, que le es más benéfica a sus intereses patrimoniales por su menor carga tributaria.

Si nos damos cuenta con esta definición no se da ningún tipo de dolo o la intención de engañar al fisco.

### **3.2.2 ALTERNATIVA**

En nuestro país o sistema impositivo no se permite la elusión fiscal por lo tanto, se encuentra sancionada, siempre y cuando dicho comportamiento este previsto y sancionado en la norma. No se debe por lo tanto, entender el término elusión en referencia a cualquier comportamiento por el cual se evite el pago del impuesto o se evite la sujeción del mismo solo las elusiones que se realicen fuera del marco de la Ley que tengan la finalidad de impedir que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público sepa que está sujeto al cumplimiento de obligaciones fiscales serán consideradas como típicas y serán sancionadas penalmente.



# **CAPÍTULO 4**

## **ANÁLISIS JURÍDICO FISCAL DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL**

## 4.1 ANTECEDENTES HISTÓRICOS DE LA DEFRAUDACIÓN FISCAL

Para entender mejor lo que es el delito de la defraudación fiscal habrá que remontarse a sus antecedentes históricos.

Desde los albores de la civilización, en toda colectividad organizada políticamente existen elementos que la caracterizan. Primero, la autoridad designada por el ente político se ha distinguido porque ese liderazgo trata de ejercer un control sobre los gobernados, y en esa premisa, quien tiene la dirección debe necesariamente allegarse recursos económicos para ejercer ese poder de representación en la medida que considere necesaria e indispensable.

Un bajo relieve de la cuarta dinastía egipcia representa un juicio por evasión de impuestos:

“Conforme se sucedían las dinastías, empezaron a poblarse los suburbios en donde se archivaban las estadísticas de censos e impuestos y se administraba justicia a delincuentes.

Un tribunal se reúne fuera de las murallas de Menfis para juzgar casos de defraudación de impuestos. Sobre un estrado, se ve al juez que preside con una barba postiza, símbolo de autoridad y nobleza. A ambos lados, los escribas están provistos de plumas, cañas, tablillas de escribir, tintas secas y jarras de agua, para tomar notas del proceso en una escritura jeroglífica abreviada, llamada hierática. Al pie del estrado los acusados se postran ante el juez, estimulados por los alguaciles. Al extremo uno, a quien se declaró culpable, es azotado.”

En la antigua Roma se establece el *tributum* o carga pública de los ingresos de los ciudadanos en beneficio del *erarium* del Estado, es decir el erario público hoy en día, términos que serán conocidos desde entonces por todas las culturas y épocas.

A mediados del siglo IV a. de J.C. el tributo se imponía ya en proporción al patrimonio registrado a esté efecto por los ciudadanos. Se encomendó a un funcionario *ad hoc* (*apropiado*), el censor, la facultad que antes pertenecía a los cónsules, de formar el censo, determinando las personas que pertenecían a la comunidad, sus bienes y la regulación de las prestaciones con cada una de ellas estaba obligada a contribuir. Como el censor carecía de *imperium* correspondía al cónsul castigar con penas corporales y aún con la pena de muerte al ciudadano que descuidaba el cumplimiento de sus obligaciones, relativas a la formación del censo o que daba informes falsos.

De lo anterior se advierte la preocupación del estado para controlar a sus ciudadanos en materia de tributos, y para este fin el primer censo de la historia se hace por cuestiones tributarias. Es fácil advertir la eterna lucha entre el estado coaccionador y el contribuyente evasor, la pena impuesta en esa época como la de

muerte, esclavitud, decomiso de las propiedades del infractor, azotes, mutilaciones o las multas eran consideradas normales.

Las ciudades adquieren, con el tiempo importancia, y fuerza económica que les permiten independizarse del feudo; como límite a los excesos del señor feudal, gobernante arbitrario, el pueblo, por medio de la violencia, conquistó un mínimo de derechos indispensables para la convivencia.

La Edad Media trae consigo sanciones igualmente severas, la tortura era una práctica institucionalizada, así como el decomiso de los bienes del infractor ya que la imposición del tributo se basaba en los caprichos del señor feudal, y asimismo, se imponía la pena. De aquí nacen las regulaciones de los vasallajes que cada provincia debía entregar a sus señores.

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

Pero en el México precolombino la sanción era única, la pena de muerte. Las guerras floridas que periódicamente llevaban a cabo “a fuego y sangre” los señores de México, Texcoco y Tlacopan eran con el único fin de recaudar tributos de los pueblos subyugados, además de procurarse mano de obra esclava. El dominio que se ejercía en la época de máximo esplendor del imperio Azteca, abarcaba hasta tierras de Centroamérica, las que estaban obligadas a reconocer el dominio de los señores aztecas y aceptar el vasallaje a que se encontraban sometidos.

El derecho colonial contempla la misma fiscalización a favor de la corona real, ingresos necesarios a la corona española para poder sostener su guerra en Europa, misma que regularmente perdían, o bien para construir la inmensa cantidad de iglesias y conventos que adoran actualmente a España y México. La sanción en el caso de infracciones tributarias iban desde la pena de muerte al decomiso de los bienes del deudor o cárcel por períodos más o menos largos que sufría el infractor.

En el México independiente se expide un reglamento de distribución de comisos el día 4 de Septiembre de 1823.

El comiso debía declararse por el juez competente y su producto, descontados de los derechos fiscales causados y lo que correspondía por arancel al juez, al promotor y al escribano, se repartía entre el denunciante y los aprehensores. Además de las penas citadas, si el contrabando excedía de \$ 500 pesos, se publicaba el nombre y delito en los periódicos. En caso de reincidencia, se sancionaba al culpable con la suspensión por 5 años de sus derechos ciudadanos y si volvía a reincidir, la pena era la expulsión del territorio mexicano, en la cual incurría desde luego todo extranjero convicto de contrabando.

Sin embargo, es hasta 1893 en la Ley General del Timbre en que se establecen dos clases de responsabilidades, las que podían ser por infracciones simples e infracciones con responsabilidad criminal, las primeras estaban afectadas de una sanción administrativa únicamente, las segundas consideraban como delito, no tanto la defraudación delictiva en si misma, sino en cuanto a que el causante se valía de un delito para cometer la infracción.

A pesar de la fugacidad de esta Ley, se advertía la preocupación de las autoridades hacendarías para tratar de frenar los índices de evasión fiscal.

Con el advenimiento del Porfiriato, se siguió la máxima de “poca política y mucha administración” la principal preocupación del gobierno, en esa época, fue la de establecer las bases de organización de una estado fuerte, central y autoritario, la división del federalismo y centralismo se dio en función de hacer crecer la figura del Estado central en detrimento de los poderes y facultades de los estados.

A este efecto son las convenciones nacionales fiscales de 1928, 1932 y 1947, año este último en que se instrumentó una nueva ley, en la que se determinaba la responsabilidad penal de los causantes en los delitos consignados en el Código Fiscal de la Federación, figuras delictivas en las que el elemento común era la intención dolosa para defraudar al fisco.

“La figura del delito de ‘defraudación fiscal’ aparece en nuestro Derecho positivo hasta fecha reciente. Con anterioridad a la tipificación del delito de defraudación fiscal se podía proceder en contra del causante, con fundamento en el fraude consignado en el código Penal.

El 30 de Diciembre de 1947 la ley penal de defraudación impositiva en materia federal, buscaba tutelar el interés del estado encaminado al normal funcionamiento de la administración pública, ya que el bien jurídico tutelado en la nueva Ley era el patrimonio del Estado. El fin de la norma se explicaba en función de la necesidad de reprimir penalmente las conductas fraudulentas que ofendían al Estado respecto a los impuestos y contribuciones que iban a engrosar su patrimonio.

Las conductas típicas del delito de defraudación impositiva eran las siguientes:

- Simular un acto jurídico que importara omisión total o parcial del pago de impuestos.
- Declarar ante las autoridades fiscales ingresos o utilidades menores que los realmente obtenidos o hacer deducciones falsas en las declaraciones presentadas para fines fiscales.

- No entregar a las autoridades fiscales dentro del plazo señalado en el requerimiento legal del pago, las cantidades retenidas a los causantes por conceptos de impuesto.
- Omitir la expedición de documentos en que conforme a las leyes fiscales debe cubrir el impuesto.
- Ocultar bienes o consignar pasivo total o parcialmente falso en los inventarios en un juicio sucesorio.
- Resistirse a proporcionar a las autoridades fiscales los datos necesarios para la determinación de la producción gravable o proporcionarla con falsedad.
- Ocultar ante las autoridades fiscales, total o parcialmente, la producción sujeta a impuestos.
- Negarse a proporcionar a las autoridades fiscales los datos necesarios para la determinación de los impuestos al comercio o proporcionarlos con falsedad.
- Ocultar ante las autoridades fiscales, total o parcialmente el monto de rentas o ingresos gravados.

La Ley de Defraudación Impositiva en materia federal tuvo una vida fugaz. Estuvo vigente sólo el año de 1948, sin embargo, la Secretaría de Hacienda nunca aplicó dicha ley, tomando en cuenta la novedad de la misma y la carencia de conocimientos, educación y preparación que respecto de las obligaciones fiscales tenía un gran número de causantes.”

## 4.2 CONCEPTO DE LA DEFRAUDACIÓN FISCAL

Para comprender mejor el significado de la defraudación fiscal es importante partir de lo general a lo particular, por lo que en primer lugar analizaremos la dogmática del delito de fraude.

En el Derecho Romano “*fraus*” deriva de “*frangere*”, que designaba al perjuicio o daño considerado en términos puramente objetivos en la era Republicana y en el derecho clásico, manifestaba el fraude el sentido de engaño y en muchos textos se le equiparó al dolo. En la actualidad y en las distintas ramas del derecho, fraude indica unas veces la astucia o el artificio, en otras ocasiones indica engaño y en otras se entiende más ampliamente como un comportamiento desleal que causa daño o perjuicio al patrimonio de otros. Se podría decir que desde el punto de vista objetivo fraude equivale a mendacidad, astucia o artificio, a través del cual se causa un daño patrimonial injusto correlativo al provecho indebido que adquiere el agente; y desde el punto de vista subjetivo, se puede entender como aquel que implica una voluntad de engañar y de lesionar un interés ajeno.

En el Derecho Fiscal, el fraude fiscal se podría entender como aquel *comportamiento fraudulento (comisivo u omisivo) que realiza la persona física para obtener para sí o para un tercero un enriquecimiento injusto a expensas de los derechos del estado respecto de la percepción de los tributos.*

Desde esta perspectiva el fraude fiscal se caracteriza porque el agente mediante maniobras maliciosas o maquinaciones, artificios, mendacidades, simulaciones o disimulaciones **induce a error** a las autoridades hacendarías que se encargan del control y de la inspección fiscal, **haciéndolas creer que no se tiene obligación de pago.**

Es conveniente destacar que el carácter engañoso de la conducta típica por la que se intenta inducir “**al convencimiento de que no se tiene obligación de pagar**”, puede tener diferente significación para el Derecho Penal que para el Derecho Fiscal.

En la actualidad en nuestro país el Código Penal en su artículo 386 se establece que: *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.* En otras palabras es un comportamiento desleal que causa un daño o perjuicio al patrimonio de otras personas.

Las conductas típicas que tienen carácter de engañosas o de defraudatorias, son aquellas que lesionan o ponen en peligro el bien Jurídico de determinadas personas físicas o morales. Se caracterizan porque se realizan con el firme propósito de lesionar el patrimonio de determinadas personas, apoderándose de los bienes que a éstas les pertenece. Los comportamientos típicos en estos casos se caracterizan por el empleo del fraude o del engaño.

Defraudar desde el punto de vista del Derecho Penal, no es sólo la acción de infidelidad que causa una lesión al patrimonio de una persona, sino cualquier quebrantamiento de una relación de confianza.

El concepto de defraudación que se utiliza en el Derecho Penal, y que tiene una estructura absolutamente patrimonialista, no es el que necesariamente debe aplicarse al delito de defraudación fiscal. Su tipificación como delito de las conductas que tiene una relación jurídico-tributaria, obliga a un proceso de interpretación complejo y distinto del que se le da al significado dogmático jurídico-penal del fraude penal. Así, por ejemplo, en sentido estricto fraude es igual a impago ilícito de una contribución. El problema consiste, sin embargo, de distinguir cuando un ilícito fiscal se configura como ilícito penal, cuando como ilícito penal-fiscal y cuando solamente ilícito fiscal, es decir, merecedor de una sanción exclusivamente administrativa.

Por otro lado la defraudación Fiscal desde el punto de vista del Derecho Penal, no sólo es la acción de infidelidad que causa una lesión al patrimonio de una persona, sino cualquier quebrantamiento de una relación de confianza.

En cuanto al punto de vista del Derecho Fiscal el Artículo 108 del Código Fiscal de la Federación (C.F.F.), establece como conducta delictiva para la comisión de este delito, delimitando que:

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

La omisión total o parcial de alguna contribución a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones fiscales.

Para que se configure la comisión del delito de defraudación fiscal, es necesaria la realización de la conducta del delincuente, pero también, la producción de un resultado.

### 4.3 ELEMENTOS DEL DELITO DE FRAUDE

El artículo 108 del Código Fiscal de la Federación (C.F.F.) establece como conducta delictiva para la comisión de este delito, la siguiente:

**Artículo 108.** Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

La omisión total o parcial de alguna contribución a que se refiere el párrafo anterior comprende, indistintamente, los pagos provisionales o definitivos o el impuesto del ejercicio en los términos de las disposiciones fiscales.

Para que el delito exista tiene que concurrir los siguientes supuestos:

#### 1. *Tipicidad en la conducta*

*La acción típica* es aquella que se acomoda en la descripción objetiva, en este caso serían dos tipos de conductas como se daría la configuración del ilícito, de la defraudación fiscal: mediante el uso de engaños o mediante el aprovechamiento de errores; estas conductas tienen que encontrarse reglamentadas a la consecución de un fin, que conlleva una serie de elementos normativos y subjetivos del injusto de una conducta que generalmente se reputa como delictuosa por violar en la generalidad de los casos, un precepto, una norma, penalmente protegida, que viene a desembocar en la protección del interés común, el patrimonio del erario que debe ser protegido de este tipo de conductas.

*Tipo.* Es la descripción abstracta que hace el legislador, en la ley penal, de los elementos materiales necesarios que caracterizan cada especie de delito, estos elementos se dan por medio de una acción positiva, el uso de engaños para la consecución de un objetivo, o de una conducta omisiva, el aprovecharse de un error en que se encuentra el sujeto pasivo con una finalidad dolosa.

La concepción psicológica entiende que la culpabilidad estriba en el anexo psíquico entre el sujeto y el hecho delictuoso. La concepción normativa destaca la contradicción entre la voluntad del agente y la norma jurídica, contrariedad que genera un juicio de reproche. Este es un elemento volitivo, el infractor conoce la ilicitud de una conducta y genera una actividad para llegar a ella.

Es necesario partir del conocimiento general para llegar al conocimiento particular, por lo tanto se estudiara en primer lugar la dogmática del fraude y, posteriormente, desintegrar los diversos elementos esenciales de la defraudación fiscal, para la comprensión de esta figura delictiva.



El artículo 386 del Código Penal establece:

“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.”

Examinando la descripción legal, se pueden establecer los siguientes elementos del delito:

- a) Un engaño o aprovechamiento de un error;
- b) Que el autor se haga ilícitamente de alguna cosa o alcance un lucro indebido, y
- c) Relación de causalidad entre el primer elemento, actitud engañosa, y el segundo, o sea que el elemento ‘hacerse de la cosa o alcanzar un lucro’ sea consecuencia del engaño empleado por el sujeto activo o del aprovechamiento que hace del error en que se encuentra la víctima.

Estas tres constitutivas son inseparables; no basta probar la existencia de una o dos; indispensable es la reunión del conjunto.

El dolo por consiguiente, es un elemento de la omisión y del delito, por lo que la conducta descrita en la querrela penal, o en la sentencia en ocasiones se describe de la manera siguiente: “omitió registrar y declarar, conducta que configura un engaño y que se tradujo en una omisión parcial.”

La omisión es una conducta que consiste en dejar de cumplir con una obligación tributaria establecida por el ordenamiento jurídico, es decir, que para que exista el dolo es necesario que la voluntad del autor del ilícito esté dirigido al resultado de no cumplir con la obligación o de omitirla, o que al menos exista en el autor una representación de dicho resultado. En el primer caso, el dolo es directo, en el segundo es eventual.

Pero como elemento fundamental para acreditar el cuerpo del delito o el ahora llamado tipo penal tributario, conocido como “defraudación fiscal”, es necesario acreditar o tener por comprobada a juicio del acusador y demostrar al juzgador, la intención de delinquir, ese elemento psicológico del infractor que parte de un elemento volitivo y se traduce en un resultado lesivo al interés económico del erario.

Se establece inequívoca y expresa que para que se configure el delito de defraudación fiscal se haga uso de engaños y maquinaciones, es decir, la manifestación de la ilicitud en la conducta que se traduzca en el resultado lesivo al patrimonio del erario, pero la cuantificación del daño es un elemento tanto subjetivo como objetivo.

Al respecto, de los elementos tendentes por el infractor a llevar a cabo la defraudación dolosa, tenemos la siguiente jurisprudencia que especifica esta situación:

Si de las constancias procesales se concluye que el acusado, valiéndose de un documento falso, obtuvo indebidos lucros, como lo fueron las compensaciones de retiros por parte del Estado, a las que no tenían derecho, se configura el delito de fraude, porque el recibo de las prestaciones aludidas obedeció a maniobras engañosas, con base en aquel documento. S.C., 1ª. Sala, 4384/59/2ª.

Pero dentro de la figura de la coautora en la realización de los delitos tributarios cabe la responsabilidad penal en los encargados de llevar la contabilidad de determinada empresa o contribuyente persona física, es una realidad social en México que la contabilidad y el cumplimiento de las disposiciones fiscales se encuentra actualmente en manos de los contadores públicos, los que pueden quedar englobados dentro de las fracciones I, II, III V y/o VI del artículo 95 del C.F.F., que establece:

Son responsables de los delitos fiscales, quienes:

- I. Concierten la realización del delito.
- II. Realicen la conducta o el hecho descrito en la ley.
- III. Cometan conjuntamente el delito.
- IV. Induzcan dolosamente a otro a cometerlo.
- V. Ayuden dolosamente a otro para su comisión.
- VI. Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.

Cabe hablar de asimismo del elemento objetivo, a realización material del delito tributario de defraudación fiscal, ya que es muy posible que la contabilidad que lleva el contribuyente opere dentro de las reglas que le son conocidas al contador, si dentro del cambio anual de las leyes fiscales, suponiendo que el contador no se actualice, situación muy común, entonces puede presentarse el hecho de que las cuentas y partidas sobre las que se basa dicho contador para hacer su determinación discrepen de las que tome la autoridad hacendaría para el mismo efecto.

## 2. Atipicidad en la conducta

La antijuridicidad o ilicitud significan contradicción en el comportamiento y la norma. Existe, pues, una cultura (con sus componentes éticos) que exige cierta conducta: la valora como plausible, y rechaza otra: la califica de ilícita, injusta, delictiva. En este sentido las normas penales tenderán a la protección de los intereses de la comunidad, representada ésta por sus entes de gobierno, con el bien jurídico a proteger el patrimonio de la comunidad.

Es decir, que los elementos necesarios para configurar la materialidad del cuerpo del delito son:

- a) Que el sujeto realice dos o más actos.
- b) Que esos actos consistan en el uso de engaños o el aprovechamiento de errores.
- c) Que se omita total o parcialmente el pago de alguna contribución.
- d) Que la realización de esos actos tenga *como único propósito* el de obtener un beneficio indebido.
- e) Que ese “beneficio indebido” implique un perjuicio al fisco federal.

Pero el elemento que debe destacarse para que se configure la existencia de ese ilícito es el elemento volitivo en el infractor para obtener un beneficio indebido, ya que de no presentarse éste estaríamos en presencia de la atipicidad en la conducta.

### **La siguiente jurisprudencia demuestra la anterior aseveración:**

***“FRAUDE, ELEMENTOS DEL DELITO DE. La definición del delito de fraude contenida en los párrafos primero y último del artículo 368 del Código Penal pone en relieve que sus elementos constitutivos son: a) Una conducta falaz; b) Un acto de disposición; c) O aprovechamiento del error, y d) Un daño y lucro patrimonial en beneficio del sujeto activo. De acuerdo con la descripción del tipo del delito en estudio, una conducta falaz es el punto de partida del proceso ejecutivo en dicha figura delictiva. Dicha conducta esta presidida por un elemento de naturaleza predominantemente psíquica, que en esencia consiste en determinar a otro, mediante engaños, a realizar un acto de disposición patrimonial o aprovecharse de su error no rectificándolo oportunamente. Jurisprudencia y tesis sobresalientes. Volumen, Act. II, Tesis 120, página 63.***

***Los elementos materiales del fraude son: a) el engaño a una persona o el aprovechamiento del error en que se halle; b) que por medio se obtenga ilícitamente una cosa o se alcance un lucro indebido. Además la doctrina a establecido unánimemente que para la integración del delito de fraude debe existir una relación inmediata y directa entre los dos elementos indicados, o sea, que el engaño o el aprovechamiento del error debe ser previo a la obtención ilícita de la cosa o el alcance del lucro indebido, y al mismo tiempo la causa determinante de una cosa o del otro.”***

***T.S., 6ª. Sala, Septiembre 30 de 1941.***

Para lograr la configuración del delito, basta el hecho externo de no abonar total o parcialmente alguna contribución, *pero la falta de cualquiera de los presupuestos examinados en relación con los delitos que se imputen a cualquier indiciado, evita necesariamente la configuración de esos delitos.*

*Es decir, que la intención no existe si no se conoce perfectamente la ilicitud en la conducta, al no comprobarse el dolo, necesariamente se configura la atipicidad ya que no se presenta la adecuación de los elementos del delito.*

Al respecto el artículo 9 del Código Penal Federal define a la intención o dolo en la conducta al decir:

Obra dolosamente el que, conociendo los elementos del tipo penal, o previniendo como posible el resultado típico, quiere o acepta la realización del hecho descrito por la ley, y

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

Así pues, la previsión del resultado pertenece al dolo si va acompañada de una previsión de la causalidad que no se separa en forma sustancial de la causación de ese resultado por parte del autor.

El elemento primordial para demostrar esta conducta es la intención volitiva del infractor, el elemento psicológico en querer y conocer la ilicitud en la conducta, pero es sabido que la complejidad de las leyes fiscales, hace que ese elemento sea demostrarle únicamente por medio de pruebas documentales privadas y públicas.

La inculpabilidad es la ausencia de culpabilidad, y opera al hallarse ausentes los elementos esenciales de culpabilidad: conocimiento y voluntad. Tampoco será culpable una conducta si falta alguno de los otros elementos del delito, o la imputabilidad del sujeto, porque si el delito integra un todo, sólo existirá mediante la conjugación de los caracteres constitutivos de su esencia. Así, la tipicidad debe referirse a una conducta; la antijuricidad a la oposición objetiva al derecho de una conducta coincidente con un tipo penal, y la culpabilidad (como aspecto subjetivo del hecho) presupone ya una valoración de antijuricidad de la conducta típica, pero al hablar de la inculpabilidad en particular o de las causas que excluyen la culpabilidad, se hace referencia a la eliminación de este elemento del delito, supuesta una conducta típica y antijurídica de un sujeto imputable.

### 3. Delito por omisión

Sin embargo, la configuración de la conducta delictiva puede presentarse en actos de mera omisión, es decir, simplemente con no hacer se tipifica la conducta, ya que esta omisión está dirigida a la obtención de un resultado, la disminución del acervo imponible en perjuicio del erario.

Este fue el criterio que llevó al juzgador a emitir la siguiente tesis de jurisprudencia, en relación con la conducta de omisión en la defraudación fiscal en la que si se demuestra plenamente en autos la falta de dolo en la conducta de los procesados, se puede configurar la atipicidad en la causa, y a tal efecto se puede invocar a favor del procesado que reúna esas características, la siguiente tesis:

**DEFRAUDACIÓN FISCAL NO CONFIGURADA.** La defraudación fiscal mediante engaño o aprovechamiento del error implica el aprovechamiento del error de la autoridad o el engaño en que se le hace caer, lo que no ocurre cuando se trata de actos de mera omisión.

Debe tomarse en cuenta al configurarse la existencia del delito de fraude fiscal, el factor del tiempo, ya que el elemento delictivo para que se dé esta figura en opinión de la Suprema Corte es de que el engaño o el aprovechamiento del error debe ser previo, al alcance del beneficio indebido, cuantificado éste patrimonialmente.

Esta situación es la que se presenta durante el proceso administrativo. La autoridad hacendaría, ejerciendo sus facultades de comprobación y debiendo obligatoriamente cumplir con los requisitos señalados en los ordenamientos sustantivos, para ejercer actos de autoridad, como los de comprobación del cumplimiento de las obligaciones fiscales a cargo de los sujetos pasivos obligados.

Es dentro de este supuesto, a juicio del autor, el momento en que nace el acto administrativo como parte integral del proceso penal, ya que en principio es un acto de molestia que debe estar fundado, motivado y emanado de autoridad competente, y de esta actuación, se podrá derivar la situación calificada de ilícita, pero, para que el subsecuente procedimiento penal no lleve en sí los vicios de procedimientos que pueden afectar un proceso, deben cumplirse debidamente los lineamientos procesales que señalan los respectivos ordenamientos.

Es decir, la tipificación de la defraudación fiscal se dará solamente por un ejercicio fiscal, que deberá coincidir con un año de calendario, deben cumplirse los elementos de la adecuación delictiva, integrarse el tipo y sus elementos en este periodo, aunque se hayan cometido varios ilícitos por varios tipos de contribuciones.

En resumen del delito de defraudación fiscal es el tipo específico del delito genérico de fraude y se resume en el elemento volitivo tendiente a producir el resultado atípico mediante el engaño, es decir la mentira dolosa cuyo objeto es producir en la víctima una falsa representación de la verdad.

#### *4. La penalidad en la defraudación fiscal*

**Las siguientes tesis emitidas por el Tribunal Federal de Fiscalización (TFF), se refieren al tema:**

**“RECARGOS FISCALES. NO ES RETROACTIVA LA LEY QUE AUMENTE SU LÍMITE. Son pues, prestaciones a cargo del deudor en mora que se originan por mandato de la ley en las condiciones referidas y se motivan por el solo transcurso de un mes o fracción....”**

**RTFF. Año VI, No. 63, marzo de 1985, p. 756.**

**“RECARGOS. Lo son las cantidades que se causan cuando se autoriza a pagar un crédito en parcialidades.”**

**RTFF. Año VI, No. 66, junio de 1985, p. 979.**

**“RECARGOS. SU LIQUIDACIÓN DEBE FUNDARSE Y MOTIVARSE DEBIDAMENTE. De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 16 constitucional, todo acto de autoridad debe fundarse y motivarse debidamente, lo que implica que se citen los preceptos legales aplicables al caso concreto y se expresen las razones o motivos que llevaron a la autoridad a emitir su acto, por tanto, la liquidación de los recargos debe cumplir con estos requisitos por constituir un acto de autoridad.”**

**RTFF. Año VII, No. 69, septiembre de 1985, p. 260**

Con lo anterior encontramos que los recargos son las prestaciones que debe cubrir el deudor en mora, originadas por mandato de ley y se motivan por el transcurso de la falta de pago del crédito fiscal en el lapso de un mes o fracción; asimismo, se indica que los recargos son accesorios de los aprovechamientos y accesorios de la suerte del crédito principal e inclusive tienen ese carácter las cantidades que se causan cuando se autoriza a pagar un crédito en parcialidades.

La defraudación fiscal cuando es cometida con el dolo, engaño y mala fe del infractor, entonces sí es medible y comprensible la comisión del ilícito con la penalidad a perseguirlo para protección del interés público.

Pero cuando la calificación de esta figura delictiva parte de una discrepancia de carácter administrativa que puede ser sancionada con multa, embargo en la vía administrativa, a fin de satisfacer el interés fiscal, que en última instancia es el interés que protege la norma, entonces la manera de sancionar estas conductas infractoras exceden con mucho del fin perseguido por la justicia, es decir no hay una relación de congruencia entre la infracción administrativa de naturaleza fiscal y la sanción penal existente con la que es castigada la posible comisión de un ilícito de esta naturaleza.

Este tipo delictivo ha sido considerado de “cuello blanco”, es decir que en su comisión incurren otros factores de criminalidad como pueden ser el dolo en la conducta, pero si la infracción administrativa se sanciona penalmente con el rigor que tiene la defraudación fiscal, ya que en la determinación del perjuicio fiscal no se considera solamente la cantidad que determina el fisco federal, sino que se aumenta con una serie de ficciones de la ley como son las actualizaciones, recargos, multas desproporcionadas a la infracción presuntamente cometida y en porcentajes lesivos a la economía del particular.

#### 4.4 LA DEFRAUDACIÓN EQUIPARADA

La defraudación fiscal equiparable constituye una conducta delictiva diversa de la defraudación fiscal, esto es, no puede darse dos conductas diversas con un solo resultado. Si existe un solo resultado, no importa los medios de realización de la conducta delictiva, ya que el delito por el que se deberá proceder penalmente en contra del presunto responsable es solamente uno y no se puede hablar de dos o más delitos cuando existe un resultado típico.

Estos ilícitos contienen una nítida referencia de los engaños o aprovechamientos de errores como elementos en su consumación. De esta forma, si en otros ilícitos está presente algún tipo de maniobra, engaño o maquinación, ello solo vendrá a significar un elemento de calificación o agravamiento de la conducta delictiva del sujeto.

Asimismo, en las figuras delictivas asimiladas a la “Defraudación Fiscal”, se incluyen uno o varios elementos que reflejarán en la conducta infractora el uso de falsedades o maniobras tendientes a lograr la omisión o el beneficio indebido propios de estas hipótesis de delitos.

Las penalidades impuestas por la comisión del ilícito denominado defraudación fiscal equiparada, se sancionan con la misma penalidad de aquélla, en sus cuatro variantes, debiéndose comprobar debidamente el cuerpo del delito y la presunta responsabilidad de los indiciados.

Entonces para analizar lo que es la asimilación del delito de defraudación fiscal, tendremos que hacer un análisis del artículo 109 del Código Fiscal de la Federación. Empezaremos por hacer su transcripción literal y después realizar un análisis de su contenido.

**Artículo 109.-** Será sancionado con las mismas penas del delito de defraudación fiscal, quien:

I.- Consigne en las declaraciones que presente para efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a las leyes.

En la misma forma será sancionado aquella persona física que perciba dividendos, honorarios, o en general preste un servicio personal independiente o esté dedicada a actividades empresariales, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento señalado en el Artículo 107 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

II.- Omite entrar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiera retenido o recaudado.

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

IV.-Simule uno o más actos o contratos obteniendo un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

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

No se formulará querrela, si quien encontrándose en los supuestos anteriores, entera espontáneamente, con sus recargos, el monto de la contribución omitida o del beneficio indebido antes de que la autoridad fiscal descubra la omisión o el perjuicio, o medie requerimiento, orden de visita o cualquier otra gestión notificada por la misma, tendiente a la comprobación del cumplimiento de las disposiciones fiscales.

Cabe mencionar que dicho apelativo refiere, en principio, que las mismas penas que están previstas para el delito de defraudación fiscal resultan aplicables a estas figuras; en otro orden de ideas, es conveniente mencionar que la figura prevista en la fracción I contempla un caso especial de defraudación fiscal en tanto que se hace referencia a muy específicos engaños como son el *consignar deducciones falsas o ingresos acumulables menores* en las declaraciones que para efectos fiscales se presentan para la autoridad hacendaría. No obstante, las demás fracciones refieren hipótesis delictivas en las que no necesariamente está presente el engaño y, salvo el eventual caso de la fracción III referente a beneficiarse sin derecho de un subsidio o estímulo fiscal, el aprovechamiento del error tampoco aparece, con la conclusión que se trata de casos no derivados de la figura básica de la defraudación fiscal.

He aquí entonces, que tenemos dos conceptos: “deducciones falsas” y “deducciones improcedentes”. Las primeras son aquellas en las que el evento o situación que la genera, no han ocurrido, o al menos, en la forma en que las invoca el activo del delito; las “deducciones improcedentes” son aquellas en donde el evento o situación sí existió tal y cual invoca el activo, no hay engaño respecto a ello, pero, en atención a que no se cubren los requisitos formales para hacer uso de ellas el contribuyente debió abstenerse de hacerla valer.

La estimación presuntiva de ingresos es un procedimiento que, si bien, para efectos administrativos puede sustentarse, para efectos penales presenta serios obstáculos derivados de la incertidumbre: derecho penal e incertidumbre se repelen cual idénticos polos.



En contra de nuestro criterio, la siguientes tesis del Poder Judicial de la Federación que parte y acepta el ingreso presunto:

**“DEFRAUDACIÓN FISCAL EQUIPARABLE.** Para que se cometa este delito, previsto en el artículo 109 fracción I, primer supuesto, del Código Fiscal de la Federación, es decir, que el activo consigne en su declaración fiscal ingresos menores a los realmente obtenidos, se requiere conocer el ingreso realmente obtenido, y cuando éste se determina en forma presuntiva mediante el procedimiento administrativo a que se refiere el artículo 55 y 56 del código tributario federal, es necesario que por el periodo que se rindió la declaración sea el mismo o mayor al que se refiere el procedimiento de determinación presuntiva, ya que el ingreso conocido por esta vía, conforme al artículo 61 de este ordenamiento fiscal, sólo se determina por el lapso revisado, mas no se puede conocer en qué mes o meses específicos de ese periodo acaeció tal ingreso; de tal manera que si el periodo de la declaración es menor al de la revisión, queda abierta la posibilidad de que el ingreso se hubiera dado dentro del lapso de tiempo revisado pero fuera de lo declarado.”

#### **PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA PENAL DEL PRIMER CIRCUITO.**

La aplicación del artículo 109 fracción I del Código Fiscal de la Federación excluye la aplicación de la figura del delito genérico de defraudación fiscal, es decir no puede coexistir pues se presentaría la destrucción de la unidad legal de acción (u omisión) y se realizaría doblemente el acto de tipificación del comportamiento. Sobre este particular el precedente del Poder Judicial de la Federación que se cita:

**DEFRAUDACIÓN FISCAL, DELITO DE TIPO GENÉRICO Y TIPOS ESPECÍFICOS. SU DIFERENCIA.** La diferencia entre ambos tipos estriba en que para el previsto en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, el medio de ejecución es el uso de engaños o aprovechamiento de errores, y en cambio el medio de ejecución del segundo tipo previsto en la fracción I del artículo 109 del Código Fiscal de la Federación, es consignar en las declaraciones que presenta el causante para efectos fiscales, ingresos menores a los realmente obtenidos o deducciones falsas.

#### **SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEGUNDO CIRCUITO.**

En el artículo 109 fracción I contiene otra figura: en la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba dividendos, honorarios o en general preste un servicio personal independiente o esté dedicada a actividades empresariales, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento señalado en el artículo 107 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Dentro de un procedimiento administrativo, que es el previsto en el artículo 107 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en cuyo caso, dicho procedimiento se convierte en un presupuesto para la presentación de una querrela, y para el inicio de las diligencias de averiguación previa y el ejercicio de la acción penal. Este precepto señala lo siguiente:

**Artículo 107.-** Cuando una persona física realice en un año de calendario erogaciones superiores a los ingresos que hubiera declarado en ese mismo año, las autoridades fiscales procederán como sigue:

- I. Comprobaran el monto de las erogaciones y la discrepancia con la declaración del contribuyente y darán a conocer a éste el resultado de dicha comprobación.
- II. El contribuyente en un plazo de 15 días, informará por escrito a la autoridad fiscal las razones que tuviera para inconformarse o el origen que explique la discrepancia y ofrecerá las pruebas que estimare convenientes, las que acompañará a su escrito o rendirá a más tardar dentro de los 20 días siguientes. En ningún caso los plazos para presentar el escrito y las pruebas señaladas excederán en su conjunto, de 35 días.
- III. Si no se formula inconformidad o no se prueba el origen de la discrepancia, ésta se estimará ingreso de los señalados en el Capítulo IX del Título IV en el año de que se trate y se formulará la liquidación respectiva.

## 4.5 FRAUDE CALIFICADO

Al tipificar el fraude calificado, el mismo cuerpo legal establece que el delito de la defraudación fiscal será cuando se origine por: usar documentos falsos, no expedir comprobantes en forma reiterada, manifestar datos falsos para obtener la devolución de contribuciones, no llevar los sistemas o registros contables o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros y omitir contribuciones retenidas o recaudadas.

Este caso no define tipos penales, sólo califica las conductas penales señaladas por los artículos 108 y 109 del Código Fiscal de la Federación. Mario Alberto Torres se refiere el término utilizado *se origine*, algo que ocurre antes del delito de defraudación fiscal se consume; los actos posteriores no pueden llegar a constituir la hipótesis de calificativas, porque no les resulta aplicable el *se origine*. En este sentido, la calificativa para que opere es necesario que sea o resulte accesoria al delito y no en lo que en sí constituya el engaño materializado; en tal virtud, el usar documentos falsos o el manifestar datos falsos para obtener devoluciones no tiene conexión de causa-efecto con el engaño y ésta con la omisión de la contribución o la devolución; igual sucede con el señalamiento de no expedir reiteradamente (con reiteración repetidas veces) comprobantes; no hay tal conexión, independientemente de tal actitud reiterada (no reincidente, que sería gramaticalmente volver a incidir en una culpa o delito) debe darse en un ejercicio, dada la remisión, que como anotábamos para este delito, hace el último párrafo del artículo 108.

Para ambos casos, fraude genérico y su equiparable, se requiere que la Secretaría de Hacienda formule querrela, no importa el estado que guarde el procedimiento administrativo (esta última parte fue reformada para 1997); en el mismo sentido, la Suprema Corte separó ambos procedimientos, de acuerdo con la fracción I del artículo 92, y la cuantificación del perjuicio se hará en la misma y sólo tendrá efectos en el procedimiento penal.

## 4.6 FORMULACIÓN DE LA QUERELLA

Para que se pueda dar el proceso o procedimiento penal en materia tributaria, es necesario que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (S.H.C.P.), cumpla con una serie de requisitos donde el principal es la formulación de la querella ya que sin ésta el Ministerio Público; no puede actuar, puesto que deber haber una denuncia antes.

El primer requisito se encuentra en el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación que dice:

**Artículo 92.** Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este Capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público:

- I. Formule querella, tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 111, 112 y 114, independientemente del estado en que se encuentre el procedimiento administrativo que en su caso se tenga iniciado.
- II. Declare que el Fisco Federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102 y 115.
- III. Formule la declaratoria correspondiente, en los casos de contrabando de mercancías por las que no deban pagarse impuestos y requieran permiso de autoridad competente, o de mercancías de tráfico prohibido.

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

La doctrina ha señalado que: **la querella es una manifestación de voluntad, de ejercicio potestativo, formulada por el sujeto pasivo o el ofendido con el fin de que el Ministerio Público tome conocimiento de un delito no perseguible de oficio, para que se inicie o integre la averiguación previa correspondiente y en su caso ejercite la acción penal.**

De acuerdo al Diccionario Jurídico Mexicano la querella es la **acusación ante juez o tribunal competente, con que se ejecutan en forma solemne y como parte en el proceso la acción penal contra los responsables del delito.**

La querella es exigida a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y Gobernación para el ejercicio de la acción penal por delitos fiscales y migratorios. La querella es siempre requisito de procedibilidad que se resume en una manifestación de conocimiento sobre hechos delictuosos y una expresión de voluntad a efecto de que se lleve la persecución procesal.

El artículo 118 del Código Federal de Procedimientos Penales especifica los requisitos que debe contener una querrela:

Las denuncias y querellas pueden formularse verbalmente o por escrito se contraerán, en todo caso al descubrir los hechos supuestamente delictivos sin calificarlos jurídicamente, y se harán en los términos previstos para el ejercicio del derecho de petición.

La presentación de la querrela en los delitos descritos en el C.F.F y en las demás leyes fiscales es una parte necesaria para cumplir con la garantía de legalidad.

El principio de legalidad radica medularmente en que las autoridades no pueden realizar actos no previstos ni descritos en la Ley que sean estrictamente aplicables al caso.

El principio de legalidad se funda en que la Sub-procuraduría, debe ejercitar la acción penal siempre que se encuentren satisfechos las condiciones mínimas o presupuestos generales y cualquiera que sea la persona contra quien se intente.

En la presentación de la querrela por delitos de naturaleza tributaria deben cumplirse los requisitos de Sub-procuraduría que son:

- ☒ Debe ser presentada por autoridad competente, en este caso la Procuraduría, a través de la Sub-procuraduría de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, como parte ofendida de lo dispuesto en el artículo 92 fracción I del C.F.F. para los delitos de contrabando, **delitos relacionados con el registro federal de contribuyentes, omisión de declaraciones, delitos relacionados por sistemas contables, de pérdidas con falsedad, delitos de depositarios o interventores, delitos relacionados con las visitas, embargos o revisión de mercancías sin mandamiento de autoridad y delitos por actos jurídicos con dinero o bienes producto de ilícitos (lavado de dinero).**
- ☒ Debe existir una relación de los hechos considerados como delictuosos, que a juicio de la parte ofendida integren el acto u omisión que sanciona la Ley Penal.
- ☒ Debe manifestarse la queja, es decir el deseo de que persiga al autor del delito.

A continuación se presenta un ejemplo de cómo es que la S.H.C.P. presenta las querellas en algunos casos.

C. PROCURADOR GENERAL DE LA REPÚBLICA  
DIRECCIÓN DE AVERIGUACIONES PREVIAS  
PRESENTE:

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público fórmula querrela en contra de ....., con domicilio fiscal en ....., toda vez que: ..... evadió mediante engaños y maquinaciones al fisco federal el pago de .....por la cantidad de ..... número y letra .... durante el ejercicio comprendido de ..... al .....

### **ANTECEDENTES DE LA EMPRESA (O DEL CONTRIBUYENTE)**

Relación de hechos desde el inicio de operaciones como contribuyente, de las facultades de comprobación ejercidas por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, son los informes necesarios para que la administración ejerza la acción penal.

### **PRUEBAS DEL DELITO**

Para verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales del (de la) contribuyente.....la Secretaría de Hacienda y Crédito Público se allegó del contribuyente, de diversas dependencias, de las autoridades fiscales, y de terceros la documentación que a continuación se describe.

Aquí la autoridad hacendaría presenta documentales publicos referentes a: órdenes de visita, dictámenes contables, avisos de inscripción, compulsas, escrituras públicas y privadas, papeles de trabajo, solicitud de informes a terceros, documentos técnicos contables que amparan relación de informes, facturas, declaraciones de pago presentados por el contribuyente y estados de cuenta de la empresa o persona física. Dictamen contable emitido por Contadores Públicos de la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal.

Determinación del perjuicio fiscal elaborado por la Dirección General de Auditoría Fiscal Federal.

### **MANIOBRAS REALIZADAS Y ELEMENTOS DEL DELITO**

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

En este apartado se hace un relato suscrito de la historia contable de la empresa o el contribuyente, persona física, durante el ejercicio fiscal que se cuestiona en el siguiente párrafo:

Por todo lo anteriormente expuesto se concluye que..... omitió el pago de.....por el periodo correspondido del ..... al ..... en cantidad de ..... mismos que fueron determinados por .....según lo siguiente:

Cantidad en número y letra.

### **PERJUICIO**

Con tales antecedentes, el Administrador General de Auditoría Fiscal Federal de esta Secretaría determinó el perjuicio sufrido por el fisco Federal por (engaños y maquinaciones)realizados por....en cantidad de \$(número y letra), monto a que ascienden los impuestos federales no pagados durante el ejercicio comprendidos del..al.... MAS LOS RECARGOS Y SANCIONES QUE PROCEDAN.

### **PRESUNTA RESPONSABILIDAD PENAL**

De los elementos anteriores o analizados las probanzas que se acompañan a la presente se concluye que:

.....en su carácter de.....es presuntamente responsable en razón de que dicha persona representa a la sociedad y cuenta con funciones de administración en términos de los artículos 10 y 157 de la Ley General de Sociedades Mercantiles, 27 y 28 del Código Civil para el Distrito Federal en materia común y para toda la República en materia federal.

.....(persona física) es presuntamente responsable, ya que valiéndose de engaños y maquinaciones omitió parcialmente el pago de.....

Las conductas desplegadas de..... encuadran dentro de los supuestos previstos por el artículo 95 de Código Fiscal de la Federación, en relación con el numeral 13 del Código Penal Federal.

Por lo anteriormente expuesto, pido se sirva:

**PRIMERO.** Tener por presentada a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, formulando la querrela a que se refiere la fracción I del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, contra...ya que mediante engaños y maquinaciones omitieron el pago de....durante el ejercicio fiscal comprendido del....al....

**SEGUNDO.** Para integrar el expediente de esta procuraduría Fiscal ruego a Usted, tenga a bien acusar recibo de la presente querrela proporcionando el número de averiguación previa que le corresponda, su radicación y la resolución que se dice al respecto.

Se formula la presente instancia con fundamento en lo dispuesto por el artículo 118 del Código Federal de Procedimientos Penales, 92 fracción I, del Código Fiscal de la Federación, y 118, fracciones III y IV (10, fracciones XXIV y XXVII) del reglamento interior de esta Secretaría.

ATENTAMENTE  
SUFRAGIO EFECTIVO, NO REELECCIÓN

El Procurador Fiscal de la Federación o  
(El Subprocurador Fiscal de Investigaciones)

---

FIRMA

El carácter de la parte ofendida le da facultad para otorgar el perdón al presunto delinciente, pero el posible delinciente no puede interponer recursos.

La intervención directa de las autoridades fiscales termina con la presentación de la querrela. El seguimiento de la causa, la presentación de pruebas, apelaciones, etcétera, corresponde por mandato directo de la Carta Federal, al Ministerio Público Federal exclusivamente.



## **4.7 PENALIDAD DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL**

El delito de Defraudación Fiscal de acuerdo al artículo 108 del Código Fiscal de la Federación dispone que:

**Artículo 108.** Comete el Delito de Defraudación Fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omite total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal

### **PENAS PARA EL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL**

El delito de defraudación Fiscal se sancionara con las penas siguientes:

- I. Con prisión de tres meses a dos años, cuando el monto de lo defraudado no exceda de \$ 989,940.00.
- II. Con prisión de dos años a cinco años cuando el monto de lo defraudado exceda de \$ 989,940.00 pero no de \$ 1,484,911.00.
- III. Con prisión de tres años a nueve años cuando el monto de lo defraudado fuere mayor de \$ 1,484,911.00.

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

Si el monto de lo defraudado es restituido de manera inmediata en una sola exhibición, la pena aplicable podrá atenuarse hasta en un cincuenta por ciento.

Las cantidades que hace mención este artículo se refieren al valor histórico de lo supuestamente defraudado. Pues para efectos penales no deben actualizarse las contribuciones ni mucho menos considerar los recargos y las multas administrativas.

#### **4.7.1 BENEFICIO PROCESAL DEL CONTRIBUYENTE ACUSADO**

Existe un importante beneficio procesal, para el contribuyente, que restituya, sin demora alguna, el monto de la defraudación fiscal que se le imputa.

En el artículo 108 del C.F.F encontramos dicho beneficio:

“Si el monto de lo defraudado es restituido de manera inmediata en una sola exhibición, la pena aplicable podrá atenuarse hasta en una cincuenta por ciento.”

El criterio que el juzgador seguirá para atenuar la sentencia condenatoria a un procesado cuando este restituya el monto de lo defraudado, es el señalado en los artículos 51 y 52 del Código Penal Federal que dispone:

**Artículo 51.** Dentro de los límites fijados por ley, los jueces y tribunales aplicarán las sanciones establecidas para cada delito, teniendo en cuenta las circunstancias exteriores de ejecución y las peculiares del delincuente.

**Artículo 52.** El juez fijará las penas y medidas de seguridad que estime justas y procedentes dentro de los límites señalados para cada delito, con base en la gravedad del ilícito y el grado de culpabilidad del agente, teniendo en cuenta:

- I. La magnitud del daño causado al bien jurídico o del peligro a que hubiere sido expuesto;
- II. La naturaleza de la acción u omisión y de los medios empleados para ejecutarla;
- III. Las circunstancias de tiempo, lugar y modo u ocasión del hecho realizado;
- IV. La forma y grado de intervención del agente en la comisión del delito, así como su calidad y la de la víctima u ofendido;
- V. La edad, la educación, la ilustración, las costumbres, las condiciones sociales y económicas del sujeto, así como de los motivos que lo impulsaron o determinaron a delinquir
- VI. El comportamiento posterior del acusado con relación al delito cometido y;
- VII. Las demás condiciones especiales y personales en que se encontraba el agente en el momento de la comisión del delito, siempre y cuando sean relevantes para determinar la posibilidad de haber ajustado su conducta a las exigencias de la norma.

El sentenciado por un delito de defraudación fiscal puede tener el beneficio de la condena condicional que se encuentra establecido en el artículo 90 del Código Penal Federal, mediante este beneficio el condenado puede suspender la ejecución de la sentencia dictada en su contra siempre y cuando reúna los siguientes requisitos:

- ❖ Que la pena carcelaria a la que haya sido condenado no sea superior a cuatro años; y
- ❖ Que haya satisfecho la reparación del daño.

Cuando la sentencia por un delito de defraudación fiscal sea superior a \$ 1,484,911.00 el condenado no podrá aspirar a los beneficios antes mencionados:

- La conmutación de la pena carcelaria.
- La condena condicional, y /o
- La libertad preparatoria.

## 4.8 PROCESO PENAL

- I- El de averiguación previa a la consignación a los tribunales, que establecen las diligencias legalmente necesarias para que el Ministerio Público pueda resolver si ejercita o no la acción penal.
- II- El de preinstrucción en que se realizan las actuaciones para determinar los hechos materia del proceso la clasificación de estos conforme al tipo penal aplicable y la probable responsabilidad del inculcado, o bien en su caso la libertad de éste por falta de elementos para procesar.
- III- El de instrucción el que abarca las diligencias practicadas ante y por tribunales con el fin de averiguar y probar la existencia del delito, las circunstancias en que hubiese sido cometido y las peculiaridades del inculcado así como la responsabilidad o irresponsabilidad de éste.
- IV- El de la primera instancia durante el cual el Ministerio Público precisa su pretensión y el procesado en su defensa ante el tribunal y éste valora las pruebas y pronuncia sentencia definitiva.
- V- El de segunda instancia ante el tribunal de apelación, en que se efectúan las diligencias y actos tendientes a resolver los recursos.
- VI- El de ejecución que comprende desde el momento en que cause ejecutoría la sentencia de los tribunales hasta la extinción de las sanciones aplicadas;
- VII- Los relativos imputables a menores y a quienes tienen el hábito o la necesidad de consumir estupefacientes o psicotrópicos.

Dentro del periodo de averiguación previa el Ministerio Público deberá ejercitar por si mismo, en caso necesario las funciones expresadas en el artículo 2 del Código Federal de Procedimientos Penales (C.F.P.P.) que dice:

- Recibir las denuncias o querellas que le presenten en forma oral o por escrita sobre hechos que puedan construir delito.
- Practicar y ordenar la realización de todos los actos conducentes a la a la acreditación del cuerpo del delito y la probable responsabilidad del inculcado, así como a la reparación del daño;
- Solicitar a la autoridad jurisdiccional las medidas precautorias de arraigo, aseguramiento o embargo que resulten indispensables para la averiguación previa, así como las órdenes de cateo que procedan.

Además de realizar la función de la fracción II del artículo 3 del C.F.P.P. que indica practicar de acuerdo con las instrucciones que le dicte el Ministerio Público Federal, las diligencias que sean necesarias y exclusivamente para los fines de la averiguación previa.

Los procedimientos de preinstrucción, instrucción y primera instancia así como la segunda instancia ante el tribunal de apelación constituyen el proceso penal federal dentro del cual corresponde exclusivamente a los tribunales federales resolver si un hecho es o no delito federal, determinar la responsabilidad o irresponsabilidad penal de las personas acusadas ante ellos e imponer las penas medidas de la seguridad que procedan con apego a la ley.

Durante estos procedimientos, el Ministerio Público y la policía judicial bajo el mando de aquel ejercitarán, en su caso también las funciones que señala la fracción II del artículo 2; y el Ministerio Público cuidará de los tribunales federales que apliquen estrictamente las leyes relativas y de que las resoluciones de aquellos se cumplan debidamente.

El proceso penal propiamente se inicia con la etapa de preinstrucción y concluye con la sentencia definitiva en primera o segunda instancia según exista apelación o no.

En la averiguación previa el Ministerio Público, actúa como autoridad, y cuando consigna y el proceso penal empieza, deja de hacer tal carácter, pero inicia su participación como parte procesal.

Durante el proceso penal el Ministerio Público, con auxilio de la policía judicial se ocupa en buscar, ofrecer, y desahogar todo tipo de pruebas tendientes a demostrar la culpabilidad del procesado y desvirtuar las que presente la defensa, posteriormente terminado el proceso probatorio, el Ministerio Público formula sus conclusiones en las que expresa razonadamente sus bases para señalar al inculcado ya no como un presunto responsable sino como responsable pleno del delito cometido solicitando al juez penal la aplicación de una pena concreta para el caso en particular de que se trate.

El Ministerio Público es el órgano designado por la ley para vigilar la correcta ejecución de la sentencia.

El artículo 5 C.F.P.P nos dice:

En el procedimiento de ejecución, el Poder Ejecutivo, por conducto del órgano que la ley determine, ejecutará las penas y medidas de seguridad decretadas en las sentencias de los tribunales hasta su extensión, en el Ministerio Público cuidará de que se cumplan debidamente las sentencias judiciales.

Una vez que la sentencia definitiva haya alcanzado el grado de irrevocable, dictada en la primera o segunda instancia, solo resta su cumplimiento.

La autoridad competente para la ejecución de una sentencia penal o condena es el Poder Ejecutivo de la unión llevada a cabo a través de la Secretaría de Gobernación por conducto de su dirección general de servicios coordinados de prevención y readaptación social.

Corresponde al Ministerio Público, vigilar que cada sentencia condenatoria de privación o libertad se cumplan conforme a derecho no solo por lo referente de castigo aplicado al incumplido, sino la defensa de los derechos, que a este correspondan.

Por otra parte el artículo 113 del C.F.P.P indica:

El Ministerio Público y sus auxiliares, de acuerdo con las órdenes que reciban de aquéllos, están obligados a proceder de oficio a la investigación de los delitos de que tengan noticia. La averiguación previa no podrá iniciarse de oficio en los casos siguientes:

- Cuando se trate de delitos en los que solamente se pueda proceder por querrela necesaria, si ésta no se ha presentado;
- Cuando la ley exija algún requisito previo, si éste no se ha llenado.
- Si el que se inicia una investigación no tiene a su cargo la función de proseguirla, dará inmediata cuenta al que corresponda legalmente practicarla.
- Cuando para la persecución de un delito se requiera querrela u otro acto equivalente, a título de registro de procedibilidad, el Ministerio Público actuará según lo previsto en la Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República, para conocer si la autoridad formula querrela o satisface el requisito de procedibilidad equivalente.

Existe la posibilidad de que el Ministerio Público se entere de un delito de defraudación fiscal por el cual el fisco aún no sea querrellado.

En éste caso el Ministerio Público deberá proceder como lo indica el segundo párrafo del artículo 7 de la Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República que dice;

*“Cuando el Ministerio Público Federal tenga conocimiento por si o por conducto de sus auxiliares, de la probable comisión de un delito cuya persecución dependa de querrela o de cualquier otro acto equivalente, que deba formular alguna autoridad lo comunicara por escrito y de inmediato a la autoridad para presentar la querrela o cumplir el requisito equivalente a fin de que se resuelvan con el debido conocimiento de los hechos, lo que a sus facultades o atribuciones corresponda.”*

Las autoridades harán saber por escrito al Ministerio Público Federal, la determinación que adopten.

En caso de que, conforme lo autoriza el artículo 16 de la Constitución, el Ministerio Público Federal o sus auxiliares tengan a su disposición la determinación así lo harán saber a las autoridades legítimas para formular querrela o cumplir el requisito equivalente, y éstas deberán comunicar por escrito la determinación que adopten en lapso de 24 horas.

Lo normal es que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público realice la querrela para que intervenga la Procuraduría General de la República, por un delito de defraudación fiscal sin embargo también puede darse el caso de que al conocer el Ministerio Público la comisión de éste delito, le pida la autoridad fiscal que le envíe una querrela para poder intervenir legalmente sin perjuicio de que se detenga inmediatamente a los presuntos responsables por el delito.

Si bien es cierto que el artículo 123 del C.F.P.P. a la letra dice:

*“Inmediatamente que el Ministerio Público Federal o los funcionarios encargados de practicar en su auxilio diligencias de averiguación previa tengan conocimiento de la probable existencia de un delito que deba perseguirse de oficio, dictarán todas las medidas y providencias necesarias para: proporcionar seguridad y auxilio a las víctimas; impedir que se pierdan, destruyan o alteren las huellas o vestigios del hecho delictuoso, los instrumentos o cosas objeto o efectos del mismo; saber que personas fueron testigo, evitar que el delito se siga cometiendo y, en general impedir que se dificulte la averiguación, procediendo a la detención de los que intervinieron en su comisión en los casos de delito flagrante.”*

El Ministerio Público Federal sólo podrá ordenar la detención de una persona, cuando se trate de un delito flagrante o de un caso urgente, conforme a lo dispuesto por el artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, así como los artículos 193 y 194 respectivamente.

El Delito de Defraudación Fiscal es de querrela necesaria, no se puede detener a una persona, aún en el caso de ser sorprendido en flagrancia o tratarse de un caso de urgencia.

#### 4.8.1 ANÁLIS DE PRUEBAS

El artículo 206 del C.F.P.P a la letra dice:

*“Se admitirá como prueba en los términos del artículo 20 fracción V de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, todo aquello que se ofrezca como tal, siempre que pueda ser conducente, y no vaya contra el derecho, a juicio del juez o tribunal. Cuando la autoridad judicial lo estime necesario, podrá por algún otro medio de prueba, establecer su autenticidad.”<sup>17</sup>*

En la búsqueda de la justicia penal se ha dispuesto que todo tipo de pruebas sean admitidas en el debate probatorio sobre la culpabilidad o inocencia del procesado, con la limitación de que sean conducentes para encontrar la verdad que se busca y que no vayan contra el derecho.

No basta que el procesado sea realmente culpable, el Ministerio Público deberá probar dicha culpabilidad, ya que de no ser así, el juez penal deberá dictar auto de libertad por falta de méritos, o en su caso, sentencia absolutoria.

Por otra parte, el inculpado, no tiene obligación de probar su inocencia, ya que esta se presume mientras no se demuestre lo contrario, sin embargo, el procesado aún siendo inocente no debe permanecer pasivo, debe preocuparse por desvirtuar las pruebas de culpabilidad que exhiba el Ministerio Público ante el juez, esto debido a que el inculpado corre el riesgo de que el juez penal conceda valor probatorio a las pruebas de acusación y dicte sentencia condenatoria. Existen diversas pruebas que pueden ayudar al inculpado y son las siguientes:

##### 4.8.1.1 PRUEBA CONFESIONAL

El artículo 207 del C.F.P.P indica:

*“La confesión es la declaración voluntaria hecha por persona no menor de 18 años, en pleno uso de sus facultades mentales, rendida ante el Ministerio Público, el juez o tribunal de la causa, sobre hechos propios constitutivos del tipo delictivo materia de la imputación, emitida con las formalidades señaladas por el artículo 20 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos; se admitirá en cualquier estado del procedimiento, hasta antes de dictar sentencia irrevocable”.<sup>18</sup>*

Para que la confesión sea tomada en cuenta debe de estar acompañada de otras pruebas que hagan suponer su autenticidad, ya que las confesiones inverosímiles carecen de todo valor probatorio.

---

<sup>17</sup> Código Federal de Procedimientos Penales, Edit. ISEF, México, 2005, p. 54

<sup>18</sup> Código Federal de Procedimientos Penales, Edit. ISEF, México, 2005, p. 55



La policía judicial está impedida para obtener confesiones de los presuntos responsables y en caso de hacerlo, estas carecerán de valor probatorio.

Para que la declaración hecha por un detenido, en el que confiesa su intervención en algún delito, tenga valor probatorio, es imprescindible que esta confesión haya sido hecha en presencia de su defensor o abogado; de no ser así esta carecerá de valor probatorio.

La confesión es la prueba a la que la Ley concede mayor plazo para su desahogo, en virtud de que esta puede ser rendida hasta antes de que se dicte sentencia irrevocable.

#### **4.8.1.2 PRUEBA PERICIAL**

De acuerdo al C. F. P. P. en su artículo 222 nos dice:

“Con independencia de las diligencias de pericia desahogadas en al averiguación previa, la defensa y el Ministerio Público tendrán derecho a nombrar hasta dos peritos en el proceso, para dictaminar sobre cada punto que amerite intervención pericial. El tribunal hará saber a los peritos su nombramiento y les suministrará todos los datos que fueren necesarios para que emitan su opinión.”<sup>19</sup>

Esta es la mejor técnica de todas las pruebas y responde a la necesidad que tiene el juzgador de subsanar su carencia de conocimientos en alguna materia de alto grado de especialización. El perito debe concentrarse a emitir su dictamen apegado a la mayor objetividad posible buscando iluminar el entendimiento del juez penal en los aspectos que no puede atender por desconocer la materia de que se trate, emitiendo su dictamen en el lenguaje lo más claro y menos técnico posible.

En la mayoría de los casos el delito de defraudación fiscal se comete mediante maquinaciones y artificios con alto grado de complejidad, por lo que en este caso la prueba pericial es determinante, ya que mediante estas pruebas, el juez es ilustrado sobre si las decisiones tomadas en materia fiscal estuvieron apegadas a derecho o fueron contrarias a el.

---

<sup>19</sup> Código Federal de Procedimientos Penales, Editorial ISEF, México, 2005, p. 57

#### **4.8.1.3 PRUEBA DOCUMENTAL**

El artículo 269 de C.F.P.P dice.

*“El tribunal recibirá las pruebas documentales que le presenten las partes hasta un día antes de la citación de la audiencia de la visita, y las agregará al expediente, asentado razón en autos”.*<sup>20</sup>

El documento es uno de los medios de prueba de mayor eficacia y confiabilidad, pues estos reflejan por características, mayor seguridad jurídica que otras pruebas.

Los documentos se clasifican en públicos y privados, son públicos aquellos cuya creación esta encomendada por la ley a un funcionario público dentro del límite de su competencia, expedidos en ejercicios de cargo estos muestran su validez oficial mediante sellos, firmas y otros signos formales que previenen las leyes.

Son documentos privados aquellos que no reúnen las características anteriores.

Ahora bien, dado a que el cuerpo del delito de defraudación fiscal en su mayor parte esta constituido por documentos, éstos tienen una enorme importancia en la investigación de este ilícito.

Dentro de los documentos de una persona moral o física, existe uno de máxima importancia cuando se trata de un delito de defraudación fiscal que es su contabilidad ya que dentro de ésta están incluidos los libros de actas y demás libros señalados por la ley.

#### **4.8.2 ACOPIO DE ELEMENTOS PROBATORIOS**

La autoridad para comprobar la culpabilidad del contribuyente, deberá presentar al Ministerio Público las pruebas mediante las cuales determino las acciones que constituyen el delito de defraudación fiscal como pueden ser:

##### **I – Omisión de ingresos**

Determinada a través de la documentación comprobatoria de ingresos no declara libros de contabilidad oficiales con cifras mayores a las declaradas. Ingresos omitidos determinados por medio de compulsas a clientes.

---

<sup>20</sup> Código Federal de Procedimientos Penales, Edit. ISEF, México, 2005, p. 63

Omisión de ingresos con base en compras no registradas ni declaradas que hayan sido determinadas por compulsas a proveedores, pagos a proveedores con cuentas bancarias del contribuyente no registrados, localización de facturas o documentos de compras, entre otros.

Omisión de ingresos determinados con base en cuentas bancarias no engranadas en la contabilidad ya sea que estén a nombre de la empresa o a nombre de terceros, esto sea real o ficticio.

II- Determinación de costo y deducciones amparadas con documentación de proveedores de servicios inexistentes o aún existiendo no corresponden a operaciones reales.

III-Determinación de contribuciones retenidas o recaudadas no enteradas.

Estos determinados con base en la reservación de nóminas, listas de raya, etc. recibos o cualquier documentación en la que se acrediten retenciones de contribuciones.

IV- Determinación de un beneficio indebido por gozar de un subsidio o estímulo fiscal sin tener derecho a ello, por no cumplir con los requisitos establecidos por las leyes respectivas.

#### **4.8.3 PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN PENAL**

Sobre la prescripción el Lic. Dionisio J. Kaye en su obra derecho procesal fiscal dice *“Nuestro derecho, al igual que muchos sistemas tributarios extranjeros, admiten que las obligaciones tributarias se extinguen por prescripción.*

*Esta opera tanto a favor de los contribuyentes, extinguido de sus obligaciones tributarias mediante el transcurso del tiempo como a favor del estado cuando los contribuyentes son negligentes en exigir el reembolso de las cantidades pagadas de más o indebidamente por conceptos tributarios.”*

El artículo 146 de Código Fiscal de la Federación. Establece la instancia de prescripción por virtud de la cual los particulares pueden solicitar que se declare que ha prescrito algún crédito fiscal a su cargo. Asimismo, establece que el término para que se consuma la prescripción se interrumpa con cada gestión de cobro que el acreedor notifique o haga saber al deudor o por el reconocimiento expreso o tácito de éste respecto de la asistencia de crédito.

Se considera como gestión de cobro cualquier actuación de la autoridad dentro del procedimiento administrativo de ejecución, siempre que se haga del conocimiento del deudor.

El plazo de la prescripción del crédito fiscal a favor de los particulares es de 5 años contados a partir de la fecha en que el pago pudo ser legalmente exigido.

El plazo será de 10 años cuando el contribuyente no haya presentado su solicitud en el registro federal de contribuyentes. No lleva contabilidad o no la conserve durante el plazo establecido en el Código Fiscal de la Federación, así como los ejercicios en que no presento alguna declaración del ejercicio estando obligada a presentarla.

La resolución debe ser dictada, por autoridades fiscales, en máximo de cuatro meses, pues de lo contrario se considera resuelta en sentido negativo (Art. 37 del Código Fiscal de la Federación).

La prescripción en materia penal tiene dos modalidades:

- ✚ La de la acción penal que es pérdida del derecho, que tiene el estado, para perseguir a una persona por la comisión de un delito.
- ✚ La de las sanciones que es la pérdida del derecho, que tiene el estado para castigar a una persona por comisión de un delito.

La prescripción es la única de las cinco formas que conoce la ley de extinción de la responsabilidad penal que se encuentra expresada en el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación que dice:

*“La acción penal en los delitos fiscales perseguibles por querrela, por declaratoria y por declaratoria de perjuicio de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, prescribirá en tres años contados a partir del día en que dicha Secretaría tenga conocimiento del delito y del delincuente; y si no tiene conocimiento, en cinco años que se computarán a partir de la fecha de la comisión del delito. En los demás casos, se estará a las reglas del Código Penal aplicable en materia federal.”<sup>21</sup>*

En los demás casos se estará a las del código penal aplicable en materia federal

El artículo 101 del código penal federal dice:

*“La prescripción es personal y para ella bastará el simple transcurso del tiempo señalado por la ley.*

*Los plazos para la prescripción se duplicarán respecto de quienes se encuentren fuera del territorio nacional, si por esta circunstancia no es posible integrar una averiguación previa, concluir un proceso o ejecutar una sanción.*

---

<sup>21</sup> Prontuario Fiscal, Edit. Thomson, México, 2006, p. 910

*La prescripción producirá su efecto, aunque no lo alegue como excepción el acusado. Los jueces la suplirán de oficio en todo caso, tan luego tengan conocimiento de ella sea cual fuera el estado del proceso.*<sup>22</sup>

El plazo de la prescripción para los delitos fiscales es de 5 años sin embargo existe una excepción, y esta se refiere al hecho de que el incumplido se encuentra fuera del país, sí debido a este hecho: no se pueda integrar la averiguación previa no se pueda concluir el proceso penal y/o no se pueda ejecutar la sanción, de darse este caso la prescripción será de 10 años.

Consideramos que esta disposición legal sea conocida en virtud de que no sea encontrado dentro del Código Fiscal de la Federación, muchos contribuyentes creen que la prescripción para los delitos fiscales es de cinco años, lo cual es falso.

#### **4.8.4 ELABORACIÓN DEL DICTAMEN TÉCNICO CONTABLE**

El dictamen puede definirse como el documento formal suscrito por el profesional conforme a las normas de la profesión, relativas a su naturaleza, alcance y resultados del examen realizado sobre la información de su cliente.

De acuerdo a la definición anterior se puede definir al Dictamen Técnico Contable como el documento o documentos en los cuales se dan a conocer lo hechos e irregularidades encontradas durante el desarrollo de una visita domiciliaria, el cual es suscrito por el personal capacitado y reconocido por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, donde se demuestre que el contribuyente visitado (persona física y/o moral) incurrió en un delito fiscal basándose en pruebas documentales aportadas por la visita domiciliaria.

Para la elaboración del dictamen técnico contable es necesario recabar los siguientes documentos con la finalidad de formar un expediente a través del cual se conozca la trayectoria del contribuyente visitado así como las operaciones mediante los cuales se descubrió un delito.

- I. Antecedentes del contribuyente: copia de acta constitutiva, escritura publica de modificaciones al capital social así como las que se otorguen poderes para actos de administración y actos de dominio para el representante legal, solicitud de inscripción al registro federal de contribuyentes y alta de obligaciones fiscales así como aviso de apertura, cambio de domicilio, cambio de razón social, cambios de actividades, etc.
- II. Hechos: copia autógrafa al carbón de la orden de visita domiciliaría firmada de recibo por el contribuyente, así como las originales y copias al carbón de las actas levantadas al contribuyente, las cuales pueden ser de inicio de

---

<sup>22</sup> Agenda Penal Federal, Edit. ISEF, México, 2005, p. 26

recogimiento y aseguramiento de documentación, de citatorio de aumento o sustitución de personal, de resistencia de notificación, de presuntiva, de ingresos de colocación y retiro de sellos de ampliación de domicilio de aumento del periodo a revisar, a constitución de personal a solicitud de información de aportación de datos por terceros, ultima acta parcial y acta final, entre otras copias al carbón de todas las declaraciones anuales y de pagos provisionales; normales, complementarias y corrección fiscal, así de todas y cada una de las contribuciones a que este sujeto el contribuyente o a terceros a los que solicite alguna información relativa a irregularidades detectadas y vinculadas al delito de defraudación fiscal, las cuales deberán contener la autografía del contribuyente visitado ya sea persona física y/o moral (representante legal), así como la fecha en que recibió tal oficio, asimismo, si estos oficios fueron girados por dependencias tales como: Comisión Nacional Bancaria, Administraciones Fiscales Federales, centro de procedimiento de datos regionales, tesorería de los estados, etc.; originales de los escritos de la contestación a los oficios, la solicitud de información de documentación de la información antes mencionada; cédulas de los papeles de trabajo y sumarias analíticas y sub.-analíticas, en los que consten todos procedimientos de la auditoría realizados en donde se descubrieron o donde se descubrió el delito de defraudación fiscal o sus equiparables, originales de la documentación que pruebe las omisiones o bien copias al carbón o fotostáticas certificados por los visitadores; documentación contabilizada, pólizas de diario ingresos y egresos, registros auxiliares, libros autorizados o económicos donde se registraron. Las operaciones que presente el ilícito, así como la documentación comprobatoria que la soporte (facturas de venta, notas de remisión, recibos, etc.) nóminas, listas de raya o cualquier otro documento en donde conste la retención del impuesto sobre la renta a las personas físicas de cuales no se declaro, así como las pruebas, documentos, declaraciones que demuestren que dichas contribuciones no fueron enteradas; elaboración de cédulas de resumen de papeles de trabajo en las que se consignen tanto las irregularidades que se encuadren en el delito de defraudación fiscal a sus equiparables, así como el detalle de los procedimientos para evadir el pago de la (s) contribución (es) que utilizo el contribuyente, la determinación del cálculo de las contribuciones a pagar separando las que son objeto del dictamen técnico contable de las que no están incluidas de irregularidades que configuren el delito de defraudación que las soporta el informe relativo a otras irregularidades detectadas y comprobadas en la revisión aunque no formen parte del delito fiscal, relacionándolas con la documentación que las soporte con objeto que se refiera al contribuyente el pago de las contribuciones y sanciones correspondientes.

La Secretaría de Hacienda y Crédito Público elabora el dictamen técnico contable con la finalidad de dar a conocer al Ministerio Público Federal en una forma clara y concisa las pruebas que determine la culpabilidad del contribuyente visitado, no es suficiente que la Secretaría elabore la declaratoria del perjuicio al fisco, ya que debe de demostrar que fue en verdad perjudicada y la manera de demostrarlo es a través de este documento.

#### **4.8.5 DETERMINACIÓN Y DECLARACIÓN DE PERJUICIO FISCAL Y QUEBRANTO**

Dentro del derecho procesal penal, podemos enmarcar a la declaratoria del perjuicio como la manifestación hecha por físico de un menoscabo sufrido en su patrimonio por una conducta constitutiva de un delito.

Asimismo, por el perjuicio entendemos, en función de la legislación civil "...la privación de cualquier ganancia que deberá haberse contenido con el cumplimiento de la obligación misma "artículo 2109 del código civil. Si trasladamos este concepto a la materia fiscal, podemos concluir que perjuicio fiscal es:

La privación de cualquier ganancia lícita, como lo son los ingresos por concepto de impuestos, los cuales cuando se evaden en el pago sea perjuicio, pues el estado podía haber obtenido ese provecho, a no ser por la preparación de algún ilícito tributario. La declaratoria de perjuicio presenta un serio problema de ubicación respecto a su naturaleza jurídica, para algunos es un requisito de procedibilidad y para otros es un obstáculo general.

Es la declaratoria un instituto procesal fiscal habida cuenta de que en tal materia se manifiesta. Para su estudio nos remontamos a su origen en la ley penal, en la defraudación impositiva, en la materia federal y posteriormente en el Código Fiscal de la Federación del año 1965.

Con relación al Código Fiscal de la Federación derogado, hacía mención que su artículo 264 "para proceder criminalmente por los delitos previstos en este capítulo, sería necesario que la Secretaría de Hacienda declare previamente que el fisco ha sufrido o puede sufrir perjuicio".

En la exposición de motivos de la citada ley, señalaba respecto del precepto mencionado, un contenido sin perjuicio ni menoscabo de la función persecutoria otorgada por la ley del Ministerio Público; sin embargo, venía a ser un obstáculo procesal, pues para un buen desarrollo de la acción penal, era indispensable la declaración previa de la Secretaría de Hacienda, del menoscabo sufrido por el fisco, esta declaratoria estaba regida por el principio de legalidad, lo cual se demostraba lo anterior.

El derecho procesal penal anuncia los requisitos de procedibilidad como:

Aquellos necesarios para iniciar el procedimiento penal por otra parte, no podemos perder de vista la diferencia existente entre procedimiento procesal, pues aquel esta constituido por el conjunto de actividades regidas por normas previamente establecidas, tiene por objeto determinar aquellos hechos clasificados como delitos, y en su caso aplicar la sanción correspondiente; en tanto el proceso en una parte del procedimiento, y desde las actividades ya referidas, o sea, las desarrolla por las quien actúa desde el auto de formal prisión, además el procedimiento se inicio con la demanda o querrela que termina con la sentencia dictada por el juez; por tanto es mas amplio el procedimiento; mientras los obstáculos procesales, constituyen óbice el desarrollo normal de la actividad procesal es decir, impiden o entorpecen la continuación del proceso ya iniciado.

Así pues, podemos adherirnos el crédito del artículo 264 del Código Fiscal de la Federación (derogado), el cual establece un obstáculo procesal.

Consideramos relevante los puntos de vista de la doctrina procesal con la constitución de la declaratoria del perjuicio, tal como se encuentra establecida actualmente.

Al respecto el Código Fiscal de la Federación en vigor en su artículo 92 señala:

*“Para proceder penalmente por los delitos fiscales previstos en este capítulo, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.”<sup>23</sup>*

Declare que el fisco ha sufrido o pudo sufrir perjuicio en los establecidos en los artículos 102 y 115.

Se previene la exigencia de este requisito para proceder penalmente por el delito de contrabando y encubrimiento en materia de contrabando, sin exigir para el ilícito, de defraudación tributaria, así se establece un requisito o condición de procedibilidad de una condición prejudicial o de un obstáculo procesal.

Podría pensarse, que se trate de un requisito de procedibilidad, dada la redacción del artículo indicado.

Un requisito de procedibilidad es aquel cuya existencia es necesaria para la iniciación del procedimiento.

La declaratoria de perjuicio no es un requisito para la indicación del procedimiento pues en realidad constituye un obstáculo procesal, sin el cual no se podría ejercitar la acción penal.

---

<sup>23</sup> Prontuario Fiscal, Edit. Thomson, México, 2006, p. 907



En cuanto a la titularidad del declarante, no existe duda respecto a la unidad administrativa por la cual está precedida, es decir será la Procuraduría Fiscal de la Federación, pues se haya contenido dentro de sus atribuciones, como lo establece el reglamento interior de la Secretaría de Hacienda y de Crédito Público; en el cual se otorgan específicamente estas funciones a la Sub-Procuraduría Fiscal Federal de asuntos financieros constituida por su unidad jurídica.

En la práctica la declaratoria de perjuicio es indispensable para la cabal y legal persecución de los delitos previstos en el artículo 102 y 115 del Código Fiscal de la Federación según indica el artículo 92 en su fracción III del propio ordenamiento, de aquí la necesidad de referirnos al menos someramente las conductas, delictuosas, descritas por esos numerales, así como el procedimiento, (Secretaría de Hacienda) para determinar la actualización de las mismas y por orden sin efecto tales conductas han menoscabado su patrimonio.

La denuncia técnicamente lo que implica es hacer del conocimiento del Ministerio Público Federal una cuestión ilegal.

Para la persecución de los delitos fiscales a que se refiere la fracción I del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, se requiere que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, formule querrela.

#### **4.8.6 ACTUALIZACIÓN DE CIFRAS HISTÓRICAS Y SUS EFECTOS**

A principios de los 80's México comenzó a caminar en una época inflacionaria, lo que originó que las cifras que mostraban los estados financieros ya no fueran tan reales útiles al momento en que se emitían estos, respecto de las operaciones de la empresa de cual se formulaban dichos estados, por lo que la profesión contable en México se aboca a elaborar un sistema de registro contable de tal manera que la información contenida en los estados financieros sería utilizada. Es así como surgió el boletín número 10 de la serie B que integra a los principios relativos. A los estados financieros en general con el cual se soluciono de alguna manera este problema.

Por otra parte en 1987 la Secretaria de Hacienda y Crédito Público también reconoció esta disminución del poder adquisitivo de la moneda y estableció a través de las respectivas leyes fiscales la manera como tendrían los contribuyentes que actualizar las contribuciones a su cargo y los créditos adeudados al fisco por estos mismos así como también las cifras que determinan las autoridades hacendarías al efectuar una visita domiciliaría y ser cobrados por la vía administrativa o que al termino de una revisión y después de haber hecho el estudio y valoración del resultado de la misma determinan que la omisión de ciertas contribuciones fueron hechas con dolo, para que también con esta actitud la autoridad lleve acabo la actualización de dichas contribuciones y sea remitido tal caso a la autoridad judicial la que decidiera la situación jurídica del contribuyente que actuó de esta manera.

Dentro de los ordenamientos que forman la actualización de las contribuciones, se encuentra el artículo 21 del Código Fiscal de la Federación el cual señala que cuando no se cubran las contribuciones en la fecha o dentro del plazo fijado por las disposiciones fiscales, el monto de las mismas se actualizará desde el mes en que debió hacerse el pago y hasta el mes en que se efectuó.

Por otro lado, los efectos que producen los podemos analizar de la siguiente manera.

1- La primera es que represente la autoridad, restituir el daño que ocasiono el contribuyente al no enterar las contribuciones a las que estaba obligado a enterarlas en cantidades memorables a las reales y consecuente con lo anterior la autoridad recibe una cantidad del cobro del impuesto omitido, una cantidad equivalente a la pérdida del poder administrativo que se origino desde el momento en el que ocasiono el daño al físico hasta el cobro del crédito omitido.

2- Para el contribuyente el pago del crédito fiscal autorizado, representa una carga económica muy costosa, esto dependiendo del monto de los impuestos omitidos sin encontrar que además del pago de los créditos actualizados debe pagar los recargos correspondientes y las multas relacionadas con los impuestos omitidos pero el pago de todo lo anterior quizás no sea lo más importante, para aquellos contribuyentes que se encuentren en la situación de la autoridad hacendaría les determine un crédito fiscal cuando de pronto además del pago en forma monetaria lo tenga que hacer con la privación de la libertad aún cuando esté sea por corto periodo, por que al fin y al cabo el crédito omitido en numerario será siempre mejor que la privación de libertad, sin embargo, el pago del impuesto de las dos formas quizás sea la mas justa para aquellos contribuyentes que dolosamente se aprovechan de algunas circunstancias para dejar de pagar sus impuestos respecto de aquellos que lo hacen o tratan de hacer correctamente.

Únicamente puede formularse la querrela, en los delitos que la ley expresamente ordena que sean perseguidos en el ámbito punitivo, la petición de la persona agraviada es decir, en aquellos delitos que no se persiguen oficio.

En esas condiciones la querrela se presenta como un requisito de procedibilidad, esto es como un requisito legal previo que debe satisfacerse con atención al ejercicio de la acción penal del Ministerio Público, en contra del probable responsable del hecho punible.

Para la persecución señalada en la fracción I del artículo 92 es necesaria la querrela.

La jurisprudencia de la Suprema Corte de la Justicia de la Nación, ha sostenido que; “QUERRELLA NECESARIA” cuando una ley exige la querrela para persecución de un delito, basta, para que ella exista, que el ofendido ocurra ante la autoridad, competente, puntualizando los hechos que hace consentir un delito.”

#### 4.8.7 DETERMINACIÓN DEL CRÉDITO FISCAL

Antes de llegar a definir a quien corresponde la determinación del crédito fiscal ya que es una situación de defraudación al fisco es oportuno señalar el antecedente de la determinación de los créditos fiscales.

El grueso de las leyes tributarias en vigor señalan que toca al contribuyente la aplicación del método y por ende la determinación del crédito fiscal a su cargo como antecedente tenemos que el Código Fiscal de la Federación que estuvo vigente hasta el 31 de marzo de 1967 establecería en su artículo 77 que “la determinación de los créditos fiscales y las bases de liquidación, su fijación en cantidad líquida corresponderá a la Secretaría de Hacienda.”

Sin embargo, el legislador corrigió esta situación en el Código Fiscal de la Federación que entro en vigor el 1 de abril de 1967, al establecer el artículo 80 que “la determinación y liquidación de los créditos fiscales corresponden a los sujetos pasivos, salvo disposición expresa en contrario” lo cual recoge el actual en el tercer párrafo en el artículo 6 al decir “corresponde a los contribuyentes a su cargo, salvo disposición expresada en contrario”.

Por lo tanto tenemos que los créditos fiscales se determinan:

- a. Por el contribuyente
- b. Por el fisco.
- c. Por el acuerdo del contribuyente y el fisco

Uno de los métodos que el legislador recomienda para determinar los créditos fiscales es el método indicado. Este método consiste en tomar en cuenta ciertos inicios, ciertas pruebas indirectas de la actividad del contribuyente.

La ley del impuesto sobre la renta, establece que por causas imputables a la sociedad mercantil no sea posible determinar correctamente su situación fiscal, “la Secretaría de Hacienda y Crédito Público para determinar presuntamente la utilidad fiscal de los contribuyentes podrá aplicar a los ingresos brutos declarados o determinados presuntamente, el coeficiente del 20% o el que corresponda “(artículo 62 del ley del impuesto sobre la renta).

El método declarativo, consiste en valuar un precio, una venta o un capital, mediante la presentación de una declaración por el que lo percibió o el que celebro.

Uno de los principales métodos declarativos es la declaración jurada y hay dos formas de ésta.

El juramento universal requiere que en toda declaración se presente y se haga el juramento, éste carece de eficacia pues no se posee la intimidación necesaria para que influya en el ánimo del contribuyente y lo haga declarar con verdad.

El Código Fiscal de la Federación del artículo 4, señala, que “son créditos fiscales los que tenga derecho a percibir el estado a sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que derivan de responsabilidades que el estado tenga derecho a exigir de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes le den este carácter y el estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena.”

Sin embargo, lo anterior solo lo establece para que el contribuyente determine los créditos fiscales que tengan a pagar a la hacienda pública por autoridades obtenidas en un determinado periodo, es una situación normal.

Ahora bien cuando el contribuyente es visitado por las autoridades hacendarías para practicarle una visita domiciliaria y como consecuencia de esta la autoridad establece que el contribuyente auditado dejó de enterar impuestos en su oportunidad entonces será la autoridad que tenga que determinar el monto de las contribuciones omitidas si la autoridad considera que el contribuyente actuó con dolo para dejar de pagar algún impuesto o hacerlo en cantidad menor a la debida, entonces remitirá el caso a las autoridades, respectivas dentro de la Secretaría de Hacienda, para que procedan conforme a la ley.

Es a través del dictamen técnico contable que elaborara la Administración General de la Auditoría Fiscal Federal por conducto de peritos contadores públicos que se requieran, para la fabulación del dicho dictamen según lo señala la fracción XVII del artículo 59 interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público los cuales están adscritos a dicha administración y tiene la experiencia necesaria para elaborar dicho dictamen y que en el documento se detallan los hechos circunstanciados que se encontraron desde que se notifico la orden domiciliaria al contribuyente, hasta que se levanta el acta final de dicha visita siendo en este documento en donde se determinan los créditos históricos por cada impuesto que se revisó en la auditoría, tal como lo establece el cuarto párrafo del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación en donde menciona que en los delitos fiscales en que sea necesaria, querrela o declaratoria del perjuicio y el daño o perjuicio sea cuantificable, la Secretaría de Hacienda hará la cuantificación correspondiente en la propia querrela o declaratoria o la presentara durante la tramitación antes que el Ministerio Público Federal formule conclusiones.

La citada cuantificación solo surtirá efectos en el procedimiento penal; y que demuestren que el contribuyente en cuestión se encuentra bajo los supuestos que la ley señala como defraudación fiscal, la querrela y todas las demás pruebas pertinentes para el caso, son remitidas al Ministerio Público Federal el cual es una institución cuyo titular es el Procurador General de la República y dicho órgano es el que recibe la querrela que analiza y remite a la autoridad judicial.

#### **4.8.8 ELABORACIÓN Y PRESENTACIÓN DEL PERJUICIO FISCAL**

La declaración del perjuicio es un pronunciamiento formal que realiza la Secretaría de Hacienda mediante el cual efectúa la cuantificación de los perjuicios que ha sufrido o pudo sufrir el fisco federal, según se desprende de lo dispuesto por la fracción II del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación.

Dicha declaración de perjuicio, también constituye un requisito de procedibilidad, que debe satisfacerse previamente al ejercicio de la acción penal por parte del Ministerio Público, únicamente en los delitos de contrabando en sus diversas modalidades y robo en un recinto fiscal, tipificados en los artículos 102 y 115 del código fiscal.

De la fracción II del artículo 92 del cuerpo normativo invocado, se desprenden dos hipótesis, respecto de la declaratoria de perjuicio ha saber:

- a. Que el fisco federal haya sufrido perjuicio en este caso es necesaria la consumación del delito, en la que el fisco federal haya experimentado el perjuicio, entendiéndose como tal esta haya dejado de recibir el pago de alguna contribución, la relación de este precepto excluye el caso del perjuicio sufrido por los fiscos locales o de cada identidad federativa.
- b. Que el Fisco Federal pudo haber sufrido perjuicio en este supuesto no puede hablarse de una cabal realización del delito, sino a los casos de tentativa.

Por su parte la fracción II del mismo artículo 92 señala que será requisito para proceder penalmente, la formulación de declaración del perjuicio al fisco en los casos de los delitos previstos de los artículos 102 y 115 del Código Fiscal de la Federación.

En atención a que por mandato el artículo 21 constitucional el monopolio del ejercicio de la acción penal le corresponde al Ministerio Público, la querrela o declaratoria de perjuicio deben presentarse ante éste.

La naturaleza jurídica de la querrela es diferente a la declaratoria del perjuicio sin embargo, ambas instituciones jurídico procesales constituyen sendos requisitos de procedibilidad que deben satisfacerse ante el Ministerio Público, dependiendo del delito de que se trate, como expresamos anteriormente, la declaratoria del perjuicio solo exige en los casos de los delitos de contrabando de sus diversas modalidades y robo en un recinto fiscal, previstos por los artículos 102 y 115 del ordenamiento citado.

Lo anterior es manejado por conducto de la Procuraduría Fiscal que es el órgano con facultades con respecto a lo determinado en el reglamento interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En la DECLARATORIA DEL PERJUICIO, exigida como el perjuicio de procedibilidad, en los casos de contrabando o de apoderamiento de mercancía en recinto fiscal o de fiscalizado implica que debe tratarse del delito consumado, no de simple tentativa, sin embargo, cuando el legislador alude a que “pudo” sufrir perjuicio, tal situación implica la tentativa, que para estos afectos, se eleva al rango del delito consumado.

Según el artículo 92 fracción II del Código Fiscal de la Federación (C.F.F.) vigente señala que para proceder penalmente por delitos fiscales contenidos en los artículos 102 y 115 del mismo ordenamiento, será necesario que previamente la Secretaría de Hacienda y de Crédito Público declare que el fisco federal ha sufrido o pudo sufrir perjuicio.

De acuerdo con lo anterior los artículos 102 y 115 del C.F.F. contienen la tipicidad del delito del contrabando y en el 115 lo referente a las penas por robar o destruir mercancías en recinto fiscal o fiscalizado.

Le corresponde a la Administración General de Auditoría Fiscal Federal la elaboración del perjuicio fiscal con apego al artículo 59 fracciones XIX y XXV del reglamento interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

La elaboración de perjuicio fiscal se forma de los hechos contenidos en el dictamen técnico contable, además de los sucesos que se encontraron durante el desarrollo de la auditoría practicada al contribuyente en cuestión, como es la remisión del cumplimiento de prestación de las declaraciones a las cuales están obligado al contribuyente.

Una vez detallados los hechos al practicar la auditoría y circunstanciados cada uno de ellos de acuerdo al tipo de impuestos que se revisaron, se calculan los recargos y la actualización de los créditos omitidos por el contribuyente como señala anteriormente la citada fracción XIX del artículo 59 del reglamento interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, el cual nos menciona que le compete a la Administración General de Auditoría Fiscal determinar sus impuestos y sus accesorios, de carácter federal, a cargo de los contribuyentes, responsables solidarios y demás obligados.

Los derechos, contribuciones de mejores, aprovechamientos y sus accesorios que no estén señalados como de la competencia y de otra unidad administrativa de la Secretaría o de otra Secretaría de estado.

#### 4.8.9 EL PERDÓN FISCAL

Como introducción a este tema comenzaremos por decir que la autoridad hacendaría antes de que se querelle por delito de defraudación fiscal que a cometido un contribuyente y lleve este caso ante la autoridad judicial para que ella defina su situación legal y llegue una pena que lo prive de su libertad otorga a los contribuyentes que detecten errores u omisiones en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales de años anteriores, la facilidad de corregir su situación fiscal, dicho “beneficio” lo establece el artículo 64 del Código Fiscal de la Federación, tal concepto contempla el alcance de las facultades de relación con la ampliación del citado artículo y en consecuencia de los derechos que le asistan al contribuyente al recogerse al beneficio establecido por dicho precepto, además de corregir su situación fiscal así como mantener el correcto y oportuno cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Tomando lo dicho en las primera líneas del párrafo anterior, el perdón fiscal que se le puede conocer al contribuyente acusados de defraudación fiscal, lo podemos comentar en el primer termino con lo que establece el artículo 93 del Código Penal, en el que señala: *“El perdón del ofendido o del legitimado para otorgarlo extingue la acción penal sobre los delitos que se persiguen por querrela, siempre que se conceda ante el Ministerio Público si éste no ha ejercido la misma o ante el órgano jurisdiccional antes de dictarse sentencia de segunda instancia. Una vez otorgado el perdón, éste no podrá revocarse.”*<sup>24</sup>

El perdón del ofendido es una de las formas en que la ley reconoce extinción de la responsabilidad penal.

Ahora bien, corresponde al Ministerio Público, en forma exclusiva, el ejercicio de la acción penal así como el desistimiento de la misma, cuando se trata de delitos que se persiguen en oficio.

Cuando se trata de delitos de querrela necesaria, el Ministerio Público no puede intervenir mientras no haya recibido querrela de la parte ofendida.

El perdón del ofendido equivale, a que esté al otorgarlo, retire la querrela que interpuso, y al quedar retirada la querrela interpuesta, aunque el Ministerio Público ya haya empezado a actuar, ya no podrá continuar con el procedimiento lo que será equivalente a su desistimiento de la acción penal.

El Código Fiscal de la Federación no menciona en forma concreta la extinción de la responsabilidad penal si no que lo hace utilizando en lugar de termino perdón del ofendido, el de sobreseimiento, según el tercer párrafo del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación.

---

<sup>24</sup> Agenda Penal Federal, Edit. ISEF, México, 2006, p. 25

El sobreseimiento, es una resolución jurídica, en la que se declara la existencia de un obstáculo insuperable, que impide al juez entrar al análisis del fondo de la controversia por lo que debe darse por terminada esta forma anticipada sin tener que esperar a que dicte la sentencia.

El tercer párrafo de la fracción III del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación que señala que:

*“Los procesos por los delitos fiscales a que se refieren las tres fracciones de este artículo se sobreseerán a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesadores paguen las contribuciones originados por los hechos imputados, las sanciones y los recargos respectivos, o bien estos créditos fiscales queden garantizados a satisfacción de la propia Secretaría. La petición anterior se hará discrecionalmente, antes de que el Ministerio Público federal formule conclusiones y surtirá efectos respecto de las personas a que la misma se refiera.”<sup>25</sup>*

Se cometió un error técnico, la Secretaría de Hacienda no es quien debe solicitar el sobreseimiento del asunto. Esto es competencia del Ministerio Público, lo que a la Secretaría de Hacienda y Crédito Público corresponda (cuando así lo decida) solo es atorgar el perdón, y comunicar este hecho a la Procuraduría General de la República, quien será la que solicite el sobreseimiento al juez penal que este conozca la causa.

Es recomendable tener presente los tres siguientes requisitos que la ley fija, para que el perdón de la Secretaría de Hacienda, tenga como eficacia y como eximente de responsabilidad penal.

Que las contribuciones pendientes del pago, que dieron origen a la indicación del proceso penal, incluyendo las sanciones (multas) y recargos hayan quedado pagadas o bien garantizadas a satisfacción de la autoridad fiscal.

Que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público señale en forma concreta y específica, a que persona esta otorgando el perdón por la comisión del delio de que se trate.

Que el otorgamiento del perdón sea hecho por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, antes de que el Ministerio Público formule sus conclusiones.

Sin embargo, la Ley Fiscal establece ese sobreseimiento como una opción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, por lo que ésta puede libremente ejercitarla o no.

---

<sup>25</sup> Prontuario Fiscal, Editorial Thomson México, 2006 p. 907



Por esa razón el enjuiciado por un delito fiscal le queda nada más que pagar o garantizar para obtener del juez la condena de una pena mínima de prisión que le permita recuperar su libertad o la defensa de su proceso para que se le absuelva por la inexistencia de la defraudación o por algún otro elemento como el de la prescripción.

Si bien en el pasado la Secretaría de Hacienda llegó a otorgar el perdón fiscal, a partir de 1989 pero ha cambiado su política y ya no lo sigue haciendo.

#### **4.8.10 LIBERTAD BAJO CAUCIÓN**

Trataremos de definir que es fianza y que es caución.

El Código Civil define a la fianza como “un contrato por el cual una persona se compromete con el acreedor a pagar al deudor, si éste no lo hace”. Aplicada esta idea a la fianza como garantía para la efectividad de la suspensión del acto reclamado, el concepto respectivo se traducirá en aquél acto por virtud del cual una persona física o moral contrae la obligación de indemnizar al tercero perjudicado de los daños que la suspensión le puede arrojar, en el caso de que el quejoso no obtenga una sentencia favorable.

Por otra parte la caución es una expresión genérica utilizada en la Constitución, en el Código Federal de Procedimientos Penales y el Código Fiscal de la Federación, para designar en forma amplia la garantía patrimonial que se otorga para que surta efectos la libertad provisional solicitada en el proceso y que comprenda diversas especies.

El artículo 20 fracción I, Constitucional, tutela la garantía de libertad provisional bajo caución a favor del inculpado sujeto a proceso, y por ende a prisión preventiva en aquellos asuntos en que el término medio de la sanción privativa de la libertad, no pase de cinco años fijando como único requisito que se otorgue la garantía que el juez señale para los fines y dentro de los límites que la Carta Magna establece.

La libertad caucional es un derecho que se otorga al procesado con el propósito de una garantía económica, substituya a la prisión preventiva, que decreta el juzgador en contra de quienes se encuentran procesados por delito que merezca pena corporal en términos del artículo 18 constitucional.

Cabe destacar, que la prisión preventiva es una medida cautelar y provisional que se justifica por la necesidad social de garantizar el proceso penal y de asegurar la ejecución de la pena.

En efecto con la prisión preventiva se asegura la presencia del procesado en la tramitación del juicio criminal y la imposición de la sanción impuesta.

A pesar de lo anterior, con la prisión preventiva se corre el riesgo de que se mantenga recluido durante el tiempo en que se concluye el juicio, a una persona que al dictarse sentencia, resulta inocente y por consecuencia se le absuelve la acusación.

Existe un criterio uniforme en la doctrina, que propone que la prisión preventiva debe ser decretada solo en casos excepcionales, verdaderamente graves que la justifiquen, que represente un grave riesgo para la sociedad; en cambio debe ampliarse la posibilidad de obtener el beneficio de la libertad provisional bajo caución, en un mayor número de casos.

La consecuencia de libramiento de una orden de aprehensión es que el procedimiento quede suspendido, hasta en tanto se ejecuta ésta, de tal manera que, únicamente puede ser reiniciado dicho proceso con la puesta en disposición del inculpado ante el juez de la causa, lo que implica necesariamente de la detención preventiva de este, aunque por el tiempo en que se otorgue una caución o fianza.

Dado que la redacción del artículo 92 del Código Fiscal de la Federación, establece un sistema diferente al establecido en el artículo 20 constitucional Fracción I y 400 del Código Fiscal de la Federación de Procedimientos Penales, que ordenan que la libertad caucional debe decretarse de inmediato, no es posible que en el caso de delitos fiscales así acontezca, pues se establece como requisito condicionante para otorgar la libertad provisional bajo caución ampliada, que el Fisco Federal realice la cuantificación de las contribuciones, recargos y actualizaciones “en la fecha” en que se promueva la libertad provisional.

Una vez que se ha presentado la querrela o declaratoria de perjuicio por la Secretaría de Hacienda y conocida la cuantificación del daño, se puede garantizar el interés fiscal por cualquiera de las formas autorizadas por la Ley, como son la caución en sentido estricto, mediante el depósito de una suma de dinero ante una institución autorizada, la hipoteca y la fianza.

Es el juez quien fija una caución por fraude, así como la manera de hacerlo, el juez de la causa es el órgano competente para determinar el monto de la caución o garantía que debe otorgar el procesado para obtener su libertad, atendiendo a los requisitos establecidos por el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación como son:

- El monto de la cuantificación de los daños y perjuicios determinados por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.
- Las contribuciones adeudadas, incluyendo las actualizaciones y recargos de acuerdo con la determinación que realice la autoridad fiscal en la fecha en que se promueva la libertad provisional.

- Podrá reducirse en un 20 % el monto de la garantía en los casos en que se encuentra pagado o garantizado el interés fiscal a satisfacción de la autoridad fiscal.

Una vez ejecutada la orden de aprehensión y puesto a disposición del juzgador el inculcado tiene el derecho constitucional de que se determine su situación jurídica dentro del término de 72 horas siguientes a su detención, ya sea mediante el decreto de formal prisión o al de su libertad por falta de elementos para procesarlo.

Una vez dirigida y ejecutada la orden de aprehensión en contra de un contribuyente por fraude fiscal el inicio del proceso de libertad bajo caución empieza cuando se hace la petición correspondiente de inmediato la cual debe resolverse después de que la autoridad fiscal formule la cuantificación a que se refiere el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación.

Después de girada y ejecutada la orden de aprehensión en contra de un contribuyente, el tiempo que le toma para lograr su libertad caucional desde luego cubriendo el requisito de pagar o garantizar el interés fiscal o aportar la caución, es en un período no preciso en que debe obtenerse la libertad provisional, pues de acuerdo con la redacción del artículo 92 del C.F.F., la celeridad con que se obtenga este beneficio, depende de manera directa de la prontitud con que la autoridad fiscal formule y aporte en juicio la cuantificación a que se refiere dicho numeral.

Una vez que el contribuyente ha sido detenido por defraudación fiscal, como regla general aplicable a todo tipo de peticiones o promociones en un juicio el término en que se debe fijar el importe de la caución es de acuerdo con lo establecido en el artículo 21 del C.F.P.P., el cual establece como obligación a cargo de los secretarios dar cuenta al juzgador con las promociones que presentaren en las partes dentro del término de 24 horas y establecer un plazo máximo de 72 horas para acordar o resolver lo solicitado en dichas promociones.

En el caso de que un contribuyente por delitos fiscales decida pagar las contribuciones y sus accesorios, en la caución que se le fije y de acuerdo con los casos en que se haya pagado totalmente o garantizado el interés fiscal para que se conceda la libertad provisional bajo caución, el juez esta facultado para que el fijar el monto de la garantía que deberá otorgarse, pueda hacerse una reducción del 20% cuando exista motivo o razón que lo justifique.

Se considera que el simple hecho de que exista el pago total, es razón más que suficiente para justificar dicha reducción del 20%, incluso para no solicitar garantía alguna adicional, pues carece de sentido lógico y de justicia que se exijan garantías excesivas que lo único que genera es hacer nugatorio este beneficio, por razones estrictamente económica.

# CASO PRÁCTICO

## CASO PRÁCTICO

A continuación se presenta un caso práctico del desarrollo de una revisión fiscal para determinar si existe el Delito de Defraudación fiscal por medio de la omisión de ingresos de la Contribuyente MAR, S.A. DE C.V. por parte de la Administración local del del Norte mediante la orden de auditoría No. TSN1594/06 de fecha 17/01/06, correspondiente al ejercicio del 2005, dicho antecedente indica que éste contribuyente manifiesta en su declaración de clientes y proveedores DIM-05 229840 haber tenido operaciones por la cantidad de \$ 172,326,880 con su cliente Lizarraga, S.A. de C.V. y éste a su vez manifiesta en su declaración de clientes y proveedores DIM 05 502077 haber tenido operaciones con su proveedor MAR, S.A. de C.V. por la cantidad de \$ 237,176,890 existiendo una diferencia de \$ 64,850,010 los cuales se presumen como ingresos omitidos por parte del Contribuyente auditado MAR, S.A. de C.V. una vez presentada los documentos del Contribuyente MAR, S.A. de C.V. revisados y auditados se gira una orden de visita de aportación de datos a terceros o compulsas personal dirigida a Lizarraga, S.A. de C.V. en la que se le requiere todos los elementos que integren la contabilidad en relación con las operaciones que en su carácter de tercero a llevado a cabo con el contribuyente MAR, S.A. de C.V. por el ejercicio del 1 de enero al 31 de diciembre de 2005 mediante la orden No. TSN1693/06 de fecha 13 de marzo de 2006.

Con base en el antecedente explicado anteriormente se gira la orden de visita domiciliaria de solicitud de documentación e información a terceros con No. TSN1693/06 de fecha 13 de marzo de 2006 dirigida a Lizarraga, S.A. de C.V. mismo día que el personal encargado de su entrega y desahogo acude al domicilio fiscal de la contribuyente a compulsar con el objeto de entregar dicha orden e iniciar la visita; al no encontrarse presente el Representante Legal de dicha empresa se procede a dejar citatorio No. 324-AVIII-5-III-3-29851 de fecha 13 de marzo de 2006 en el cual se cita al representante legal al día siguiente 14 de marzo de 2006 a las 9:00 horas el cual es recibido por un tercero, con el objeto de llevar a cabo el desahogo de la diligencia administrativa.

Al no presentarse el representante legal en la hora y fecha fijada en el citatorio mencionado anteriormente, se hace entrega de la orden a un tercero, iniciándose en ese momento la visita, levantándose Acta Parcial de Inicio de aportación de datos por terceros en la cual se hacen constar todos los acontecimientos sucedidos hasta ese momento, así como las formalidades que deben seguir el desarrollo de esta visita, la identificación de los visitantes encargados de la revisión, la designación de testigos de asistencia, etc.

Asimismo, se presenta una relación de la documentación comprobatoria que proporciona la empresa compulsada y el análisis de dicha información mediante la elaboración de papeles de trabajo y la elaboración del informe final o acta final de aportación de datos por terceros la cual se levanta con fecha 04 de abril del 2006, previo citatorio de fecha 03 de abril de 2006.

El resultado obtenido de la compulsa practicada indica que el contribuyente Lizarraga, S.A. de C.V. declara lo real, por lo que se comprueba que no incurre en delito alguno en cuanto dicho antecedente y comprobándose además que el contribuyente auditado MAR, S.A. de C.V. la cual se solicitó información mediante compulsas personales no declara lo real cometiendo por lo que hubo una Defraudación Fiscal por la cantidad de \$ 648,500.10 de lo cual se deberá solicitar aclaración a dicho contribuyente por parte del personal de la auditoría que se le practica. La cual de no aclararlo se procederá de forma jurídica en base a las disposiciones fiscales dispuestas en Ley.

INFORMACIÓN GENERAL DE LAS EMPRESAS  
MAR, S.A DE C.V  
Y  
LIZARRAGA, S.A DE C.V

**PRINCIPALES DATOS DEL CASO PRÁCTICO**

### **Datos del Tercero compulsado**

CONTRIBUYENTE COMPULSADO: Lizarraga, S.A. de C. V.  
DOMICILIO FISCAL: República de Chile No. 68-70 Col. Centro Del. Cuauhtemoc,  
México, D.F., C.P. 06010  
RFC: LIZ880908-QS1  
NO. DE ORDEN DE COMPULSA: TSN1693/06  
OFICIO NO.: 324-AVIII-5-III-3-29851  
FECHA DE LA ORDEN: 13 de marzo de 2006  
PRIMER CITATORIO NO.: 324-AVIII-5-III-3-29850  
FECHA DEL PRIMER CITATORIO: 13 de marzo de 2006  
EJERCICIO A REVISAR: del 1 de enero al 31 de diciembre de 2005  
TERCERO COMPARECIENTE: C. Francisco Arellano Sosa  
CARGO: Contador  
TESTIGOS: C. Aldo Camarena Arteaga y C. Verónica Castro Ortega  
DOCUMENTACIÓN O INFORMACIÓN SOLICITADA: Todos los elementos que  
integran la contabilidad en relación con las operaciones que en su carácter de  
terceros han llevado a cabo con el contribuyente MAR, S.A. de C.V. por el ejercicio  
de 2005.

### **Datos de la Autoridad Fiscal**

ADMINISTRACIÓN LOCAL DEL NORTE  
ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL NORTE  
FUNCIONARIO COMPETENTE QUE EMITE LA ORDEN: C.P. Jorge González  
Cortes Administrador Local de Auditoría Fiscal del Norte  
VISITADORES: C. Victor Huerta Ruiz y C. Angélica Galindo Acosta

### **Datos de la empresa auditada**

CONTRIBUYENTE AUDITADO: MAR, S.A. de C.V.  
DOMICILIO FISCAL: Presidente Masarik No. 611, Col. Polanco, Del. Miguel Hidalgo  
C.P. 05410, México, D.F.  
RFC.: MAR810205-R7A  
NO. DE ORDEN MEDIANTE LA CUAL SE REVISAR: TSN1594/06  
OFICIO NO.: 324-A-VIII-5-III-3-27609  
FECHA DE LA ORDEN: 17 de enero de 2006  
EJERCICIO A REVISAR: del 1 de enero al 31 de diciembre de 2005



## Relación de la documentación presentada por el contribuyente MAR, S.A. de C.V.

Con motivo de la auditoría fiscal por el ejercicio del 2005, se anexa la documentación requerida por autoridad fiscal que está integrada por dos legajos una de pólizas cheques y facturación y otro de notas de crédito dicha documentación se relaciona a continuación.

FECHA	FOLIO	CONCEPTO	IMPORTE	I.V.A	TOTAL
22/01/2005	2400	1 JGO.ELEMENTOS DE FRICCION	1,692,000	253,800	1,945,800
22/01/2005	2401	10 RETENES DE SALIDA Y 10 DE ENTRADA	800,000	120,000	920,000
29/01/2005	2450	1 MOTOR ELECTRICO TRIFASICO DE 7.5	3,169,600	475,440	3,645,040
30/01/2005	2470	1 MOTOR TRIFASICO 5 HP CON FRENO	3,248,000	487,200	3,735,200
		<b>SUMA ENERO</b>	<b>8,909,600</b>	<b>1,336,440</b>	<b>10,246,040</b>
04/02/2005	2520	1 MOTOR LECTRICO TRIFASICO DE 5HP	2,033,600	305,040	2,338,640
13/02/2005	2611	5 MOTORES LECRICOS DE 4 PALOS DE 5HP	8,196,000	1,229,400	9,425,400
		<b>SUMA FEBRERO</b>	<b>18,425,600</b>	<b>2,763,840</b>	<b>21,189,440</b>
04/03/2005	2822	1 MOTOR ELECTRICO DE 3 HP-1 MOTOR TRIFASICO DE 5HP	2,309,300	346,395	2,655,695
12/03/2005	2903	1 MOTOR ELECTRICO TRIFASICO 5 HP	1,459,200	218,880	1,678,080
13/03/2005	2910	1 REPARACION DE MOTOREDUCTOR DE 5 HP	1,489,600	223,440	1,713,040
14/03/2005	2923	2 MOTOREDUCTOR 15 HP,73 RPM	27,777,711	4,166,657	31,944,368
20/03/2005	2990	5 MOTOR ELECTRICO TRIFASICO CON 4 PALOS DE 5 HP	6,147,000	922,050	7,069,050
		<b>SUMA MARZO</b>	<b>45,329,811</b>	<b>6,799,472</b>	<b>52,129,283</b>
09/04/2005	3033	3 MOTORES MODELO MA-80 DE 5HP	6,252,080	937,812	7,189,892
10/04/2005	3049	1 MOTOR DE 5 HP 87 RPM	2,496,938	374,541	2,871,479
22/04/2005	3140	1 MOTOR DE 5 HP 87 RPM	2,496,938	374,541	2,871,479
29/04/2005	3219	1 MOTOR DE 5 HP 87 RPM	4,993,877	749,082	5,742,959

		<b>SUMA ABRIL</b>	<b>18,736,771</b>	<b>2,810,516</b>	<b>21,547,287</b>
03/06/2005	3556	1 MOTOREDUCTOR 5 HP Y9 RPM	6,310,886.00	946,633	7,257,519
05/06/2005	3576	2 MOTOREDUCTOR 5 HP Y9 RPM	4,104,173.00	615,626	4,719,799
05/06/2005	3577	2 MOTORES LECTRICOS TRIFASICOS 10 HP	9,938,000.00	1,490,700	11,428,700
05/06/2005	3578	1 MOTOR DE 5 HP Y9RPM	9,415,682.00	1,412,352	10,828,034
28/06/2005	3788	1 MOTOR ELECTRICO TRIFASICO DE 1 HP 4 POLOS	2,231,600.00	334,740	2,566,340
		<b>SUMA JUNIO</b>	<b>42,245,341</b>	<b>6,336,801</b>	<b>48,582,142</b>
03/07/2005	3830	1 MANGUITO PIÑON 3 HP 49RPM	191,358	28,704	220,062
24/07/2005	4010	1 MANGUITO PIÑON 3 HP 49RPM	191,358	28,704	220,062
		<b>SUMA JULIO</b>	<b>382,716</b>	<b>57,407</b>	<b>440,123</b>
23/08/2005	4310	1 PIÑON SECUNDARIO 5 HP 87 RPM	247,353	37,103	284,456
30/08/2005	4411	1 PIÑON SECUNDARIO 5 HP 87 RPM	582,120	87,318	669,438
		<b>SUMA AGOSTO</b>	<b>1,076,826</b>	<b>161,524</b>	<b>1,238,350</b>
09/09/2005	4492	2 MOTOREDUCTOR 5 HP 87 RPM	7,073,058	1,060,959	8,134,017
18/09/2005	4582	1 MOTOREDUCTOR 3 HP 49 RPM	5,487,258	823,089	6,310,347
23/09/2005	4630	2 MOTOREDUCTOR DE 5 HP 87 RPM	5,593,142	838,971	6,432,113
		<b>SUMA SEPTIEMBRE</b>	<b>22,084,691</b>	<b>3,312,704</b>	<b>25,397,395</b>
03/10/2005	4724	1 MOTOREDUCTOR DE 0.25 HP 37 RPM	2,594,619	389,193	2,983,812
17/10/2005	4854	1 MOTOR ELECTRICO TRIFASICO DE 5 HP 4 POLOS	2,685,760	402,864	3,088,624
25/10/2005	4929	2 MOTOR ELECTRICO 5 HP	2,685,760	402,864	3,088,624
		<b>SUMA OCTUBRE</b>	<b>7,966,139</b>	<b>1,194,921</b>	<b>9,161,060</b>
05/11/2005	5027	1 MOTOREDUCTOR DE 5 HP 87 RPM, 2 MOTOREDUCTOR 5 HP 49 RPM	15,878,671	2,381,801	18,260,472

11/11/2005	5077	1 MOTOREDUCTOR DE 0.25 HP 37 RPM	2,594,620	389,193	2,983,813
25/11/2005	5218	1 MOTOTREDUCTOR DE 0.25 HP	892,000	133,800	1,025,800
29/11/2005	5262	1 PARIADOR DE FRANQUICIA-1 MODULO DE FRESADO	14,437,500	2,165,625	16,603,125
		<b>SUMA NOVIEMBRE</b>	<b>36,397,411</b>	<b>5,459,612</b>	<b>41,857,023</b>
03/12/2005	5301	2 MOTOREDUCTORES DE 5 HP 49 RPM	13,082,100	1,962,315	15,044,415
13/12/2005	5403	2 MOTOREDUCTOR ELECTRICO DE 7.5 HP- 5 DE 5 HP	11,914,400	1,787,160	13,701,560
		<b>SUMA DICIEMBRE</b>	<b>24,996,500</b>	<b>3,749,475</b>	<b>28,745,975</b>
					<b>289,120,127</b>

**RELACIÓN DE NOTAS DE CRÉDITO DE MAR S. A DE C. V**

No.FOLIO	FECHA	IMPORTE	I.V.A	TOTAL	APLICADA A FACTURA
001/05	30/01/2005	80,000	12,000	92,000	2401
		80,000	12,000	92,000	
005/05	06/02/2005	316,960	47,544	364,504	2450
008/05	08/02/2005	324,800	48,720	373,520	2470
010/05	08/02/2005	203,360	30,504	233,864	2520
013/05	21/02/2005	819,600	122,940	942,540	2611
		1,664,720	249,708	1,914,428	
016/05	06/03/2005	819,600	122,940	942,540	2751
020/05	22/03/2005	2,361,105	354,166	2,715,271	2923
		3,180,705	477,106	3,657,811	
023/05	15/04/2005				
025/05	21/05/2005	2,112,879	316,932	2,429,811	3,346

		2,112,879	316,932	2,429,811	
030/05	01/06/2005				
032/05	13/06/2005	993,800	149,070	1,142,870	3577
036/05	13/06/2005				
040/05	13/06/2005	800,333	120,050	920,383	3578
045/05	05/07/2005	1,024,500	153,675	1,178,175	3778
		2,818,633	422,795	3,241,428	
048/05	10/10/2005				
051/05	13/11/2005	1,349,687	202,453	1,552,140	5027
055/05	30/11/2005				
		1,349,687	202,453	1,552,140	
060/05	07/12/2005	721,875	108,281	830,156	5262
061/05	11/12/2005	1,111,978	166,797	1,278,775	5301
065/05	20/12/2005	1,191,440	178,716	1,370,156	5403
		3,025,293	453,794	3,479,087	
		14,231,917	2,134,788	16,366,705	

### Relación de la documentación del contribuyente Lizarraga, S.A. de C.V.

Relación de la documentación comprobatoria con No. y fecha exhibida por el contribuyente compulsado Lizarraga, S.A. de C.V., con motivo de las operaciones efectuadas en su carácter de tercero con el contribuyente auditado MAR, S.A. de C.V. por el ejercicio de 2005 la cual se integra en tres legajos el primero contiene pólizas cheque, el segundo facturación y el tercero notas de crédito, dicha documentación se relaciona a continuación:

FECHA	No.FOLIO	CONCEPTO	IMPORTE	I.V.A	TOTAL
22/01/2005	2400	1 JGO.ELEMENTOS DE FRICCION	1,692,000	253,800	1,945,800
22/01/2005	2401	10 RETENES DE SALIDA Y 10 DE ENTRADA	800,000	120,000	920,000
29/01/2005	2450	1 MOTOR ELECTRICO TRIFASICO DE 7.5	3,169,600	475,440	3,645,040
30/01/2005	2470	1 MOTOR TRIFASICO 5 HP CON FRENO	3,248,000	487,200	3,735,200
		<b>SUMA ENERO</b>	<b>8,909,600</b>	<b>1,336,440</b>	<b>10,246,040</b>

04/02/2005	2520	1 MOTOR LECTRICO TRIFASICO DE 5HP	2,033,600	305,040	2,338,640
13/02/2005	2611	5 MOTORES LECRICOS DE 4 PALOS DE 5HP	8,196,000	1,229,400	9,425,400
27/02/2005	2751	6 MOTORES LECRICOS DE 4 PALOS DE 5HP	8,196,000	1,229,400	9,425,400
		<b>SUMA FEBRERO</b>	<b>18,425,600</b>	<b>2,763,840</b>	<b>21,189,440</b>
04/03/2005	2822	1 MOTOR ELECTRICO DE 3 HP-1 MOTOR TRIFASICO DE 5HP	2,309,300	346,395	2,655,695
12/03/2005	2903	1 MOTOR ELECTRICO TRIFASICO 5 HP	1,459,200	218,880	1,678,080
13/03/2005	2910	1 REPARACION DE MOTOREDUCTOR DE 5 HP	1,489,600	223,440	1,713,040
14/03/2005	2923	2 MOTOREDUCTOR 15 HP,73 RPM	27,777,711	4,166,657	31,944,368
20/03/2005	2990	5 MOTOR ELECTRICO TRIFASICO CON 4 PALOS DE 5 HP	6,147,000	922,050	7,069,050
20/03/2005	2991	5 MOTOR ELECTRICO TRIFASICO DE 5 HP.	6,147,000	922,050	7,069,050
		<b>SUMA MARZO</b>	<b>45,329,811</b>	<b>6,799,472</b>	<b>52,129,283</b>
09/04/2005	3033	3 MOTORES MODELO MA-80 DE 5HP	6,252,080	937,812	7,189,892
10/04/2005	3049	1 MOTOR DE 5 HP 87 RPM	2,496,938	374,541	2,871,479
22/04/2005	3140	1 MOTOR DE 5 HP 87 RPM	2,496,938	374,541	2,871,479
22/04/2005	3141	1 MOTOR DE 5 HP 87 RPM	2,496,938	374,541	2,871,479
29/04/2005	3219	1 MOTOR DE 5 HP 87 RPM	4,993,877	749,082	5,742,959
		<b>SUMA ABRIL</b>	<b>18,736,771</b>	<b>2,810,516</b>	<b>21,547,287</b>
13/05/2005	3346	1 MOTOR DE 5 HP 87 RPM	24,857,400	3,728,610	28,586,010
		<b>SUMA MAYO</b>	<b>24,857,400</b>	<b>3,728,610</b>	<b>28,586,010</b>
03/06/2005	3556	1 MOTOREDUCTOR 5 HP Y9 RPM	6,310,886.00	946,633	7,257,519
05/06/2005	3576	2 MOTOREDUCTOR 5 HP Y9 RPM	4,104,173.00	615,626	4,719,799
05/06/2005	3577	2 MOTORES LECTRICOS TRIFASICOS 10 HP	9,938,000.00	1,490,700	11,428,700
05/06/2005	3578	1 MOTOR DE 5 HP Y9RPM	9,415,682.00	1,412,352	10,828,034
07/06/2005	3778	5 MOTORES ELECTRICOS TRIFASICOS 5 HP	10,245,000.00	1,536,750	11,781,750
28/06/2005	3788	5 BRIDA TIPPO C 1 MOTOR ELECTRICO TRIFASICO DE 1 HP 4 POLOS	2,231,600.00	334,740	2,566,340
		<b>SUMA JUNIO</b>	<b>42,245,341</b>	<b>6,336,801</b>	<b>48,582,142</b>
03/07/2005	3830	1 MANGUITO PIÑON 3 HP 49RPM	191,358	28,704	220,062
24/07/2005	4010	1 MANGUITO PIÑON 3 HP 49RPM	191,358	28,704	220,062
		<b>SUMA JULIO</b>	<b>382,716</b>	<b>57,407</b>	<b>440,123</b>
23/08/2005	4310	1 PIÑON SECUNDARIO 5 HP 87 RPM	247,353	37,103	284,456
23/08/2005	4311	1 PIÑON SECUNDARIO 5 HP 87 RPM	247,353	37,103	284,456
30/08/2005	4411	1 PIÑON SECUNDARIO 5 HP 87 RPM	582,120	87,318	669,438

		<b>SUMA AGOSTO</b>	<b>1,076,826</b>	<b>161,524</b>	<b>1,238,350</b>
09/09/2005	4492	2 MOTOREDUCTOR 5 HP 87 RPM	7,073,058	1,060,959	8,134,017
18/09/2005	4582	1 MOTOREDUCTOR 3 HP 49 RPM	5,487,258	823,089	6,310,347
23/09/2005	4630	2 MOTOREDUCTOR DE 5 HP 87 RPM	5,593,142	838,971	6,432,113
25/09/2005	4650	1 MOTOREDUCTOR 25 HP 37 RPM	3,931,233	589,685	4,520,918
		<b>SUMA SEPTIEMBRE</b>	<b>22,084,691</b>	<b>3,312,704</b>	<b>25,397,395</b>
03/10/2005	4724	1 MOTOREDUCTOR DE 0.25 HP 37 RPM	2,594,619	389,193	2,983,812
17/10/2005	4854	1 MOTOR ELECTRICO TRIFASICO DE 5 HP 4 POLOS	2,685,760	402,864	3,088,624
25/10/2005	4929	2 MOTOR ELECTRICO 5 HP	2,685,760	402,864	3,088,624
		<b>SUMA OCTUBRE</b>	<b>7,966,139</b>	<b>1,194,921</b>	<b>9,161,060</b>
05/11/2005	5027	1 MOTOREDUCTOR DE 5 HP 87 RPM, 2 MOTOREDUCTOR 5 HP 49 RPM	15,878,671	2,381,801	18,260,472
11/11/2005	5077	1 MOTOREDUCTOR DE 0.25 HP 37 RPM	2,594,620	389,193	2,983,813
11/11/2005	5078	1 MOTOREDUCTOR DE 0.26HP 37 RPM	2,594,620	389,193	2,983,813
25/11/2005	5218	1 MOTOTREDUCTOR DE 0.25 HP	892,000	133,800	1,025,800
29/11/2005	5262	1 PARIADOR DE FRANQUICIA-1 MODULO DE FRESADO	14,437,500	2,165,625	16,603,125
		<b>SUMA NOVIEMBRE</b>	<b>36,397,411</b>	<b>5,459,612</b>	<b>41,857,023</b>
03/12/2005	5301	2 MOTOREDUCTORES DE 5 HP 49 RPM	13,082,100	1,962,315	15,044,415
13/12/2005	5403	2 MOTOREDUCTOR ELECTRICO DE 7.5 HP-5 DE 5 HP	11,914,400	1,787,160	13,701,560
		<b>SUMA DICIEMBRE</b>	<b>24,996,500</b>	<b>3,749,475</b>	<b>28,745,975</b>
					<b>289,120,127</b>

**RELACIÓN DE PÓLIZAS CHEQUE A FAVOR DE MAR, S. A DE C. V**

POLIZA No.	No.CHEQUE	FECHA CHEQUE	FACTURA QUE PAGA	IMPORTE
790	270	30/01/2005	2400	1,945,800
800	272	30/01/2005	2401	828,000
810	276	06/02/2005	2450	3,280,536
815	80	08/02/2005	2470	5,466,456

815	80	08/02/2005	2520	5,466,456
819	90	21/02/2005	2611	8,482,860
825	95	06/03/2005	2751	8,482,860
826	100	28/03/2005	2822	6,046,815
826	100	28/03/2005	2903	6,046,815
826	100	28/03/2005	2910	6,046,815
830	106	22/03/2005	2923	29,229,096
832	115	20/04/2005	2990	14,138,100
832	115	20/04/2005	2991	14,138,100
835	122	25/04/2005	3033	10,061,371
835	122	25/04/2005	3049	10,061,371
840	128	18/05/2005	3140	11,485,916
840	128	18/05/2005	3141	11,485,916
840	128	18/05/2005	3219	11,485,916
846	135	21/05/2005	3346	26,156,199
850	142	20/06/2005	3556	11,977,318
850	142	20/06/2005	3576	11,977,318
861	150	13/05/2005	3577	10,285,830
870	157	13/06/2005	3578	9,907,651
872	162	05/07/2005	3778	10,603,575
879	169	28/07/2005	3788	2,566,340
879	169	28/07/2005	3830	440,123
879	169	28/07/2005	4010	440,123
884	172	20/09/2005	4310	1,238,350
884	172	21/09/2005	4311	1,238,350
884	172	22/09/2005	4411	1,238,350
891	179	03/10/2005	4492	20,876,477
891	179	04/10/2005	4582	20,876,477
891	179	05/10/2005	4630	20,876,477
895	185	25/10/2005	4650	4,520,918
896	189	30/10/2005	4724	9,161,060
897	189	31/10/2005	4854	9,161,060
898	189	01/11/2005	4929	9,161,060

900	195	13/11/2005	5027	2,739,071
905	200	20/12/2005	5077	6,993,426
905	200	20/12/2005	5078	6,993,426
905	200	20/12/2005	5218	6,993,426
1000	222	07/12/2005	5262	15,772,969
1006	205	11/12/2005	5301	13,765,640
1010	230	20/12/2005	5403	12,331,404
<b>Total</b>				<b>258,784,161</b>

**RELACIÓN DE NOTAS DE CRÉDITO DE LIZARRAGA S. A DE C.V**

No.FOLIO	FECHA	IMPORTE	I.V.A	TOTAL	APLICADA A FACTURA
001/05	30/01/2005	80,000	12,000	92,000	2401
		80,000	12,000	92,000	
005/05	06/02/2005	316,960	47,544	364,504	2450
008/05	08/02/2005	324,800	48,720	373,520	2470
010/05	08/02/2005	203,360	30,504	233,864	2520
013/05	21/02/2005	819,600	122,940	942,540	2611
		1,664,720	249,708	1,914,428	
016/05	06/03/2005	819,600	122,940	942,540	2751
020/05	22/03/2005	2,361,105	354,166	2,715,271	2923
		3,180,705	477,106	3,657,811	
025/05	21/05/2005	2,112,879	316,932	2,429,811	3,346
		2,112,879	316,932	2,429,811	
032/05	13/06/2005	993,800	149,070	1,142,870	3577
040/05	13/06/2005	800,333	120,050	920,383	3578
045/05	05/07/2005	1,024,500	153,675	1,178,175	3778
		2,818,633	422,795	3,241,428	



051/05	13/11/2005	1,349,687	202,453	1,552,140	5027
		1,349,687	202,453	1,552,140	
060/05	07/12/2005	721,875	108,281	830,156	5262
061/05	11/12/2005	1,111,978	166,797	1,278,775	5301
065/05	20/12/2005	1,191,440	178,716	1,370,156	5403
		3,025,293	453,794	3,479,087	
		<b>14,231,917</b>	<b>2,134,788</b>	<b>16,366,705</b>	

ÓRDENES DE VISITA  
Y  
ACTAS DE VISITA  
POR PARTE DE  
SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN LOCAL DEL NORTE  
ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA  
FISCAL DEL NORTE

NUM: 324-A-VIII-5-III-3

EXP: 307/ LIZ-880908-QS1

**29851**

NÚMERO DE ORIGEN: TSN1693/06

### C I T A T O R I O

DISTRITO FEDERAL A 13 DE MARZO DE 2006.

C. REPRESENTANTE LEGAL  
LIZARRAGA, S.A. DE C.V.  
REPÚBLICA DE CHILE NO. 68-70  
COL. CENTRO DELEG. CUAUHTÉMOC  
MÉXICO, D.F. C.P. 06010

C. REPRESENTANTE LEGAL (DESTINATARIO O REPRESENTANTE LEGAL SEGÚN SEA EL CASO), COMUNICÓ A USTED QUE CON ESTA FECHA ME CONSTITUI LEGALMENTE EN EL DOMICILIO UBICADO EN REPÚBLICA DE CHILE No. 68-70, COL. CENTRO, DELEG. CUAUHTÉMOC, MÉXICO D.F. C.P. 06100 A LAS 9:30 HORAS DEL DÍA 13 DE MARZO DE 2006 CON EL OBJETO DE NOTIFICAR EL OFICIO NÚMERO 324-A-VIII-5-III-3-29852 DE FECHA 13 DE MARZO DE 2006, GIRADO POR EL C. ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL NORTE.

REQUERIDA SU PRESENCIA, SE ME INDICÓ QUE NO ESTABA PRESENTE EN EL DOMICILIO SEÑALADO CON ANTELACIÓN, POR LO QUE SE ENTREGÓ ESTE CITATORIO AL C. FRANCISCO ARELLANO SOSA EN SU CARÁCTER DE CONTADOR PARA QUE LE HICIERA DE SU CONOCIMIENTO, A EFECTO DE QUE ESTE USTED PRESENTE PARA DESAHOGAR LA DILIGENCIA EL DÍA 14 DE MARZO DE 2006, A LAS 9:00 HORAS, APERCIBIÉNDOLE QUE DE NO PRESENTARSE, SE PROCEDERÁ CONFORME A LAS FACULTADES QUE ESTA AUTORIDAD LE CONCEDE EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

ATENTAMENTE  
SUFRAGIO EFECTIVO NO REELECCIÓN  
EL NOTIFICADOR

C. VICTOR HUERTA RUIZ.

DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN LOCAL DEL NORTE  
ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA  
FISCAL DEL NORTE

NUM: 324-A-VIII-5-III-3

EXP: 307/ LIZ-880908-QS1

**29852**

NÚMERO DE ORIGEN: TSN1693/06

ASUNTO: SE ORDENA LA PRÁCTICA DE UNA VISITA  
DOMICILIARIA

DISTRITO FEDERAL A 13 DE MARZO DE 2006.

C. REPRESENTANTE LEGAL

LIZARRAGA, S.A. DE C.V.

REPÚBLICA DE CHILE NO. 68-70

COL. CENTRO DELEG. CUAUHTÉMOC

MÉXICO, D.F. C.P. 06010

CON FUNDAMENTO EN LO DISPUESTO EN LOS ARTÍCULOS 16 DE LA CONSTITUCIÓN POLÍTICA DE LOS ESTADOS UNIDOS MEXICANOS; 111, APARTADO "B", FRACCIONES IV, VII Y XXVI Y APARTADO "F", DEL REGLAMENTO INTERIOR DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DEL 24 DE FEBRERO DE 2005, REFORMADO POR DECRETOS PUBLICADOS EN EL MISMO ÓRGANO DEL 4 DE JUNIO DE 2005, 25 DE ENERO Y 20 DE AGOSTO DE 2006; Y A EFECTO DE EJERCER LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN PREVISTAS EN LOS ARTICULOS 42, FRACCIÓN III DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN EN VIGOR Y 116, FRACCIONES II, III Y VII DE LA LEY ADUANERA; SE SERVIRÁN USTEDES PROPORCIONAR Y MANTENER A DISPOSICIÓN DE LOS C.C. VICTOR HUERTA RUIZ, ANGELICA GALINDO ACOSTA.

-----  
-----  
-----  
-----

VISITADORES ADSCRITOS A LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL NORTE, AUTORIZADOS PARA LLEVAR ACABO ESTA VISITA DOMICILIARIA, QUIENES PODRAN ACTUAR EN EL DESARROLLO DE LA DILIGENCIA CONJUNTA O SEPARADAMENTE; TODOS LOS ELEMENTOS QUE INTEGRAN LA CONTABILIDAD, COMO SON ENTRE OTROS, LOS LIBROS PRINCIPALES Y AUXILIARES; LOS REGISTROS Y CUENTAS ESPECIALES; PAPELES, DISCOS Y CINTAS, ASÍ COMO OTROS MEDIOS PROCESALES DE ALMACENAMIENTO DE DATOS; LA DOCUMENTACIÓN COMPROBATORIA DE LAS OPERACIONES DE LA EMPRESA INCLUYENDO LA RELACIONADA CON LOS ESTIMULOS FISCALES Y CON LAS IMPORTACIONES Y EXPORTACIONES, ASÍ COMO LOS DERECHOS ADUANALES Y PROPORCIONALES TODOS LOS DATOS E INFORMES QUE EL MENCIONADO PERSONAL REQUIERA DURANTE

DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN LOCAL DEL NORTE  
ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA  
FISCAL DEL NORTE

NUM: 324-A-VIII-5-III-3

EXP: 307/ LIZ-880908-QS1

**29852**

NÚMERO DE ORIGEN: TSN1693/06

ASUNTO: H O J A - 2 -

LA DILIGENCIA, EN RELACIÓN CON LAS OPERACIONES QUE EN SU CARÁCTER DE TERCERO HAN LLEVADO A CABO CON EL (LA) CONTRIBUYENTE MAR, S.A. DE C.V.

CON DOMICILIO EN PRESIDENTE MASARIK NO. 611, COL. POLANCO, DEL. MIGUEL HIDALGO C.P. 05410, MÉXICO, D.F.

DENTRO DEL PERIODO COMPRENDIDO DEL 1º. DE ENERO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2005.

SE SOLICITA LO ANTERIOR, DE ACUERDO A LA SOLICITUD DE DOCUMENTACIÓN QUE SE LE REQUIRIÓ AL CONTRIBUYENTE ANTES CITADO (A), AL AMPARO DE LA ORDEN DE AUDITORÍA NÚMERO: TSN1594/06 CONTENIDA EN EL OFICIO NÚMERO: 324-A-VIII-5-III-1 DE FECHA 17 DE ENERO DE 2006, EMITIDÓ POR LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL NORTE

LA VISITA SE LLEVARA A CABO EN EL LUGAR Y LUGARES SEÑALADOS EN EL PRESENTE OFICIO, Y EN

LA COMPETENCIA DE ESTA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL NORTE, PARA ORDENAR ESTA VISITA, SE DETERMINO EN BASE AL ULTIMO DOMICILIO FISCAL MANIFESTADO POR ESE (A) CONTRIBUYENTE AL REGISTRO FEDERAL DE CONTRIBUYENTES, EL CUAL SE ENCUENTRA UBICADO DENTRO DE LA CIRCUNSCRIPCIÓN TERRITORIAL SEÑALADA A

DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN LOCAL DEL NORTE  
ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA  
FISCAL DEL NORTE

NUM: 324-A-VIII-5-III-3

EXP: 307/ LIZ-880908-QS1

**29852**

NÚMERO DE ORIGEN: TSN1693/06

ASUNTO: H O J A - 3 -

ESTA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL NORTE, EN EL ARTÍCULO PRIMERO, FRACCIÓN VIII, INCISO 5, DEL ACUERDO POR EL QUE SE SEÑALA EL NÚMERO, NOMBRE, SEDE Y CIRCUNSCRIPCIÓN TERRITORIAL DE LAS UNIDADES ADMINISTRATIVAS DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO, PUBLICADO EN EL DIARIO OFICIAL DE LA FEDERACIÓN DEL 29 DE ENERO DE 2006, REFORMADO POR ACUERDOS PÚBLICADOS EN EL MISMO ORGANO OFICIAL DEL 15 DE MARZO, 13 DE OCTUBRE DE 2005, 29 DE JUNIO Y 7 DE DICIEMBRE DE 2005.

QUEDA A PERCIBIDA (O) QUE DE NO DAR A LOS VISITADORES LAS FACILIDADES NECESARIAS PARA EL CUMPLIMIENTO DE LA PRESENTE ORDEN; O PONERSE A LA PRÁCTICA DE LA VISITA O A SU DESARROLLO Y NO PONER A SU DISPOSICIÓN TODOS LOS ELEMENTOS QUE INTEGRAN SU CONTABILIDAD, O NO PROPORCIONAR AL PERSONAL AUTORIZADO EN FORMA COMPLETA, CORRECTA Y OPORTUNA, LOS INFORMES, DATOS Y DOCUMENTOS QUE SOLICITEN PARA EL EJERCICIO DE LAS FACULTADES DE COMPROBACIÓN, SE PROCEDERA DE CONFORMIDAD CON LO DISPUESTO EN EL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN VIGENTE.

A T E N T A M E N T E  
SUFRAGIO EFECTIVO NO REELECCIÓN  
EL ADMINISTRADOR LOCAL DE AUDITORÍA  
DEL NORTE

C.P. JORGE GONZÁLEZ CORTES.

Nombre: LIZARRAGA, S.A. DE C.V.  
Giro: COMPRA VENTA DE REFACCIONES  
Y MOTORES PARA LA INDUSTRIA.  
Ubicación: REPÚBLICA DE CHILE  
NO. 68-70 COL. CENTRO

DEL. CUAUHEMOC, MÉXICO, D.F.  
C.P. 06010  
RFC.: LIZ880908-QS1

Oficio Núm.: 324-A-VIII-5-III-3-29852  
Expediente: 307/LIZ-880908-QS1  
Orden de visita Num.: TSN1693/06  
Acta de visita Núm.: 01  
Clase: ACTA DE INICIO DE  
SOLICITUD  
DE INFORMACIÓN TERCEROS  
Visitadores: LOS QUE SE CITAN

### FOLIO No. 5841361

En la ciudad de México, D.F., siendo las 9:00 hrs. del día 14 de Marzo de 2006, los CC. Victor Huerta Ruiz y Angélica Galindo Acosta visitadores adscritos a la Administración Local de Auditoría Fiscal del Norte dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se constituyeron legalmente en el domicilio fiscal del contribuyente, ubicado en República de Chile No. 68-70, Col. Centro Del. Cuauhtémoc, México, D.F., C.P. 06010 con el objeto de levantar la presente acta de inicio de solicitud de información a terceros, en la que se hacen constar los siguientes hechos: Se hace constar que siendo las 9:30 hrs. del día 13 de Marzo de 2006, los visitadores antes mencionados se constituyeron legalmente en el domicilio antes referido con el objeto de notificar el oficio número 324-A-VIII-5-III-3-29852 de fecha 13 de Marzo de 2006 girado por el C. Administrador Local de Auditoría Fiscal del Norte, para tal efecto los visitadores requirieron la presencia del Representante Legal idóneo de la contribuyente visitada, quien al no encontrarse presente en ese momento, se le dejó citatorio número 324-A-VIII-5-III-3-29851 de fecha 13 de Marzo de 2006, mismo que fue recibido por el C. Francisco Arellano Sosa, en su carácter de contador del contribuyente visitado, no comprobando este hecho con documento alguno, quien a petición de los visitadores se identificó en ese momento con licencia para conducir Tipo A, número 016010, expedida por la Secretaría de Transportes y Vialidad, con fecha de expedición 30 de Octubre de 2004 y fecha de expiración 30 de Octubre de 2006 documento en el cual aparece su fotografía, su nombre y su firma autógrafa, documento que se tuvo a la vista, se examinó y se devolvió de conformidad a su portador, a efecto de que el Representante Legal del contribuyente visitado estuviera presente para desahogar diligencia administrativa el día 14 de Marzo de 2006 a las 9:00 horas.

Se hace constar que siendo las 9:00 horas del día 14 de Marzo de 2006, el personal antes mencionado se constituyó legalmente en el domicilio fiscal del contribuyente visitado con el objeto de entregar la orden de visita número TSN1693/06, contenida en el oficio número 324-A-VIII-5-III-3-29852, de fecha 13 de Marzo de 2006, girada por el C.P. Jorge González Cortes, Administrador Local de auditoría Fiscal del Norte, a efectos de verificar las operaciones que en su carácter de tercero ha llevado a cabo con la contribuyente MAR, S.A. de C.V., con domicilio fiscal en Presidente Masarik No. 611, Col. Polanco, Del. Miguel Hidalgo C.P. 05410, México, D.F., dentro del ejercicio comprendido del 1º. De enero al 31 de diciembre de 2005, en relación con la

-----PASA AL FOLIO 5841362-----

**FOLIO No. 5841362**

-----VIENE DEL FOLIO 5841361-----

visita domiciliaria que se practica al contribuyente antes citado, al amparo de la orden de visita número TSN1594/06, contenida en el oficio número 324-A-VIII-5-III-27609, de fecha 17 de enero de 2006, expedida por el Administrador Local de Auditoría Fiscal del Norte, C.P. Jorge González Cortes, por el ejercicio comprendido del 1º de enero al 31 de diciembre de 2005, para ese efecto fue requerida la presencia del Representante Legal idóneo del contribuyente visitado, que al no encontrarse presente en ese momento, fue requerida la presencia de un tercero que se encontrara en el domicilio fiscal en ese momento, apersonándose el C. Francisco Arellano Sosa, en su carácter de contador del contribuyente visitado, acreditando su cargo mediante recibo de nómina número 01889 expedido por el contribuyente visitado con fecha 28 de febrero de 2006, en el cual aparece su nombre y firma autógrafa; persona con quien se entiende la diligencia y a quien se entrega la orden antes mencionada, quien para constancia de recibido, estampo de su puño y letra en el original y dos copias al carbón de la mencionada orden la siguiente leyenda: "Recibí original del presente oficio", anotando a continuación su nombre Francisco Arellano Sosa, su cargo, siendo este el del contador, la hora y fecha de recepción, siendo estas las 9:00 horas, 14 de Marzo de 2006 y su firma autógrafa.

**PERSONALIDAD:** La presente diligencia se entiende con el C. Francisco Arellano Sosa, en su carácter de tercero y contador del contribuyente visitado, acreditando dicho cargo con recibo de nómina número 01889 expedido por el contribuyente visitado con fecha 28 de febrero de 2006 y en el cual aparecen entre otros datos su nombre y firma autógrafa, asimismo, se identifica ante los visitantes mediante licencia para conducir Tipo A, número 01610, expedida por la Secretaría de Transportes y Vialidad, con fecha de expedición 30 de Octubre de 2004 y fecha de expiración 30 de Octubre de 2006, dicho documento identificador se tuvo a la vista, se examinó y se devolvió de conformidad a su portador, además manifiesta ser de personalidad mexicana, mayor de edad, con 39 años cumplidos, de estado civil casado y tener su domicilio particular en calle Azcapotzalco, número 201, Colonia Centro, México, D.F. y estar inscrito en el Registro Federal de contribuyentes con cédula personal número AESF-550620, a quien en lo sucesivo se le denominará "EL COMPARECIENTE".

**IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES:** Ante el compareciente los visitantes C.C. Victor Huerta Ruiz y Angélica Galindo Acosta se identificaron mediante constancias de identificación contenidas en los oficios números 320-A-VIII-3-III-9-1020 y 320-A-VIII-3-III-9-1130 expedidos con fecha 10 de enero de 2006 ambos, por el C.P. Jorge González Cortes, Administrador Local de Auditoría Fiscal del Norte, dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con fundamento en el Artículo 111, Apartado "B", Fracción IV y Apartado "F", del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 24 de Febrero de 1992, reformados por decretos publicados en el mismo órgano oficial del 4 de Junio de 1992, 25 de Enero y 20 de Agosto de 1993; y en el Artículo Primero, Fracción VIII inciso 5 del acuerdo por el que señala el número, nombre, sede y circunscripción territorial de las Unidades Administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la

-----PASA AL FOLIO 5841363-----



Federación el 29 de Enero de 1993, reformado por acuerdos publicados en el mismo órgano oficial del 15 de Marzo y 13 de Octubre de 1993; 29 de Junio y 7 de Diciembre de 1994; en donde se hace constar su vigencia hasta el 31 de Diciembre de 1995, indicando además que el cargo que ostentan ambos visitadores es el de Auditor, con número de filiación el primero HUBV-680924 y el segundo GAAA-700178, documentos identificatorios en los que aparecen la firma autógrafa y la fotografía de cada uno de los visitadores misma que corresponde al perfil físico de cada uno de ellos, así como la firma autógrafa de los funcionarios públicos competentes y el sello oficial de la dependencia que dichos documentos identificatorios, dichas constancias de identificación fueron exhibidas al compareciente, quien las examinó cerciorándose de sus datos, los cuales coinciden con los de la orden de visita domiciliaria y el perfil físico de cada uno de los visitadores, expresando su conformidad, sin producir objeción alguna, devolviéndolas a sus portadores.

**DESIGNACIÓN DE TESTIGOS DE ASISTENCIA:** Acto seguido los visitadores requirieron al compareciente para que designará dos testigos de asistencia del levantamiento de la presente acta, apercibido de que en caso de negativa de su parte, estos serían nombrados por la Autoridad, lo que manifestó: "Acepto el Requerimiento" y designó como testigos de asistencia a los C.C. Aldo Camarena Arteaga y Verónica Castro Ortega, ambos mayores de edad, con 28 y 25 años cumplidos respectivamente, de nacionalidad mexicana ambos, quienes manifestaron bajo protesta decir verdad y apercibidos de las penas en que incurran los que declaran con falsedad ante Autoridad Administrativa competente, tener sus domicilios, el primero en Tabaquito No. 220, Col. El Paraíso, Tlalnepanitla, Estado de México y el segundo en Av. La Loma No. 125 Col. Itzcoatl, Del. Azcapotzalco, México, D.F., ambos de estado civil casados, manifestando además estar inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes con cédulas personales números CAAA-66-0707 y CAO-V-700123 respectivamente, identificándose a petición de los visitadores, el primero con credencial para votar expedida por el Instituto Federal Electoral, Registro Federal de Electores con folio número 019876, Año de registro 2000, clave de elector CAAMD6607072H100 y el segundo con licencia para conducir, expedida por la Secretaría General de Protección y Vialidad, Tipo A folio 69950, con fecha de expedición 24 de Abril de 2004 y fecha de expiración 24 de Abril de 2007, documentos en los que aparecen sin lugar a dudas la fotografía, nombre y firma autógrafa de cada uno de ellos, mismos que tuvieron a la vista, se examinaron y se devolvieron de conformidad a sus portadores, quienes manifestaron ser ambos empleados del contribuyente visitado, dichos testigos de asistencia aceptaron el nombramiento protestando conducirse con verdad y no tener impedimento legal alguno para actuar como tales y a quienes les constan los hechos asentados en la presente acta.

**HECHOS:** Se hace constar que en este acto el C. Francisco Arellano Sosa en su carácter de compareciente exhibe y proporciona copias fotostática de los siguientes documentos: Aviso de Alta ante la Secretaría de Hacienda y Crédito Público,

declaración de operaciones con clientes y proveedores de bienes y servicios formatos 42, 229840 y 502077 por el ejercicio de 2005, manifestando en este mismo acto que el resto de la documentación e información solicitada la proporcionará con posterioridad por no tenerla a la mano en este momento.

LECTURA Y CIERRE DEL ACTA: Leída y que fue la presente Acta de Inicio de Solicitud de Información a Terceros y explicado su contenido y alcance al Compareciente y no habiendo más hechos que hacer constar se da por terminada esta fase de diligencia siendo las 13:00 horas del día 14 de Marzo de 2006, levantándose esta Acta en original y 6 copias al carbón en las cuales se entrega un legible y perfoliada al Compareciente, después de firmar de todos los que en ella intervinieron al final de esta Acta y al margen de todos y cada uno de sus folios. CONSTE FE DE ERRATAS. Todo lo testado en la presente Acta "NO VALE"

POR EL CONTRIBUYENTE VISITADO

C. FRANCISCO ARELLANO SOSA.

POR LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL NORTE  
DEPENDIENTE DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

C. VICTOR HUERTA RUIZ.

C. ANGÉLICA GALINDO ACOSTA.

T E S T I G O S

C. ALDO CAMARENA ARTEAGA.

C. VERONICA CASTRO ORTEGA.

# PAPELES DE TRABAJO DE LA AUDITORÍA

ADMINISTRACIÓN LOCAL DEL NORTE  
ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL NORTE

DEPARTAMENTO DE PROGRAMACIÓN

NOMBRE DEL CONTRIBUYENTE: LIZARRAGA, S.A. DE C.V.	R.F.C. LIZ880908-QS1	
ACTIVIDAD PREPONDERANTE: COMPRA Y VENTA DE REFACCIONES Y MOTORES PARA LA INDUSTRIA	FECHA DE ALTA: 88-09-03 FECHA DE PROPUESTA: 22/02/2005	
DOMICILIO: REPÚBLICA DE CHILE NO. 68-70, COL. CENTRO, DELEG, CUAUHTÉMOC, C.P. 06010 MÉXICO, D.F.	TIPO DE ORDEN: TSN	O.F.H.  90
ORIGEN: CRUCE DE INFORMACIÓN	POBLACIÓN: DISTRITO FEDERAL	
MOTIVOS DE PROPUESTA: EJERCICIO 2005 INGRESOS OMITIDOS		
LA CONTRIBUYENTE REPORTA:		
LIZARRAGA, S.A. DE C.V. REPORTA EN DIM-05 502077		\$ 237,176,890
MAR, S.A. DE C.V. REPORTA EN DIM-05 229840		<u>203,294,670</u>
	DIFERENCIA	<u><u>\$ 33,882,220</u></u>
ACCIONES COMPLEMENTARIAS		
	SI	
A) VERIFICACIÓN EN PANTALLA	( )	
B) CONTRIBUYENTE DICTAMINADO	( )	
C) AUDITADO POR LA ADMINISTRACIÓN	( X )	
D) COPIA DECLARACIÓN	( )	
E) INVESTIGACIÓN DE CAMPO	( )	
RESULTADO:		
	SI	
A) SE ACEPTO RESPUESTA	( )	
B) CAUSAS DE LA NO ACEPTACIÓN	( )	

LIZARRAGA S.A DE C.V  
EJERCICIO 2005

SUMARIA MENSUAL DE COMPRAS NETAS SIN IVA

FORMULÓ:VHR  
REVISÓ:VZN

HOJA 1  
FECHA:23/03/05

U.2

MES	IMPORTE DE COMPRAS DETERMINADAS	MENOS:IMPORTE DE NOTAS DE CRÉDITO	IMPORTE NETO DE COMPRAS
ENERO	8,909,600	80,000	8,829,600
FEBRERO	18,425,600	1,664,720	16,760,880
MARZO	45,329,811	3,180,705	42,149,106
ABRIL	18,736,771	-	18,736,771
MAYO	24,857,400	2,112,879	22,744,521
JUNIO	42,245,341	2,818,633	39,426,708
JULIO	382,716	-	382,716
AGOSTO	1,076,826	-	1,076,826
SEPTIEMBRE	22,084,691	-	22,084,691
OCTUBRE	7,966,139	-	7,966,139
NOVIEMBRE	36,397,411	1,349,687	35,047,724
DICIEMBRE	24,996,500	3,025,293	21,971,207
<b>SUMAS</b>	<b>251,408,806</b>	<b>14,231,917</b>	<b>237,176,889</b>

U.2.1.2

U.2.1.3



DE:PAPELES DE TRABAJO DEL AUDITOR  
VERIFICACIÓN DE CÁLCULOS ARITMÉTICOS EN TODA LA CÉDULA  
CRUZADO CONTRA DECLARACION DIM 05

LIZARRAGA S.A DE C.V  
 EJERCICIO 2005  
 SUMARIA MENSUAL DE COMPRAS NETAS

FORMULÓ:VHR  
 REVISÓ:VZN

HOJA 1  
 FECHA:22/03/05  
 FECHA:22/03/05

U.2.1

MES	IMPORTE DE COMPRAS DETERMINADAS	MENOS:IMPORTE DE NOTAS DE CREDITO	IMPORTE NETO DE COMPRAS
ENERO	10,246,040	830,024	9,416,016
FEBRERO	21,189,440	2,118,944	19,070,496
MARZO	52,129,283	2,715,271	49,414,011
ABRIL	21,547,287	-	21,547,287
MAYO	28,586,010	2,429,811	26,156,199
JUNIO	48,582,142	3,241,428	45,340,714
JULIO	440,123	-	440,123
AGOSTO	1,238,350	-	1,238,350
SEPTIEMBRE	25,397,395	-	25,397,395
OCTUBRE	9,161,060	-	9,161,060
NOVIEMBRE	41,857,023	16,351,557	25,505,465
DICIEMBRE	28,745,975	2,648,931	26,097,044
<b>SUMAS</b>	<b>289,120,127</b>	<b>30,335,966</b>	<b>258,784,160</b>

U.2.1.2

U.2.1.3

U.2.1.1

DE:PAPELES DE TRABAJO DEL AUDITOR  
 VERIFICACIÓN DE CÁLCULOS ARITMÉTICOS EN TODA LA CÉDULA

LIZARRAGA S.A DE C.V  
EJERCICIO 2005

301-1/1/4 HOJA 1/4  
FORMULÓ:VHR FECHA:22/03/05  
REVISÓ:VZN FECHA:22/03/05

U.2.1.1

ANÁLISIS DE COMPRAS EFECTUADAS A MAR S.A DE C.V

FORMA DE PAGO

POLIZA No.	FECHA CHEQUE	CONCEPTOFACTURA	No.FOLIO	FECHA	IMPORTE	I.V.A	TOTAL	MENOS:NOTAS DE CRÉDITO	IMPORTE NETO	FECHA	BANCO	No.CTA	No.CHEQUE	IMPORTE
790	30/01/2005	1 JGO.ELEMENTOS DE FRICCIÓN	2400	22/01/2005	1,692,000	253,800	1,945,800	0	1,945,800	30/01/2005	BANAMEX	1054764-4	270	1,945,800
800	30/01/2005	10 RETENES DE SALIDA Y 10 DE ENTRADA	2401	22/01/2005	800,000	120,000	920,000	92,000	828,000	30/01/2005	BANAMEX	1054764-5	272	828,000
810	06/02/2005	1 MOTOR ELECTRICO TRIFASICO DE 7.5	2450	29/01/2005	3,169,600	475,440	3,645,040	364,504	3,280,536	06/02/2005	BANAMEX	1054764-6	276	3,280,536
815	08/02/2005	1 MOTOR TRIFASICO 5 HP CON FRENO	2470	30/01/2005	3,248,000	487,200	3,735,200	373,520	3,361,680	08/02/2005	BANAMEX	1054764-7	80	5,466,456
		SUMA ENERO			<b>8,909,600</b>	<b>1,336,440</b>	<b>10,246,040</b>	830,024	9,416,016					
815	08/02/2005	1 MOTOR LECTRICO TRIFASICO DE 5HP	2520	04/02/2005	2,033,600	305,040	2,338,640	233,864	2,104,776	08/02/2005	BANAMEX	1054764-4	80	5,466,456
819	21/02/2005	5 MOTORES LECRICOS DE 4 PALOS DE 5HF	2611	13/02/2005	8,196,000	1,229,400	9,425,400	942,540	8,482,860	21/02/2005	BANAMEX	1054764-5	90	8,482,860
825	06/03/2005	6 MOTORES LECRICOS DE 4 PALOS DE 5HF	2751	27/02/2005	8,196,000	1,229,400	9,425,400	942,540	8,482,860	06/03/2005	BANAMEX	1054764-6	95	8,482,860
		SUMA FEBRERO			<b>18,425,600</b>	<b>2,763,840</b>	<b>21,189,440</b>	2,118,944	19,070,496					
		1 MOTOR ELECTRICO DE 3 HP-1 MOTOR TRIFASICO DE 5HP	2822	04/03/2005	2,309,300	346,395	2,655,695	-	2,655,695	28/03/2005	BANAMEX	1054764-6	100	6,046,815
826	28/03/2005	1 MOTOR ELECTRICO TRIFASICO 5 HP	2903	12/03/2005	1,459,200	218,880	1,678,080	-	1,678,080	29/03/2005	BANAMEX	1054764-6	100	6,046,815
826	28/03/2005	1 REPARACION DE MOTOREDUCTOR DE 5	2910	13/03/2005	1,489,600	223,440	1,713,040	-	1,713,040	30/03/2005	BANAMEX	1054764-6	100	6,046,815
830	22/03/2005	2 MOTOREDUCTOR 15 HP,73 RPM	2923	14/03/2005	27,777,711	4,166,657	31,944,368	2,715,271	29,229,096	22/03/2005	BANAMEX	1054764-6	106	29,229,096
832	20/04/2005	5 MOTOR ELECTRICO TRIFASICO CON 4 PALOS DE 5 HP	2990	20/03/2005	6,147,000	922,050	7,069,050	-	7,069,050	20/04/2005	BANAMEX	1054764-6	115	14,138,100
832	20/04/2005	5 MOTOR ELECTRICO TRIFASICO DE 5 HP.	2991	20/03/2005	6,147,000	922,050	7,069,050	-	7,069,050	20/04/2005	BANAMEX	1054764-6	115	14,138,100
		SUMA MARZO			<b>45,329,811</b>	<b>6,799,472</b>	<b>52,129,283</b>	2,715,271	49,414,011					
835	25/04/2005	3 MOTORES MODELO MA-80 DE 5HP	3033	09/04/2005	6,252,080	937,812	7,189,892	-	7,189,892	25/04/2005	BANAMEX	1054764-6	122	10,061,371
835	25/04/2005	1 MOTOR DE 5 HP 87 RPM	3049	10/04/2005	2,496,938	374,541	2,871,479	-	2,871,479	25/04/2005	BANAMEX	1054764-6	122	10,061,371
840	18/05/2005	1 MOTOR DE 5 HP 87 RPM	3140	22/04/2005	2,496,938	374,541	2,871,479	-	2,871,479	18/05/2005	BANAMEX	1054764-6	128	11,485,916
840	18/05/2005	1 MOTOR DE 5 HP 87 RPM	3141	22/04/2005	2,496,938	374,541	2,871,479	-	2,871,479	18/05/2005	BANAMEX	1054764-6	128	11,485,916
840	18/05/2005	1 MOTOR DE 5 HP 87 RPM	3219	29/04/2005	4,993,877	749,082	5,742,959	-	5,742,959	18/05/2005	BANAMEX	1054764-6	128	11,485,916
		SUMA ABRIL			18,736,771	2,810,516	21,547,287	-	21,547,287					
846	21/05/2005	1 MOTOR DE 5 HP 87 RPM	3346	13/05/2005	<b>24,857,400</b>	<b>3,728,610</b>	<b>28,586,010</b>	2,429,811	26,156,199	21/05/2005	BANAMEX	1054764-6	135	26,156,199
		SUMA MAYO			24,857,400	3,728,610	28,586,010	2,429,811	26,156,199					
850	20/06/2005	1 MOTOREDUCTOR 5 HP Y9 RPM	3556	03/06/2005	6,310,886.00	946,633	7,257,519	-	7,257,519	20/08/2005	BANAMEX	1054764-6	142	11,977,318
850	20/06/2005	2 MOTOREDUCTOR 5 HP Y9 RPM	3576	05/06/2005	4,104,173.00	615,626	4,719,799	-	4,719,799	13/06/2005	BANAMEX	1054764-6	142	11,977,318
861	13/05/2005	2 MOTORES LECTRICOS TRIFASICOS 10 HF	3577	05/06/2005	9,938,000.00	1,490,700	11,428,700	1,142,870	10,285,830	13/06/2005	BANAMEX	1054764-6	150	10,285,830
870	13/06/2005	1 MOTOR DE 5 HP Y9RPM	3578	05/06/2005	9,415,682.00	1,412,352	10,828,034	920,383	9,907,651	13/06/2005	BANAMEX	1054764-6	157	9,907,651
872	05/07/2005	5 MOTORES ELECTRICOS TRIFASICOS 5 HP 5 BRIDA TIPPO C	3778	07/06/2005	10,245,000.00	1,536,750	11,781,750	1,178,175	10,603,575	05/07/2005	BANAMEX	1054764-6	162	10,603,575
879	28/07/2005	1 MOTOR ELECTRICO TRIFASICO DE 1 HP	3788	28/06/2005	2,231,600.00	334,740	2,566,340	-	2,566,340	28/07/2005	BANAMEX	1054764-6	169	2,566,340
		SUMA JUNIO			<b>42,245,341</b>	<b>6,336,801</b>	<b>48,582,142</b>	3,241,428	45,340,714					
879	28/07/2005	1 MANGUITO PIÑON 3 HP 49RPM	3830	03/07/2005	191,358	28,704	220,062	-	220,062	28/07/2005	BANAMEX	1054764-6	169	440,123
879	28/07/2005	1 MANGUITO PIÑON 3 HP 49RPM	4010	24/07/2005	191,358	28,704	220,062	-	220,062	28/07/2005	BANAMEX	1054764-6	169	440,123
		SUMA JULIO			382,716	57,407	440,123	-	440,123					

879	28/07/2005	1 MANGUITO PIÑON 3 HP 49RPM	3830	03/07/2005	191,358	28,704	220,062	-	220,062	28/07/2005 BANAMEX	1054764-6	169	440,123
879	28/07/2005	1 MANGUITO PIÑON 3 HP 49RPM	4010	24/07/2005	191,358	28,704	220,062	-	220,062	28/07/2005 BANAMEX	1054764-6	169	440,123
SUMA JULIO					382,716	57,407	440,123	-	440,123				
884	20/09/2005	1 PIÑON SECUNDARIO 5 HP 87 RPM	4310	23/08/2005	247,353	37,103	284,456	-	284,456	20/09/2005 BANAMEX	1054764-6	172	1,238,350
884	21/09/2005	1 PIÑON SECUNDARIO 5 HP 87 RPM	4311	23/08/2005	247,353	37,103	284,456	-	284,456	21/09/2005 BANAMEX	1054764-6	172	1,238,350
884	22/09/2005	1 PIÑON SECUNDARIO 5 HP 87 RPM	4411	30/08/2005	582,120	87,318	669,438	-	669,438	22/09/2005 BANAMEX	1054764-6	172	1,238,350
SUMA AGOSTO					1,076,826	161,524	1,238,350	-	1,238,350				
891	03/10/2005	2 MOTOREDUCTOR 5 HP 87 RPM	4492	09/09/2005	7,073,058	1,060,959	8,134,017	-	8,134,017	23/10/2005 BANAMEX	1054764-6	179	20,876,477
891	04/10/2005	1 MOTOREDUCTOR 3 HP 49 RPM	4582	18/09/2005	5,487,258	823,089	6,310,347	-	6,310,347	23/10/2005 BANAMEX	1054764-6	179	20,876,477
891	05/10/2005	2 MOTOREDUCTOR DE 5 HP 87 RPM	4630	23/09/2005	5,593,142	838,971	6,432,113	-	6,432,113	23/10/2005 BANAMEX	1054764-6	179	20,876,477
895	25/10/2005	1 MOTOREDUCTOR 25 HP 37 RPM	4650	25/09/2005	3,931,233	589,685	4,520,918	-	4,520,918	25/10/2005 BANAMEX	1054764-6	185	4,520,918
SUMA SEPTIEMBRE					22,084,691	3,312,704	25,397,395	-	25,397,395				
896	30/10/2005	1 MOTOREDUCTOR DE 0.25 HP 37 RPM 1 MOTOR ELECTRICO TRIFASICO DE 5 HP 4	4724	03/10/2005	2,594,619	389,193	2,983,812	-	2,983,812	30/10/2005 BANAMEX	1054764-6	189	9,161,060
897	31/10/2005	POLOS	4854	17/10/2005	2,685,760	402,864	3,088,624	-	3,088,624	30/10/2005 BANAMEX	1054764-6	189	9,161,060
898	01/11/2005	2 MOTOR ELECTRICO 5 HP	4929	25/10/2005	2,685,760	402,864	3,088,624	-	3,088,624	30/11/2005 BANAMEX	1054764-6	189	9,161,060
SUMA OCTUBRE					7,966,139	1,194,921	9,161,060	-	9,161,060				
900	13/11/2005	1 MOTOREDUCTOR DE 5 HP 87 RPM, 2 MOTOREDUCTOR 5 HP 49 RPM	5027	05/11/2005	15,878,671	2,381,801	18,260,472	15,521,401	2,739,071	13/11/2005 BANAMEX	1054764-6	195	2,739,071
905	20/12/2005	1 MOTOREDUCTOR DE 0.25 HP 37 RPM	5077	11/11/2005	2,594,620	389,193	2,983,813	-	2,983,813	20/12/2005 BANAMEX	1054764-6	200	6,993,426
905	20/12/2005	1 MOTOREDUCTOR DE 0.26HP 37 RPM	5078	11/11/2005	2,594,620	389,193	2,983,813	-	2,983,813	20/12/2005 BANAMEX	1054764-6	200	6,993,426
905	20/12/2005	1 MOTOTREDUCTOR DE 0.25 HP 1 PARIADOR DE FRANQUICIA-1 MODULO DE	5218	25/11/2005	892,000	133,800	1,025,800	-	1,025,800	20/12/2005 BANAMEX	1054764-6	200	6,993,426
1000	07/12/2005	FRESADO	5262	29/11/2005	14,437,500	2,165,625	16,603,125	830,156	15,772,969	07/12/2005 BANAMEX	1054764-6	222	15,772,969
SUMA NOVIEMBRE					36,397,411	5,459,612	41,857,023	16,351,557	25,505,465				
1006	11/12/2005	2 MOTOREDUCTORES DE 5 HP 49 RPM 2 MOTOREDUCTOR ELECTRICO DE 7.5 HP- 5	5301	03/12/2005	13,082,100	1,962,315	15,044,415	1,278,775	13,765,640	11/12/2005 BANAMEX	1054764-6	205	13,765,640
1010	20/12/2005	DE 5 HP	5403	13/12/2005	11,914,400	1,787,160	13,701,560	1,370,156	12,331,404	20/12/2005 BANAMEX	1054764-6	230	12,331,404
					24,996,500	3,749,475	28,745,975	2,648,931	26,097,044				
							289,120,127	30,335,966	258,784,160				

U.2.1.2

U.2.1

VERIFICACIÓN DE CÁLCULOS ARITMÉTICOS EN TODA LA CÉDULA



LIZARRAGA S.A DE C.V  
 EJERCICIO 2005  
 SUMARIA MENSUAL DE COMPRAS NETAS SIN IVA

FORMULÓ:VHR  
 REVISÓ:VZN

HOJA 2  
 FECHA:22/03/05  
 FECHA:22/03/05

U.2.1.2

MES		IMPORTE	IVA	TOTAL DE COMPRAS DETERMINADAS
ENERO		8,909,600	1,336,440	10,246,040
FEBRERO		18,425,600	2,763,840	21,189,440
MARZO		45,329,811	6,799,472	52,129,283
ABRIL		18,736,771	2,810,516	21,547,287
MAYO		24,857,400	3,728,610	28,586,010
JUNIO		42,245,341	6,336,801	48,582,142
JULIO		382,716	57,407	440,123
AGOSTO		1,076,826	161,524	1,238,350
SEPTIEMBRE		22,084,691	3,312,704	25,397,395
OCTUBRE		7,966,139	1,194,921	9,161,060
NOVIEMBRE		36,397,411	5,459,612	41,857,023
DICIEMBRE		24,996,500	3,749,475	28,745,975
<b>SUMAS</b>		<b>251,408,806</b>	<b>37,711,321</b>	<b>289,120,127</b>

U.2

X.1

U.2.1.1

DE:PAPELES DE TRABAJO DEL AUDITOR  
 VERIFICACIÓN DE CÁLCULOS ARITMÉTICOS EN TODA LA CÉDULA

MES	IMPORTE	I.V.A	TOTAL DENOTAS DE CRÉDITO
ENERO	80,000	12,000	92,000
FEBRERO	1,664,720	249,708	1,914,428
MARZO	3,180,705	477,106	3,657,811
ABRIL	-	-	-
MAYO	2,112,879	316,932	2,429,811
JUNIO	2,818,633	422,795	3,241,428
JULIO	-	-	-
AGOSTO	-	-	-
SEPTIEMBRE	-	-	-
OCTUBRE	-	-	-
NOVIEMBRE	1,349,687	202,453	1,552,140
DICIEMBRE	3,025,293	453,794	3,479,087
<b>SUMAS</b>	<b>14,231,917</b>	<b>2,134,788</b>	<b>16,366,705</b>

U.2

X.1

U.2.1.4

DE:PAPELES DE TRABAJO DEL AUDITOR

VERIFICACIÓN DE CÁLCULOS ARITMÉTICOS EN TODA LA CÉDULA

LIZARRAGA S.A DE C.V  
EJERCICIO 2005

302-1/2/2  
FORMULÓ:VHR FECHA:23/03/05  
REVISÓ:VZN FECHA:23/03/05

U.2.1.4

No.FOLIO	FECHA	NOTA DE CRÉDITO			APLICADA A FACTURA No.
		IMPORTE	I.V.A	TOTAL	
001/05	30/01/2005	80,000	12,000	92,000	2401
		<u>80,000</u>	<u>12,000</u>	<u>92,000</u>	
005/05	06/02/2005	316,960	47,544	364,504	2450
008/05	08/02/2005	324,800	48,720	373,520	2470
010/05	08/02/2005	203,360	30,504	233,864	2520
013/05	21/02/2005	819,600	122,940	942,540	2611
		<u>1,664,720</u>	<u>249,708</u>	<u>1,914,428</u>	
016/05	06/03/2005	819,600	122,940	942,540	2751
020/05	22/03/2005	2,361,105	354,166	2,715,271	2923
		<u>3,180,705</u>	<u>477,106</u>	<u>3,657,811</u>	
025/05	21/05/2005	2,112,879	316,932	2,429,811	3,346
		<u>2,112,879</u>	<u>316,932</u>	<u>2,429,811</u>	
032/05	13/06/2005	993,800	149,070	1,142,870	3577
040/05	13/06/2005	800,333	120,050	920,383	3578
045/05	05/07/2005	1,024,500	153,675	1,178,175	3778
		<u>2,818,633</u>	<u>422,795</u>	<u>3,241,428</u>	
051/05	13/11/2005	1,349,687	202,453	1,552,140	5027
		<u>1,349,687</u>	<u>202,453</u>	<u>1,552,140</u>	
060/05	07/12/2005	721,875	108,281	830,156	5262
061/05	11/12/2005	1,111,978	166,797	1,278,775	5301
065/05	20/12/2005	1,191,440	178,716	1,370,156	5403
		<u>3,025,293</u>	<u>453,794</u>	<u>3,479,087</u>	
		<b>14,231,917</b>	<b>2,134,788</b>	<b>16,366,705</b>	
		-----U.2.1.3-----			

Verificación de cálculos aritméticos en toda la cédula

LIZARRAGA S.A DE C.V  
 EJERCICIO 2005  
 SUMARIA MENSUAL DE I.V.A NETO

FORMULÓ:VHR  
 REVISÓ:VZN

HOJA 1  
 FECHA:23/03/05  
 FECHA:23/03/05

X.1

MES	I.V.A DE COMPRAS DETERMINADAS	MENOS:I.V.A DE NOTAS DE CRÉDITO	I.V.A NETO DE COMPRAS
ENERO	1,336,440	12,000	1,324,440
FEBRERO	2,763,840	249,708	2,514,132
MARZO	6,799,472	477,106	6,322,366
ABRIL	2,810,516	-	2,810,516
MAYO	3,728,610	316,932	3,411,678
JUNIO	6,336,801	422,795	5,914,006
JULIO	57,407	-	57,407
AGOSTO	161,524	-	161,524
SEPTIEMBRE	3,312,704	-	3,312,704
OCTUBRE	1,194,921	-	1,194,921
NOVIEMBRE	5,459,612	202,453	5,257,159
DICIEMBRE	3,749,475	453,794	3,295,681
<b>SUMAS</b>	<b>37,711,321</b>	<b>2,134,788</b>	<b>35,576,533</b>

U.2.1.2

U.2.1.3

DE:PAPELES DE TRABAJO DEL AUDITOR  
 VERIFICACIÓN DE CÁLCULOS ARITMÉTICOS EN TODA LA CÉDULA

# DECLARACIÓN INFORMATIVA DE CLIENTES Y PROVEEDORES



**Información del contribuyente**

R.F.C. contribuyente :	Denominación o Razón social		
LIZ880908QS1	LIZARRAGA S.A. DE C.V.		
C.U.R.P.	Calle	No. Ext.	No. Int.
	REPUBLICA DE CHILE	68	70
Colonia	C.P.	Referencia (entre qué calles)	
CENTRO	08010		
A.L.R.	Delegación o Municipio		
DEL CENTRO DEL D.F.	12	CUAUHTEMOC	
Localidad	Estado	Teléfono	
MEXICO	DISTRITO FEDERAL		
Giro o Actividad Preponderante			
COMPRA VENTA DE REFACCIONES Y MOTORES			
<b>Datos del representante legal</b>			
R.F.C. Representante	C.U.R.P.		
MOAE481217			
Apellido Paterno	Apellido Materno	Nombre (s)	
MOLINA	ACUÑA	ENRIQUE	



Indique si tuvo movimientos

- Con movimientos
- Sin movimientos

DECLARACIÓN DE OPERACIONES CON CLIENTES Y  
PROVEEDORES DE BIENES Y SERVICIOS

Ejercicio

2005

Mes inicial

ENERO

Mes final

DICIEMBRE

Apellido paterno, materno y nombre(s) o denominación o razón social

LIZARRAGA S.A. DE C.V.

Tipo de declaración

NORMAL

Complementaria número

0

Indique anexos que presenta

AMBOS

RESUMEN

CLIENTES

PROVEEDORES

A. Número de clientes que relaciona

F. Número de proveedores de bienes y servicios que relaciona.

B. Monto total de operaciones que relaciona

G. Monto total de operaciones que relaciona

C. Monto total de operaciones con clientes en el ejercicio

6933362594

H. Monto total de operaciones con proveedores de bienes y servicios en el ejercicio

6796371701

D. Número de clientes residentes en el extranjero

0

I. Número de proveedores de bienes y servicios residentes en el extranjero

0

E. Monto total de operaciones con clientes residentes en el extranjero en el ejercicio

0

J. Monto total de operaciones con proveedores residentes en el extranjero en el ejercicio

0





DATOS DE LOS CLIENTES

R.F.C.	C.U.R.P.	
<input type="text" value="CTM9002249M5"/>	<input type="text"/>	
Denominación o razón social		
<input type="text" value="CENTRAL DE MOTORES S.A."/>		
Monto de la operación anual (sin incluir IVA)		
<input type="text" value="3548072600"/>		
Clave		
<input type="text" value="ENAJENACIÓN DE BIENES"/>		
Calle	No exterior	No interior
<input type="text" value="DR. RAZO"/>	<input type="text" value="122"/>	<input type="text" value="12"/>
Colonia	Municipio o delegación	C.P.
<input type="text" value="CENTRO"/>	<input type="text" value="CUAUHTEMOC"/>	<input type="text" value="87200"/>
Localidad		
<input type="text" value="MEXICO"/>		
Entidad Federativa	Teléfono	
<input type="text" value="DISTRITO FEDERAL"/>	<input type="text"/>	







DATOS DE LOS CLIENTES

R.F.C	C.U.R.P.	
CTH9002228R4		
Denominación o razón social		
CORPORACION DE REFACCIONES Y MOTORES S.A. DE C.V.		
Monto de la operación anual (sin incluir IVA)		
3385289994		
Clave		
ENAJENACIÓN DE BIENES		
Calle	No exterior	No interior
PASEO DE LAS PALMAS	114	
Colonia	Municipio o delegación	C.P.
PALMAS	BENITO JUAREZ	06020
Localidad		
MEXICO		
Entidad Federativa	Teléfono	
DISTRITO FEDERAL		



**DATOS DE LOS PROVEEDORES**

---

C.U.R.P.

R.F.C.  Denominación o razón social

Monto de la operación anual (sin incluir IVA)  Clave

Calle  No exterior  No interior

Colonia  Municipio o delegación  C.P.

Localidad  Entidad Federativa  Teléfono





**DATOS DE LOS PROVEEDORES**

---

C.U.R.P.

R.F.C.  Denominación o razón social

Monto de la operación anual (sin incluir IVA)  Clave

Calle  No exterior  No interior

Colonia  Municipio o delegación  C.P.

Localidad  Entidad Federativa  Teléfono



DATOS DE LOS PROVEEDORES		
		C.U.R.P.
R.F.C.	Denominación o razón social	
CKE910410KC1	CORPORATIVO KELDU S.A. DE C.V.	
Monto de la operación anual (sin incluir IVA)	Clave	
662024732	PROVEEDOR DE BIENES	
Calle	No exterior	No interior
LORENZO GARZA	30	
Colonia	Municipio o delegación	C.P.
PRADD5	MIGUEL HIDALGO	11210
Localidad	Entidad Federativa	Teléfono
MEXICO	DISTRITO FEDERAL	





**DATOS DE LOS PROVEEDORES**

---

C.U.R.P.

R.F.C.  Denominación o razón social

Monto de la operación anual (sin incluir IVA)  Clave

Calle	No exterior	No interior
<input type="text" value="LERDO DE TEJADA"/>	<input type="text" value="36"/>	<input type="text"/>

Colonia  Municipio o delegación  C.P.

Localidad  Entidad Federativa  Teléfono



DATOS DE LOS PROVEEDORES

C.U.R.P.

R.F.C

MAR810205R7A

Denominación o razón social

MAR S.A. DE C.V.

Monto de la operación  
anual (sin incluir IVA)

237176889

Clave

PROVEEDOR DE BIENES

Calle

PRESIDENTE MASARIK

No exterior

511

No interior

Colonia

POLANCO

Municipio o delegación

MIGUEL HIDALGO

C.P.

05410

Localidad

MEXICO

Entidad Federativa

DISTRITO FEDERAL

Teléfono

U.2

ACTAS FINALES  
Y  
DICTAMEN TÉCNICO CONTABLE

Nombre: LIZARRAGA, S.A. DE C.V.  
Giro: COMPRA VENTA DE REFACCIONES  
Y MOTORES PARA LA INDUSTRIA.  
Ubicación: REPÚBLICA DE CHILE  
NO. 68-70 COL. CENTRO

DEL. CUAUHTÉMOC, MÉXICO, D.F.  
C.P. 06010  
RFC.: LIZ880908-QS1

Oficio Núm.: 324-A-VIII-5-III-3-29852  
Expediente: 307/LIZ-880908-QS1  
Orden de visita Num.: TSN1693/06  
Acta de visita Núm.: 02  
Clase: SOLICITUD DE  
INFORMACIÓN A TERCEROS

Visitadores: LOS QUE SE CITAN

**FOLIO No. 5841367**

En la ciudad de México, D.F., siendo las 10:00 hrs. del día 4 de Abril de 2006, los CC. Victor Huerta Ruiz y Angélica Galindo Acosta visitadores adscritos a la Administración Local de Auditoría Fiscal del Norte dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, se constituyeron legalmente en el domicilio fiscal del contribuyente visitado "LIZARRAGA, S.A. DE C.V.", ubicado en República de Chile No. 68-70, Col. Centro Del. Cuauhtemoc, México, D.F., C.P. 06010 con el objeto de levantar la presente acta final de solicitud de información a terceros, en la que se hacen constar en forma circunstanciada, los hechos u omisiones observados como resultado de la visita domiciliaria que se le ha venido practicando por el periodo comprendido del 1 de Enero al 31 de Diciembre de 2005, al amparo de la orden de auditoría No. TSN1693/06, contenida en el oficio No. 324-A-VIII-5-III-3-29852, de fecha 17 de Enero de 2006 girada por el Administrador local de Auditoría Fiscal del Norte, C.P. Jorge González Cortés misma que fue notificada el día 14 de Marzo de 2006, al C. Francisco Arellano Sosa, al no haberse presentado el destinatario de la orden, en su carácter de tercero y contador de la contribuyente visitada, acreditando dicho cargo con recibo de nómina No. 01887 expedido por la contribuyente visitada de fecha 28 de Febrero de 2006 y en el cual aparecen entre otros datos su nombre y firma autógrafa quien a petición de los visitadores se identificó en ese momento con licencia para conducir Tipo A, número 016010, expedida por la Secretaría de Transportes y Vialidad, con fecha de expedición 30 de Octubre de 2004 y fecha de expiración 30 de Octubre de 2006 documento en el cual aparece su fotografía, su nombre y su firma autógrafa, documento que se tuvo a la vista, se examinó y se devolvió de conformidad a su portador, previo citatorio No. 324-A-VIII-5-III-3-29851 de fecha 13 de Marzo de 2006, quien para constancia de recibido de la presente orden estampo de su puño y letra la siguiente leyenda "recibí original del presente oficio anotando a continuación su nombre, cargo, la hora 9:00 hrs., la fecha 14 de Marzo de 2006 y su firma, en dos copias de la orden, mismo día en que se inicio la visita, habiéndose cumplido con todos los requisitos formales de identificación de los visitadores, así como del requerimiento y designación de los testigos de asistencia por parte del tercero o compareciente, según se hicieron constar en Acta parcial de inicio y aportación de datos por terceros de fecha 14 de Marzo de 2006 levantada a folios No. 5841361, 5841362, 5841363, 5841364. -----

-----  
-----PASA AL FOLIO 5841368-----



El día 3 de Abril de 2006, los visitadores acudieron al domicilio de la contribuyente visitada, requiriendo la presencia del destinatario de la orden o de su representante legal idóneo, quien a no encontrarse se procedió a dejar citatorio de la misma fecha al C. Francisco Arellano Sosa, en su carácter de Contador de la contribuyente visitada, para que se hiciera del conocimiento del destinatario o del representante legal idóneo para que se presentara el día 4 de abril de 2006 a las 10 hrs., en ese lugar para desahogar la diligencia.-Ahora bien, siendo las 10:00 hrs., del día 4 de abril de 2006, y a efecto de continuar la visita domiciliaria los C.C. Victor Huerta Ruiz y Angélica Galindo Acosta, se constituyeron legalmente en el domicilio de la contribuyente visitada, requiriendo la presencia del destinatario o representante legal idóneo, apersonándose el C. Francisco Arellano Sosa en su carácter de tercero y contador del contribuyente visitado, acreditando dicho cargo con recibo de nómina número 01889 expedido por el contribuyente visitado con fecha 28 de febrero de 2006 y en el cual aparecen entre otros datos su nombre y firma autógrafa, así mismo se identifica ante los visitadores mediante licencia para conducir Tipo A, número 01610, expedida por la Secretaría de Transportes y Vialidad, con fecha de expedición 30 de Octubre de 2004 y fecha de expiración 30 de Octubre de 2006, dicho documento identificatorio se tuvo a la vista, se examinó y se devolvió de conformidad a su portador, además manifiesta ser de personalidad mexicana, mayor de edad, con 39 años cumplidos, de estado civil casado y tener su domicilio particular en calle Azcapotzalco, número 201, Colonia Centro, México, D.F. y estar inscrito en el Registro Federal de contribuyentes con cédula personal número AESF-550620, a quien en lo sucesivo se le denominará "EL COMPARECIENTE"

**IDENTIFICACIÓN DE LOS VISITADORES:** Ante el compareciente los visitadores C.C. Victor Huerta Ruiz y Angélica Galindo Acosta se identificaron mediante constancias de identificación contenidas en los oficios números 320-A-VIII-3-III-9-1020 y 320-A-VIII-3-III-9-1130 expedidos con fecha 10 de enero de 2006 ambos, por el C.P. Jorge González Cortés, Administrador Local de Auditoría Fiscal del Norte, dependiente de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, con fundamento en el Artículo 111, Apartado "B", Fracción IV y Apartado "F", del Reglamento Interior de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación del 24 de Febrero de 1992, reformados por decretos publicados en el mismo órgano oficial del 4 de Junio de 1992, 25 de Enero y 20 de Agosto de 1993; y en el Artículo Primero, Fracción VIII inciso 5 del acuerdo por el que señala el número, nombre, sede y circunscripción territorial de las Unidades Administrativas de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, publicado en el Diario Oficial de la Federación el 29 de Enero de 1993, reformado por acuerdos publicados en el mismo órgano oficial del 15 de Marzo y 13 de Octubre de 1993; 29 de Junio y 7 de Diciembre de 1994; en donde se hace constar su vigencia hasta el 31 de Diciembre de 1995, indicando además que el cargo que ostentan ambos visitadores es el de Auditor, con número de filiación el primero HUBV-680924 y el segundo GAAA-700178, documentos identificatorios en los que aparecen la firma autógrafa y la fotografía de cada uno de los visitadores misma que corresponde al perfil físico de

cada uno de ellos, así como la firma autógrafa de los funcionarios públicos competentes y el sello oficial de la dependencia que dichos documentos identificatorios, dichas constancias de identificación fueron exhibidas al compareciente, quien las examinó cerciorándose de sus datos, los cuales coinciden con los de la orden de visita domiciliaria y el perfil físico de cada uno de los visitantes, expresando su conformidad, sin producir objeción alguna, devolviéndolas a sus portadores.

**DESIGNACIÓN DE TESTIGOS DE ASISTENCIA:** Acto seguido los visitantes requirieron al compareciente para que designará dos testigos de asistencia del levantamiento de la presente acta, apercibido de que en caso de negativa de su parte, estos serían nombrados por la Autoridad, lo que manifestó: "Acepto el Requerimiento" y designó como testigos de asistencia a los C.C. Aldo Camarena Arteaga y Verónica Castro Ortega, ambos mayores de edad, con 28 y 25 años cumplidos respectivamente, de nacionalidad mexicana ambos, quienes manifestaron bajo de protesta decir verdad y apercibidos de las penas en que incurran los que declaran con falsedad ante Autoridad Administrativa competente, tener sus domicilios, el primero en Tabaquito No. 220, Col. El Paraíso, Tlalnepantla, Estado de México y el segundo en Av. La Loma No. 125 Col. Itzcoatl, Del. Azcapotzalco, México, D.F., ambos de estado civil casados, manifestando además estar inscritos en el Registro Federal de Contribuyentes con cédulas personales números CAAA-66-0707 y CAO-V-700123 respectivamente, identificándose a petición de los visitantes, el primero con credencial para votar expedida por el Instituto Federal Electoral, Registro Federal de Electores con folio número 019876, Año de registro 2000, clave de elector CAAMD6607072H100 y el segundo con licencia para conducir, expedida por la Secretaría de Transportes y Vialidad, Tipo A folio 69950, con fecha de expedición 24 de Abril de 2004 y fecha de expiración 24 de Abril de 2007, documentos en los que aparecen sin lugar a dudas la fotografía, nombre y firma autógrafa de cada uno de ellos, mismos que tuvieron a la vista, se examinaron y se devolvieron de conformidad a sus portadores, quienes manifestaron ser ambos empleados del contribuyente visitado, dichos testigos de asistencia aceptaron el nombramiento protestando conducirse con verdad y no tener impedimento legal alguno para actuar como tales y a quienes les constan los hechos asentados en a presente acta de solicitud de información a terceros.-----

**HECHOS:**-----

-----Se hace constar que en éste acto que la contribuyente visitada LIZARRAGA, S.A. DE C.V.; exhibió durante el transcurso de la visita la documentación comprobatoria en relación a las operaciones que en su carácter de tercero a llevado a cabo con la contribuyente MAR, S.A. DE C.V. por el ejercicio comprendido del 1º de Enero al 31 de Diciembre de 2005 por la cantidad de \$ 237,176,889 misma que se integra mensualmente sin el Impuesto al Valor Agregado (IVA) como sigue:-----

-----

-----

**FOLIO No. 5841370**

-----VIENE DEL FOLIO 5841369-----

MES	IMPORTE DE COMPRAS DETERMINADAS	MENOS:IMPORTE DE NOTAS DE CRÉDITO	IMPORTE NETO DE COMPRAS
ENERO	8,909,600	80,000	8,829,600
FEBRERO	18,425,600	1,664,720	16,760,880
MARZO	45,329,811	3,180,705	42,149,106
ABRIL	18,736,771	-	18,736,771
MAYO	24,857,400	2,112,879	22,744,521
JUNIO	42,245,341	2,818,633	39,426,708
JULIO	382,716	-	382,716
AGOSTO	1,076,826	-	1,076,826
SEPTIEMBRE	22,084,691	-	22,084,691
OCTUBRE	7,966,139	-	7,966,139
NOVIEMBRE	36,397,411	1,349,687	35,047,724
DICIEMBRE	24,996,500	3,025,293	21,971,207
<b>SUMAS</b>	<b>251,408,806</b>	<b>14,231,917</b>	<b>237,176,889</b>

La cantidad de \$ 237,176,889 correspondiente a compras netas sin IVA se analiza y se integra de la siguiente manera:-----

POLIZA No.	FECHA CHEQUE	Nº.FOLIO	FECHA	IMPORTE	I.V.A	TOTAL
790	30/01/2005	2400	22/01/2005	1,692,000	253,800	1,945,800
800	30/01/2005	2401	22/01/2005	800,000	120,000	920,000
810	06/02/2005	2450	29/01/2005	3,169,600	475,440	3,645,040
815	08/02/2005	2470	30/01/2005	3,248,000	487,200	3,735,200
<b>SUMA ENERO</b>				<b>8,909,600</b>	<b>1,336,440</b>	<b>10,246,040</b>
815	08/02/2005	2520	04/02/2005	2,033,600	305,040	2,338,640
819	21/02/2005	2611	13/02/2005	8,196,000	1,229,400	9,425,400
825	06/03/2005	2751	27/02/2005	8,196,000	1,229,400	9,425,400
				<b>18,425,600</b>	<b>2,763,840</b>	<b>21,189,440</b>
826	28/03/2005	2822	04/03/2005	2,309,300	346,395	2,655,695
826	28/03/2005	2903	12/03/2005	1,459,200	218,880	1,678,080
826	28/03/2005	2910	13/03/2005	1,489,600	223,440	1,713,040
830	22/03/2005	2923	14/03/2005	27,777,711	4,166,657	31,944,368
832	20/04/2005	2990	20/03/2005	6,147,000	922,050	7,069,050
832	20/04/2005	2991	20/03/2005	6,147,000	922,050	7,069,050
				<b>45,329,811</b>	<b>6,799,472</b>	<b>52,129,283</b>
835	25/04/2005	3033	09/04/2005	6,252,080	937,812	7,189,892
835	25/04/2005	3049	10/04/2005	2,496,938	374,541	2,871,479
840	18/05/2005	3140	22/04/2005	2,496,938	374,541	2,871,479
840	18/05/2005	3141	22/04/2005	2,496,938	374,541	2,871,479
840	18/05/2005	3219	29/04/2005	4,993,877	749,082	5,742,959
				18,736,771	2,810,516	21,547,287
846	21/05/2005	3346	13/05/2005	24,857,400	3,728,610	28,586,010
				24,857,400	3,728,610	28,586,010
850	20/06/2005	3556	03/06/2005	6,310,886.00	946,633	7,257,519
850	20/06/2005	3576	05/06/2005	4,104,173.00	615,626	4,719,799
861	13/05/2005	3577	05/06/2005	9,938,000.00	1,490,700	11,428,700
870	13/06/2005	3578	05/06/2005	9,415,682.00	1,412,352	10,828,034
872	05/07/2005	3778	07/06/2005	10,245,000.00	1,536,750	11,781,750
879	28/07/2005	3788	28/06/2005	2,231,600.00	334,740	2,566,340
				<b>42,245,341</b>	<b>6,336,801</b>	<b>48,582,142</b>

-----PASA AL FOLIO 5841371-----

**FOLIO No. 5841371**

-----VIENE DEL FOLIO 5841370-----

Continuación del cuadro anterior:-----

879	28/07/2005	3830	03/07/2005	191,358	28,704	220,062
879	28/07/2005	4010	24/07/2005	191,358	28,704	220,062
				382,716	57,407	440,123
884	20/09/2005	4310	23/08/2005	247,353	37,103	284,456
884	21/09/2005	4311	23/08/2005	247,353	37,103	284,456
884	22/09/2005	4411	30/08/2005	582,120	87,318	669,438
				<b>1,076,826</b>	<b>161,524</b>	<b>1,238,350</b>
891	03/10/2005	4492	09/09/2005	7,073,058	1,060,959	8,134,017
891	04/10/2005	4582	18/09/2005	5,487,258	823,089	6,310,347
891	05/10/2005	4630	23/09/2005	5,593,142	838,971	6,432,113
895	25/10/2005	4650	25/09/2005	3,931,233	589,685	4,520,918
				<b>22,084,691</b>	<b>3,312,704</b>	<b>25,397,395</b>
896	30/10/2005	4724	03/10/2005	2,594,619	389,193	2,983,812
897	31/10/2005	4854	17/10/2005	2,685,760	402,864	3,088,624
898	01/11/2005	4929	25/10/2005	2,685,760	402,864	3,088,624
				<b>7,966,139</b>	<b>1,194,921</b>	<b>9,161,060</b>
900	13/11/2005	5027	05/11/2005	15,878,671	2,381,801	18,260,472
905	20/12/2005	5077	11/11/2005	2,594,620	389,193	2,983,813
905	20/12/2005	5078	11/11/2005	2,594,620	389,193	2,983,813
905	20/12/2005	5218	25/11/2005	892,000	133,800	1,025,800
1000	07/12/2005	5262	29/11/2005	14,437,500	2,165,625	16,603,125
				<b>36,397,411</b>	<b>5,459,612</b>	<b>41,857,023</b>
1006	11/12/2005	5301	03/12/2005	13,082,100	1,962,315	15,044,415
1010	20/12/2005	5403	13/12/2005	11,914,400	1,787,160	13,701,560
				<b>24,996,500</b>	<b>3,749,475</b>	<b>28,745,975</b>

-----PASA AL FOLIO 5841372-----

**FOLIO No. 5841372**

-----VIENE DEL FOLIO 5841371-----

La forma de pago de la facturación anterior se analiza e integra como sigue: -----  
-----

FECHA CHEQUE	No.FOLIO	No.CHEQUE	IMPORTE
30/01/2005	2400	270	1,945,800
30/01/2005	2401	272	828,000
06/02/2005	2450	276	3,280,536
08/02/2005	2470	80	5,466,456
08/02/2005	2520	80	5,466,456
21/02/2005	2611	90	8,482,860
06/03/2005	2751	95	8,482,860
28/03/2005	2822	100	6,046,815
28/03/2005	2903	100	6,046,815
28/03/2005	2910	100	6,046,815
22/03/2005	2923	106	29,229,096
20/04/2005	2990	115	14,138,100
20/04/2005	2991	115	14,138,100
25/04/2005	3033	122	10,061,371
25/04/2005	3049	122	10,061,371
18/05/2005	3140	128	11,485,916
18/05/2005	3141	128	11,485,916
18/05/2005	3219	128	11,485,916
21/05/2005	3346	135	26,156,199
20/06/2005	3556	142	11,977,318
20/06/2005	3576	142	11,977,318
13/05/2005	3577	150	10,285,830
13/06/2005	3578	157	9,907,651
05/07/2005	3778	162	10,603,575
28/07/2005	3788	169	2,566,340
28/07/2005	3830	169	440,123
28/07/2005	4010	169	440,123
20/09/2005	4310	172	1,238,350
21/09/2005	4311	172	1,238,350
22/09/2005	4411	172	1,238,350
03/10/2005	4492	179	20,876,477
04/10/2005	4582	179	20,876,477
05/10/2005	4630	179	20,876,477
25/10/2005	4650	185	4,520,918
30/10/2005	4724	189	9,161,060
31/10/2005	4854	189	9,161,060
01/11/2005	4929	189	9,161,060
13/11/2005	5027	195	2,739,071
20/12/2005	5077	200	6,993,426
20/12/2005	5078	200	6,993,426
20/12/2005	5218	200	6,993,426
07/12/2005	5262	222	15,772,969
11/12/2005	5301	205	13,765,640
20/12/2005	5403	230	12,331,404
			<b>258,784,161</b>

Se hace constar que los pagos anteriores se efectuaron con cheques del Banco Banamex con No. de Cuenta 1054764-4.-----  
-----

-----PASA AL FOLIO 5841373-----

**FOLIO No. 5841373**

-----VIENE DEL FOLIO 5841372-----

El análisis de Notas de Crédito se integran mensualmente por facturación como a continuación se indica: -----

No.FOLIO	FECHA	NOTA DE CRÉDITO			APLICADA A FACTURA No.
		IMPORTE	I.V.A	TOTAL	
001/05	30/01/2005	80,000	12,000	92,000	2401
		<u>80,000</u>	<u>12,000</u>	<u>92,000</u>	
005/05	06/02/2005	316,960	47,544	364,504	2450
008/05	08/02/2005	324,800	48,720	373,520	2470
010/05	08/02/2005	203,360	30,504	233,864	2520
013/05	21/02/2005	819,600	122,940	942,540	2611
		<u>1,664,720</u>	<u>249,708</u>	<u>1,914,428</u>	
016/05	06/03/2005	819,600	122,940	942,540	2751
020/05	22/03/2005	2,361,105	354,166	2,715,271	2923
		<u>3,180,705</u>	<u>477,106</u>	<u>3,657,811</u>	
025/05	21/05/2005	2,112,879	316,932	2,429,811	3,346
		<u>2,112,879</u>	<u>316,932</u>	<u>2,429,811</u>	
032/05	13/06/2005	993,800	149,070	1,142,870	3577
040/05	13/06/2005	800,333	120,050	920,383	3578
045/05	05/07/2005	1,024,500	153,675	1,178,175	3778
		<u>2,818,633</u>	<u>422,795</u>	<u>3,241,428</u>	
051/05	13/11/2005	1,349,687	202,453	1,552,140	5027
		<u>1,349,687</u>	<u>202,453</u>	<u>1,552,140</u>	
060/05	07/12/2005	721,875	108,281	830,156	5262
061/05	11/12/2005	1,111,978	166,797	1,278,775	5301
065/05	20/12/2005	1,191,440	178,716	1,370,156	5403
		<u>3,025,293</u>	<u>453,794</u>	<u>3,479,087</u>	

Se hace constar que la contribuyente LIZARRAGA, S.A. DE C.V. presentó su solicitud de inscripción al Registro Federal de Contribuyentes con fecha 8 de

-----PASA AL FOLIO 5841374-----

**FOLIO No. 5841374**

-----VIENE DEL FOLIO 5841373-----

Septiembre de 1988 ante la Oficina Federal de Hacienda 011 del Norte del Distrito Federal.-----Asimismo, la visitada exhibe la declaración de Clientes y Proveedores formato DIM05 presentada con fecha 28 de Febrero de 2006 en la cual manifiesta que tuvo operaciones con MAR, S.A. DE C.V. por la cantidad de \$ 237,176,889. -----

LECTURA Y CIERRE DEL ACTA: Leída que fue la presente Acta de Solicitud de Información a Terceros y habiendo explicado su contenido y alcance al Compareciente y no habiendo más hechos que hacer constar queda por terminada la presente Acta, siendo las 16:00 horas del día 4 de Abril de 2006, levantada en original y 6 copias al carbón de las cuales se entregó una copia legible y prefoliada al Compareciente, previa firma de todos los que en ella intervinieron al calce y final de todos y cada uno de sus folios. CONSTE -----

-----FE DE ERRATAS. Todo lo testado en la presente Acta "NO VALE"

POR EL CONTRIBUYENTE VISITADO

C. FRANCISCO ARELLANO SOSA.

POR LA ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA FISCAL DEL NORTE  
DEPENDIENTE DE LA SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO

C. VICTOR HUERTA RUIZ.

C. ANGÉLICA GALINDO ACOSTA.

TESTIGOS

C. ALDO CAMARENA ARTEAGA.

C. VERONICA CASTRO ORTEGA.

DEPENDENCIA: ADMINISTRACIÓN LOCAL DEL NORTE  
ADMINISTRACIÓN LOCAL DE AUDITORÍA  
FISCAL DEL NORTE

**D I C T A M E N**

Por todo lo antes expuesto y en base a la documentación soporte anexa, se concluye que el contribuyente MAR, S.A. DE C.V. durante el ejercicio del 1º de Enero al 31 de Diciembre de 2005, no cubrió en perjuicio del Fisco Federal, Impuesto sobre la Renta (ISR) e Impuesto al Valor Agregado (IVA) por la suma de \$ 4,419,420 (Cuatro millones cuatrocientos diecinueve mil cuatrocientos veinte pesos 00/100 M.N.).

La cantidad de \$ 4,419,420 corresponde al perjuicio sufrido en contra del Fisco Federal para efectos exclusivamente Penales, sin embargo para efectos de la libertad bajo caución, se manifiesta que al mes de Abril del presente año, además de la suma que corresponde a dicho perjuicio la contribuyente MAR, S.A. DE C.V. por el periodo en cuestión, adeuda actualizaciones y recargos mismas que incluido el monto del Perjuicio Fiscal hacen un gran total de:

<b>CONCEPTO</b>	<b>IMPUESTO</b>		<b>TOTAL</b>
	<b>ACTUALIZACIÓN</b>	<b>RECARGOS</b>	
I.S.R.	\$ 53,489,479	\$ 2,417,724	\$ 55,907,204
I.V.A.	4,457,427	201,476	4,658,903
<b>TOTAL</b>	<b>\$ 57,946,906</b>	<b>\$ 2,619,200</b>	<b>\$ 60,566,106</b>

Las contribuciones adeudas distintas a las del Perjuicio Fiscal para efectos penales fueron determinadas por la Administración General de Auditoría Fiscal Federal, como resultado de la visita domiciliaria que se le práctico a la contribuyente Lizarraga, S.A. de C.V. en cumplimiento de la orden de visita No. 324-A-VIII-5-III-3, mismas que tienen determinada a la fecha de su oficio.

Por lo tanto se concluye que la contribuyente MAR, S.A. DE C.V. mediante el uso de engaños omitió ingresos para disminuir IVA Traslado e ISR, con facturas y notas de crédito apócrifas, con el único propósito de defraudar al Fisco Federal, toda vez que con estas maniobras pago impuestos en menor cuantía que los que le correspondían.



Para los efectos que haya lugar, manifestamos que el presente dictamen lo hemos emitido con los elementos que tuvimos a la vista mismos a que hicimos referencia en el cuerpo del presente y que se acompañan como anexos, conforme a nuestro leal saber y entender.

A T E N T A M E N T E

LOS PERITOS

C. VICTOR HUERTA RUIZ.

C. ANGÉLICA GALINDO ACOSTA.

# CONCLUSIONES CASO PRÁCTICO

## **CONCLUSIONES AL CASO PRÁCTICO.**

Después de hacer la investigación y realizada la compulsa al contribuyente mencionado se llegó a la conclusión de que efectivamente cometió el Delito de Defraudación Fiscal, y con fundamento en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación; se deduce que el contribuyente MAR, S. A de C. V con uso de engaños omitió ingresos causándole, un daño al Fisco Federal, por lo que alcanza una pena de tres a nueve años de prisión; ya que el monto de lo defraudado excede de \$ 1,484,911.00, y se aumentaría en este caso ya que entra como Delito Calificado de Defraudación Fiscal, esto dentro del mismo artículo arriba mencionado, puesto que utilizó documentos falsos para poder omitir ingresos y altero o destruyo facturas que indicaban el monto total de sus actividades.

Por lo que defraudó al fisco con dolo y reúne todos los elementos que hacen que sea un delito. Aún sabiendo que estaban dentro del delito no hicieron nada para remediarlo.

Por lo que se formulará querrela por lo ya antes expuesto, y con fundamento legal que es el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación que menciona que si el contribuyente de manera espontánea entera el monto de lo defraudado, sin que haya petición de la autoridad, no se formulará querrela, pero como no sucedió así se procede a la formulación de la misma por medio de la autoridad, para que el proceso siga en manos de la autoridad competente, en este caso, el Ministerio Público.

# CONCLUSIONES

## CONCLUSIONES

Partiendo del artículo 31 fracción IV de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos en el cual establece al ciudadano la obligación de contribuir a los gastos públicos, sean de la Federación, del Distrito Federal, del Estado, o del Municipio en que residen, de manera proporcional y equitativa que dispongan las leyes.

Debido a que el contribuyente no tiene una cultura y estrategia fiscal implementada para que éste pueda cumplir con sus obligaciones fiscales de manera oportuna y correctamente, el fisco federal ha puesto en marcha a partir del 2004 un portal en Internet en el cual facilita las operaciones así como asesora al contribuyente, actualizando constantemente dicho portal, así como también a implementado más servicios en cuanto a la tramitación, por ejemplo el de darse de alta al RFC, cambio de domicilio, etc.; para que el contribuyente no opte por malas prácticas ya que traería como consecuencia que el contribuyente cometa o incida en el Delito de Defraudación Fiscal o bien otros delitos.

La tipificación del Delito de Defraudación Fiscal para atacar penalmente a los contribuyentes que omiten el pago de contribuciones, fue una medida relevante en el desarrollo de la Legislación Fiscal Mexicana.

La Defraudación Fiscal para ser penalizada debe constituirse por los elementos de la teoría general del delito, la falta de uno de ellos haría imposible constituir la responsabilidad del contribuyente omiso. La sanción penal implica una intimidación procesada por el ilícito fiscal.

Debido a la peculiaridad del Delito de Defraudación Fiscal se hacen necesarias la aplicación del Derecho a través de figuras y organismos especializados, estos gozan de determinadas facultades para comprobar en su caso la comisión de delitos fiscales, específicamente el de Defraudación Fiscal.

Las autoridades de la Administración Pública Federal y del Poder Judicial Federal hacen valer sus facultades de autoridad por diferentes vías, de acuerdo a sus respectivas competencias legales, por ello, no se viola lo establecido en el Artículo 23 Constitucional de no juzgar dos veces a una persona por el mismo delito.

Cabe señalar que a partir del 23 de junio de 2005 se publicó La Ley Federal de los Derechos del Contribuyente la cual tiene como objetivo regular los derechos y garantías básicos de los contribuyentes en sus relaciones con las autoridades fiscales.

A continuación mencionaremos algunos derechos generales de los contribuyentes:

- ✓ A recibir asistencia por las autoridades fiscales para cumplir con sus obligaciones tributarias.
- ✓ A obtener las devoluciones de impuestos que procedan.
- ✓ A conocer el estado de tramitación de los procedimientos en los que sean parte.
- ✓ A no aportar los documentos que ya se encuentran en poder de la autoridad fiscal actuante.
- ✓ A que se mantenga reserva de sus datos y demás información que conozcan los servidores públicos, salvo lo dispuesto por el Código Fiscal de la Federación y otras leyes aplicables.
- ✓ A ser tratados con el debido respeto y consideración por los servidores públicos de la administración tributaria.
- ✓ A formular alegatos, presentar y ofrecer pruebas, incluso el expediente administrativo del cual emane el acto impugnado, y a ser tomados en cuenta al redactar la resolución administrativa.
- ✓ A ser oídos en el trámite administrativo que se siga previo a la emisión de una resolución determinante del crédito fiscal.
- ✓ A corregir su situación fiscal con motivo del ejercicio de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales.
- ✓ Derechos cuando las autoridades realicen actos de comprobación (visitas domiciliarias revisiones de gabinete u otros).
- ✓ A ser informados de sus derechos y obligaciones respecto de la actuación de las autoridades al inicio de cualquier visita domiciliaria, revisión de gabinete o cualquier acto para comprobar el cumplimiento de las obligaciones fiscales.
- ✓ A ser informados del derecho que tienen para corregir su situación fiscal en el caso de visitas domiciliarias y revisiones de gabinete y los beneficios de ejercer este derecho.

Con todo lo mencionado anteriormente este tipo de delito delictivo ha sido considerado de “cuello blanco”, es decir que en su comisión incurren otros factores de criminalidad como pueden ser el dolo en la conducta.

Por todo lo expuesto en este trabajo y en virtud de la severidad de las sanciones administrativas y penales a las que se hace acreedor el defraudador fiscal, consideramos necesario y de vital importancia que el Licenciado en Contaduría conozca y tenga bien definidos este tipo de conductas delictivas que como profesional se enfrentará a todo tipo de situaciones en las cuales debe de tener bien cimentada su ética profesional, para no incurrir en este tipo de ilícitos; ya que como contador o asesor fiscal puede resultar responsable solidario ante las autoridades.

## BIBLIOGRAFÍA

- BORJA Soriano, Manuel. Teoría General de las Obligaciones. Edit. Porrúa, México, 1995
- CASTELLANOS Tena, Fernando. Lineamientos elementales de Derecho Penal. Edit. Porrúa, México, 2001
- DELGADILLO Gutiérrez, Luis Humberto. Principios de Derecho Tributario. 3ª. edición. Edit. Limusa, México, 1997
- HERNÁNDEZ, Esparza, Abdón El delito de defraudación fiscal/ Estudio Dogmático. Ed. Botas, México, 2001
- IBAÑEZ Brambila, Berenice. Manual para la elaboración de Tesis. Edit. Trillas, México, 1992
- MILLÁN González, Arturo. Defraudación Fiscal 2001. 3ª. edición. Edit. ISEF, México, 2001
- MOHAMMAD Naghi, Namak Foroosh. Metodología de la Investigación. 2ª. edición. Edit. Limusa, México, 1988
- TAPIA Tovar, José. La evasión y la defraudación fiscal. Tax Editores Unidos, México, 2003
- SALAS González, Raúl. Los delitos fiscales. 2ª. edición. Edit. Pérez Nieto Editores, S.A. de C.V., México, 1995
- SÁNCHEZ Miranda, Arnulfo. Estrategias Financieras de los impuestos. 3ª. edición. Edit. Gasca Sicco, México, 2004
- SÁNCHEZ Miranda, Arnulfo. Fiscal 1. Edit. Contables, Administrativas y Fiscales, S.A. de C.V., México, 1998
- ORELLANA Wiarco, Octavio Alberto. El Delito de defraudación Fiscal. Edit. Porrúa, México, 2001
- OSORIO y Nieto, César Augusto. Delitos Federales. Edit. Porrúa, México, 1994
- PONCE Rivera, Alejandro. Estudio Práctico sobre los delitos fiscales 2004. Edit. ISEF, México, 2004
- RODRÍGUEZ Lobato, Raúl. Derecho Fiscal. Colección de Textos Jurídicos Universitarios, México, 1999
- TORRES López, Mario Alberto. Teoría y Práctica de los Delitos Fiscales. Edit. Porrúa, México 2000



URBINA Nandayapa, Arturo. Los Delitos Fiscales en México 2. Delitos Fiscales en el derecho Positivo Mexicano. Edit. SICCO, México, 1997

### **Tesis consultadas**

ALARCON Cruz, Luis. La Compulsa como medio de fiscalización. FESC, México, 1995

ALVARADO Reyes, José Antonio. La responsabilidad del Contador Público ante la presencia de las infracciones y delitos fiscales. FESC, México, 1999.

CABRERA Sánchez, Deyanira. La defraudación fiscal de personas morales y sus diferencias con la planeación fiscal. FESC, México, 1999.

HÉRNANDEZ Molinar, Linda. Los delitos fiscales en México. FESC, México, 2000.

MONTOYA Gómez, Rogelio. La Defraudación Fiscal en México. FESC, México, 1995

PÉREZ Robles, Julia. Problemas Fiscales el Delito de Defraudación Fiscal. FESC, México, 1996

SOTO Hernández, Marco Antonio. Estudio Fiscal integral efectos del incumplimiento u omisión de las obligaciones tributarias de una persona moral del régimen general de ley. FESC, México, 2000.

VALLEJO Pérez, María del Rocío. El Delito de Defraudación Fiscal para 1993 en el Distrito Federal a través de una auditoría del Impuesto al Valor Agregado por el personal de la Subtesorería de Fiscalización. FESC, México, 1996.

VAZQUEZ Vargas, María del Carmen. Estudio fiscal integral, la Defraudación fiscal efectuada por la omisión en el pago de contribuciones. FESC, México, 2000.

### **Leyes y Códigos**

Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos. Edit. Alco, México, 2003

Código Federal de Procedimientos Federales. Edit. ISEF, México, 2005

Código Fiscal de la Federación y su Reglamento. Edit. Thomson, México, 2005

Código Penal. México, 2005

Prontuario Fiscal Correlacionado. Edit. Thomson, México, 2005