



**UNIVERSIDAD NACIONAL
AUTÓNOMA DE MÉXICO**

**FACULTAD DE ESTUDIOS SUPERIORES
ACATLÁN**

**LA ANALOGÍA REGULADA
EN EL
CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN**

**TRABAJO TERMINAL DEL SEMINARIO
TALLER EXTRACURRICULAR**

**QUE PARA OBTENER EL TÍTULO
DE LICENCIADO EN DERECHO**

PRESENTA

ALFREDO BERNAL TORIS

ASESOR: LIC. ALICIA LARA OLIVARES

Junio de 2007



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.

ÍNDICE.

INTRODUCCIÓN.	5
CAPÍTULO I. LA TEORÍA DEL DELITO Y LOS DELITOS FISCALES.	
1.1. TEORÍA DEL DELITO.	
1.1.1. Antecedentes de la Teoría del Delito.	7
1.1.1.1. Teoría Causalista.	10
1.1.1.2. La Teoría Finalista.	19
1.1.2. Concepto de delito.	26
1.1.3. Clasificación de los delitos.	30
1.1.4. Elementos del delito.	34
1.2. EL DERECHO PENAL FISCAL Y LOS DELITOS FISCALES.	
1.2.1. El Derecho Penal Fiscal.	48
1.2.1.1. Escuela que sostiene la autonomía del Derecho administrativo penal y del Derecho fiscal penal.	49
1.2.1.2. Escuela que sostiene que el Derecho fiscal penal es un sector especial del Derecho penal común.	50
1.2.2. Fuentes del Derecho fiscal penal.	51
1.2.3. Los Delitos Fiscales.	53
1.2.4. Reglas aplicables a los delitos fiscales.	56
CAPÍTULO II. LA GARANTÍA DE LA EXACTA APLICACIÓN DE LA LEY LA ANALOGÍA Y LA INTERPRETACION DE LA LEY.	
2.1. LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES.	63
2.1.1. Antecedentes de las Garantías Individuales.	65
2.1.2. Concepto de Garantías Individuales.	67
2.1.3. Elementos de las Garantías Individuales.	70
2.1.4. Principios que rigen a las Garantías Individuales.	73

2.1.5. Clasificación de las garantías individuales.	74
2.2. EL ARTÍCULO 14 CONSTITUCIONAL.	77
2.2.1. Concepto de Seguridad jurídica.	78
2.2.2. La Irretroactividad de la Ley.	79
2.2.3. La garantía de audiencia.	79
2.2.4. La garantía de la exacta aplicación de la ley en Materia penal.	81
2.3. LA INTERPRETACIÓN Y LA ANALOGÍA.	
2.3.1. La Interpretación.	82
2.3.2. La Interpretación extensiva.	84
2.3.3. La Analogía.	87
2.3.3.1. Prohibición de la Analogía en materia penal.	88
2.3.3.2. La Analogía y la Interpretación Extensiva.	88

CAPÍTULO III. LOS DELITOS DE CONTRABANDO Y DEFRAUDACIÓN FISCAL.

3.1. ENFOQUE DEL ILICITO DE CONTRABANDO.	90
3.1.1. Hipótesis de Contrabando.	92
3.1.2. Elementos del delito de Contrabando.	96
3.1.3. Presunción de Contrabando.	109
3.1.4. Calificación en el delito de Contrabando.	117
3.1.5. Punibilidad en el delito de Contrabando.	121
3.2. ENFOQUE DEL ILICITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL.	
3.2.1. Enfoque del Ilícito de Defraudación Fiscal.	124
3.2.2. Defraudación Fiscal, Fraude, Evasión y Elusión Fiscal.	125
3.2.3. Hipótesis de Defraudación Fiscal.	127
3.2.4. Calificativas de la Defraudación Fiscal.	135
3.2.5. Punibilidad en el Delito de Defraudación Fiscal.	137

CAPÍTULO IV. LOS DELITOS EQUIPARABLES AL CONTRABANDO Y A LA DEFRAUDACION FISCAL Y SU INCONSTITUCIONALIDAD.

4.1. LOS DELITOS EQUIPARABLES AL CONTRABANDO.

- 4.1.1 Los Delitos Equiparables al Contrabando. 140**
- 4.1.2 Elementos de los delitos Equiparables al Contrabando. 141**

4.2. LOS DELITOS EQUIPARABLES A LA DEFRAUDACIÓN FISCAL

- 4.2.1. Los delitos equiparables a la defraudación fiscal. 168**
- 4.2.2. Elementos de los delitos equiparables a la Defraudación fiscal. 169**

4.3. LOS ARTÍCULOS 105 Y 109 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

- 4.3.1. Los artículo 105 y 109 del Código Fiscal de la Federación como normas violatorias del artículo 14 Constitucional. 176**

CONCLUSIONES. 186

PROPUESTAS DE SOLUCIÓN. 188

BIBLIOGRAFÍA. 190

LEGISLACIÓN. 191

INTRODUCCIÓN

Ningún Estado que presuma de ser moderno o bien que transite por la senda de la democracia, puede persistir favorable y exitosamente, mientras la balanza entre el Estado y el contribuyente no sea justa.

En nuestro país, está prohibida la imposición de penas por analogía, según lo dispuesto por el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que señala lo siguiente:

...
En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía, y aun por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata...

Por desgracia, dentro de la legislación mexicana, en algunos ordenamientos se sancionan delitos con penas establecidas por el mismo ordenamiento para otros delitos, tal es el caso del Código Fiscal de la Federación, que establece de este modo una relación de semejanza entre ambos delitos.

La palabra analogía, proviene del latín *analogia*, que significa proporción o semejanza, representa entonces una relación de semejanza entre cosas distintas, así lo ha determinado la Real Academia de la Lengua al establecer en su diccionario lo siguiente:

Analogía.

1. f. Relación de semejanza entre cosas distintas.

...

...

4. f. Der. Método por el que una norma jurídica se extiende, por identidad de razón, a casos no comprendidos en ella.

Por otro lado, el término equiparar proviene del latín *aequiparare*, que implica considerar a algo o a alguien igual o equivalente a otra persona o cosa, de acuerdo a lo establecido también por el Diccionario de la Real Academia de la Lengua.

Visto de otro modo, tanto la analogía como la equiparación establecen una relación de semejanza o consideran que existe una equivalencia entre cosas distintas, en este caso, la analogía representa la extensión de una norma a casos no comprendidos en ella, por lo que se establece una relación de semejanza entre ambos supuestos; dado lo anterior, se dice que aquellos casos no comprendidos en la norma sancionadora son equiparables a ella, ya que se considera que existe una equivalencia entre ambos preceptos.

En el caso del Código Fiscal de la Federación se imponen penas establecidas para el Contrabando y la Defraudación Fiscal a delitos distintos de ellos, contenidos en los artículos 105 y 109 respectivamente del citado ordenamiento, de lo que se

desprende que se están equiparando los supuestos sancionados en dichos preceptos con los delitos de Contrabando y Defraudación Fiscal, cometiendo con ello una clara violación a lo dispuesto por el artículo 14 constitucional

El objetivo del presente trabajo terminal, es demostrar que los artículos 105 y 109 del Código Fiscal de la federación, son violatorios de la garantía de la exacta aplicación de la ley, consagrada en el segundo párrafo del artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Para lograr el objetivo antes señalado, en el primer capítulo de este trabajo terminal, analizaré lo referente a la teoría del delito, en particular lo referente a los elementos del delito, así como lo que se refiere a los delitos fiscales en general.

En el segundo capítulo trataré el tema de la garantía de *la exacta aplicación de la ley*, consagrada en el segundo párrafo del artículo 14 constitucional, estableceré lo que implica la analogía para de este modo comprobar la inconstitucionalidad de los referidos artículos 105 y 109 del Código Fiscal de la Federación.

En el tercer capítulo haré un estudio del delito de contrabando, haciendo un análisis del referido delito y de los ilícitos equiparables al contrabando y señalaré por que el artículo 105 del Código Fiscal de la Federación es violatorio de lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 14 constitucional.

Asimismo, en el cuarto capítulo del presente trabajo terminal, estudiaré lo referente a la defraudación fiscal y a los delitos equiparables a este ilícito, para de este modo establecer por qué el artículo 109 del Código Fiscal de la Federación es violatorio de la garantía de la exacta aplicación de la ley, consagrada en el artículo 14 constitucional.

Por último, haré una serie de propuestas de solución al final del presente trabajo terminal para remediar la problemática que representa la imposición de penas por analogía, que se puede observar en los artículos 105 y 109 del Código Fiscal de la Federación.

CAPÍTULO I. LA TEORÍA DEL DELITO Y LOS DELITOS FISCALES

1.1. LA TEORÍA DEL DELITO.

1.1.1. Antecedentes de la Teoría del Delito.

El Derecho tiene como finalidad encausar la conducta humana para hacer posible la vida en sociedad, manifestándose como un conjunto de normas que rigen la conducta externa de los hombres en sociedad, las cuales pueden imponerse a sus destinatarios mediante el empleo de la fuerza de que dispone el Estado. El Derecho no es sino la sistematización del ejercicio del poder coactivo del Estado; mas indudablemente tal sistematización se inspira en ideas del más alto valor ético y cultural para realizar su fin primordial, de carácter mediato que es la paz y seguridad sociales.

Todos los intereses que el Estado intenta proteger son de importancia incalculable; sin embargo, de entre ellos hay algunos cuya tutela debe ser asegurada a toda costa, por ser fundamentales en determinados tiempo y lugar para garantizar la supervivencia misma del orden social. Para lograr tal fin, el Estado está naturalmente, facultado y obligado a la vez, a valerse de los medios adecuados, originándose así la necesidad y justificación del Derecho Penal que, por su naturaleza esencialmente punitiva, es capaz de crear y conservar el orden social.

El Derecho Penal, se aplica para designar tanto al conjunto de normas penales como ordenamiento jurídico penal, como a la Ciencia del Derecho Penal, estimada como una rama del conocimiento humano compuesta de un acervo de nociones jurídicas de naturaleza intelectual. El Derecho Penal puede definirse según se haga referencia al sistema de normas, o bien al sistema de conceptos científicos sobre el delito, el delincuente y la pena.

En el primer caso, el Derecho Penal es la rama del Derecho Público Interno relativa a los delitos, a las penas y a las medidas de seguridad, que tiene por objetivo inmediato, la creación y conservación del orden social.

En este orden de ideas, por Derecho Público se debe entender el conjunto de normas que rige las relaciones en donde el Estado interviene como soberano, a diferencia del Derecho Privado, regulador de situaciones entre particulares. Comúnmente se afirma que el Derecho Penal es público por cuanto a que sólo el Estado tiene capacidad para establecer los delitos y señalar las penas, imponer éstas y ejecutarlas también, mas tal criterio no es certero, pues todo el Derecho también el privado lo establece y lo aplica el Estado.

En consecuencia, existe la necesidad de atender a los términos de la relación jurídica; de este modo, sí en uno de ellos o en ambos, aparece el Estado como soberano, las normas reguladoras de tal relación, pertenecerán al Derecho Público; en cambio, si la disposición rige solo relaciones entre particulares, formará parte del

Derecho Privado. Por ende, el Derecho Penal es una rama del Derecho Público, no por emanar del Estado las normas en donde se establecen los delitos y las penas, ni tampoco por corresponder su imposición a los órganos estatales, pues, como lo he señalado, todo Derecho Positivo emerge del Estado, y el mismo lo impone, sino porque al cometerse un delito, la relación se forma entre el delincuente y el Estado como soberano y no entre aquel y el particular ofendido. En concreto, el Derecho Penal es Público por normar relaciones entre el poder del Estado y los gobernados.

Ahora bien, el Derecho Penal puede considerarse en sentido objetivo y en sentido subjetivo. Según Cuello Calón, el Derecho Penal en sentido objetivo, es el conjunto de normas jurídicas establecidas por el Estado que determinan los delitos, las penas y las medidas de seguridad con que aquellos son sancionados¹. Para Pessina, es el conjunto de principios relativos al castigo del delito²; Von Liszt lo define como el sistema de normas establecidas por el Estado, que asocia al crimen como hecho con la pena como su legítima consecuencia³. Según Edmundo Mezger, el Derecho Penal objetivo, es el conjunto de reglas que norman el ejercicio del poder punitivo del Estado, conectando en el delito como presupuesto, la pena como su consecuencia jurídica⁴.

En México, Raúl Carrancá y Trujillo estima que el Derecho Penal objetivamente considerado, es el conjunto de leyes mediante las cuales el Estado define los delitos, determina las penas imponibles a los delincuentes y regula la aplicación concreta de las mismas a los casos de incriminación⁵.

En sentido subjetivo, el Derecho Penal se identifica con el *jus puniendi*: es el derecho a castigar. Consiste en la facultad del Estado mediante leyes de conminar la realización del delito con penas, y, en su caso, imponerlas y ejecutarlas. Para Eugenio Cuello Calón, *es el derecho del Estado a determinar, imponer y ejecutar las penas y demás medidas de lucha contra la criminalidad*. Del anterior criterio difiere Julio Klein, para quién la sanción penal no es un derecho, sino un deber del Estado; el único deber ser que se contiene en la norma primaria penal⁶.

En realidad, el Derecho Penal Subjetivo, es el conjunto de atribuciones del Estado, emanadas de normas, para determinar los casos en que deben imponerse las penas y las medidas de seguridad.

El estudio del Derecho Penal se divide en diversos temas, según el punto de vista y la extensión que cada especialista pretenda darle. Todos coinciden, sin embargo, en señalar dos partes: La parte general y la parte especial.

¹ Cuello Calón, Eugenio. *Derecho Penal I*, 8ª ed. Porrúa. México, 1959.

² Ib idem, Castellanos Tena, Fernando. *Lineamientos Elementales de Derecho Penal 42ª ed.* Porrúa. México 2001, p. 21.

³ Ob. Cit. P. 21.

⁴ Ob. Cit. P. 21.

⁵ Ob. Cit. P. 22.

⁶ Ob. Cit. P. 22.

La parte especial, comprende los delitos en particular, así como las penas y medidas de seguridad aplicables a casos concretos. Por lo que hace a la parte general, se puede dividir en tres secciones, la teoría de la ley penal, la teoría del delito, así como la teoría de la pena y de las medidas de seguridad.

La teoría de la ley penal, se refiere al estudio de las fuentes de la ley penal, a la interpretación de ésta, y, finalmente, a los ámbitos de validez de la ley penal. La teoría de la pena y de las medidas de seguridad permite conocer la distinción entre ambas instituciones; su concepto; clasificación e individualización; la condena condicional y la libertad preparatoria.

Por lo que toca a la teoría del delito, es una parte de la ciencia del Derecho Penal que comprende el estudio de los elementos positivos y negativos del delito, así como sus formas de manifestarse, los elementos positivos, configuran la existencia de éste, en tanto que los elementos negativos constituirán su inexistencia. La teoría del delito será el punto medular del primer capítulo de este trabajo terminal, debo señalar que comprende fundamentalmente generalidades sobre la definición, concepto, elementos y factores negativos de la vida del delito.

La teoría del delito atiende al cumplimiento de un cometido esencialmente práctico, consistente en la facilitación de la averiguación de la presencia o ausencia del delito en cada caso concreto. Es decir, esta teoría no se encarga de estudiar cada delito en particular, sino las partes comunes de todo hecho delictivo, con el fin de determinar si existe o no un ilícito. Estas partes o elementos son la conducta, la tipicidad, la antijuridicidad, la imputabilidad, la culpabilidad, las condiciones objetivas de punibilidad, la punibilidad, así como sus elementos negativos, todo esto con el fin de establecer cuándo se le podrá imputar un hecho delictivo a un sujeto.

Si la teoría del delito es ciencia, con los mismos títulos que la ciencia general del Derecho, debe tener una estructura sistemática y una organización lógica que respondan a criterios de rigurosa necesidad; determinar esa estructura, señalar la organización interna de la doctrina del delito, es la parte más delicada de la ciencia del Derecho Penal y también a causa de esa delicadeza, la parte más controvertida. Como dice Maggiore, la teoría del Delito es la parte más delicada de la Ciencia del Derecho Penal, por ello, se han formulado diversas teorías, algunas de las cuales analizaré en el presente capítulo.

La Doctrina, para conocer la composición del delito, ha recurrido principalmente a dos concepciones:

1. La totalizadora o unitaria.
2. La analítica o atomizadora, llamada por Bettiol, método de la consideración analítica o parcial.

El pensamiento totalizador o unitario considera al delito como un todo, como un bloque monolítico indivisible, porque su esencia no está en cada elemento, sino, en el todo; los autores que defienden esta concepción, principalmente son: Antoliny y Carnelutti en Italia, y Sachaffstein, Dahm y Kempermmann en Alemania, o la llamada Escuela de Kiel, identifican al delito como una entidad esencialmente unitaria y orgánicamente homogénea, es decir, la realidad del delito se encuentra intrínseca en su unidad, y no se puede dividir.

La corriente analítica estudia al hecho delictivo desintegrándolo en elementos, pero con una conexión entre si que en conjunto forman la unidad del mismo. Los partidarios de la concepción analítica, estudian al delito porque consideran que el desintegrar a este para analizar cada parte, no es negar su unidad, sino, es un medio para determinarlo; para estudiar al delito se han creado diversas corrientes doctrinarias, de las que he escogido las que considero principales, tendientes al tema que pretendo desarrollar en el presente trabajo terminal.

1.1.1.1. Teoría Causalista.

El sistema jurídico penal, llamado Causalista nace a partir de la obra de Franz Von Liszt, quién se apoya en el concepto de acción como un fenómeno causal natural como punto de partida del delito.

En la historia del Derecho Penal se señala la llamada etapa humanista, que es cuando el Derecho Penal se preocupa en desterrar concepciones caracterizadas por la brutalidad, la crueldad, y en una palabra en prácticas inhumanas. El exponente más claro de esta corriente fue César Bonessana marqués de Beccaria, quién en su obra De los Delitos y de las Penas, escribió páginas que aun son válidas sobre temas como la tortura, la pena de muerte, la proporcionalidad entre el delito y la pena, criticando el sistema punitivo de sus días y demostrando que el excesivo sistema represivo de su tiempo no lograba los pretendidos fines de seguridad y readaptación social y menos aún el efecto preventivo que debía tener el Derecho Penal.

Las ideas de Beccaria las recoge después la Revolución Francesa de 1789, en la Declaración de los Derechos del Hombre; así, el artículo VII de dicha Declaración, prescribe que ningún hombre podrá ser acusado, arrestado o detenido, sino en los casos determinados por la ley y con las formalidades en ella prescritas. En otro artículo de la misma Declaración se consagra el principio de la presunción de inocencia; así, toda persona será considerada inocente mientras no se le declare culpable; agregando que todo abuso en contra de la persona, en caso de que sea necesaria su detención, será severamente reprimido por la ley.

Para Beccaria el fundamento del Estado para castigar el delito se encuentra en la necesidad de preservar la paz y la tranquilidad. El Derecho Penal persigue como meta esos fines, y sus fines no son primordialmente represivos, sino preventivos, y Beccaria, como Manuel de Lizardizábal y Uribe, encuentran que el origen de la

naturaleza de las penas la vamos a encontrar en que al unirse los hombres en sociedad:

Todos y cada no de ellos renunciarán voluntariamente a una parte de su libertad, depositándola en manos de la comunidad, o de la cabeza que eligieron...⁷

Así pues, la etapa humanitaria se nutre también del pensamiento filosófico del Siglo de las Luces, en particular del Contrato Social de Juan Jacobo Rousseau. El fundamento del *ius puniendi*, o derecho a castigar va abandonando el criterio de que el castigo o pena es consecuencia del delito sin otra posterior finalidad, lo que se conoce como teoría absolutista, para encontrar objetivos políticos y utilitarios.

A) La Escuela Clásica.

El período humanitario va a dar por resultado la primera corriente moderna del Derecho Penal, es decir, da origen a la llamada Escuela Clásica. El principal expositor de esta escuela es Francisco Carrara, el cual expone su pensamiento en su famosa obra Programa del Curso de Derecho Criminal.

Para Carrara es imperativo estudiar los principios rectores del Derecho Penal, pues ellos deben de ser un valladar al legislador y al propio Estado, para que al inspirarse en la justicia, no se degenerara en el abuso y en la tiranía; y para ello era fundamental la noción de delito, como ente jurídico, no como ente de hecho, al que el ciudadano y el Estado deben obediencia, siendo ello el jefe del propio derecho penal.

De acuerdo al pensamiento de Carrara, el delito es un ente jurídico, porque el delito es una violación del derecho, que como tal se debe sancionar. El delito acotado en la propia ley es también un derecho a la libertad, pues al exigir la norma jurídica el respeto al ciudadano y del Estado, ello es una garantía a la libertad ciudadana, pues sujeta a los hombres a la ley y no a la tiranía de los demás, ya que no se podrá punir sino en términos y límites de la propia ley, salvaguardándose al gobernado del abuso y únicamente castigándole en la medida de su responsabilidad.

El delito prevé en abstracto una pena que primordialmente es una amenaza y en el caso concreto, es una sanción que se aplica a quienes al violarla, lo hagan de una manera libre e inteligente. Así pues, Carrara siguiendo un orden eminentemente lógico, heredado de su maestro Camignani, va desmenuzando la noción de delito entregándonos su famosa definición que dice:

Delito es la infracción a la ley del Estado, promulgada para proteger la seguridad de los ciudadanos, resultante de acto externo del hombre, positivo o negativo, moralmente imputable y políticamente dañoso.⁸

⁷ Lizardizabal y Uribe, Manuel de. *Discurso sobre las Penas*, Porrúa, México, 1982.

Para Carrara el delito se compone de dos elementos o fuerzas: una moral y otra física. La fuerza moral para Carrara consiste en la voluntad inteligente del hombre. Del concurso de la voluntad y de la inteligencia surge la intención. A su vez la intención puede ser directa y surge así el dolo, o indirecta y aparece la culpa, según el criterio de la previsibilidad que el maneja.

La fuerza física, o elemento externo, nace del movimiento corporal o de su ausencia, que producen un resultado de daño que puede ser efectivo o potencial. Carrara maneja ya aspectos positivos del delito, como la antijuridicidad, que hace radicar en la violación a la ley, en la infracción a la disposición penal; la imputabilidad que fundamenta en la aceptación del libre albedrío; del aspecto externo positivo o negativo, o sea la acción y la omisión; del elemento moral o subjetivo que se proyecta en el dolo o la culpa; y de aspectos negativos del delito que, como aquellos que impiden el nacimiento de la imputabilidad, o del elemento moral en que el dolo se destruye, sea por ausencia del *animus nocendi*, o en el caso de la culpa, cuando haya podido ser previsible el resultado dañoso que se produjo.

B) La Escuela Positivista.

Para la Escuela Positivista el delito es un fenómeno natural y social producto de factores antropológicos, sociales y físicos, según lo expone Enrique Ferri, el más connotado positivista.

Para esta corriente el delincuente al encontrarse determinado por esos factores, debe ser sujeto a medidas de seguridad no a pena, porque en el carece de sentido la pena con finalidades represivas, pues si no pudo obrar libremente no puede ser motivado a obrar conforme a la ley por la amenaza de la pena, y si lo hace la pena no va en sí misma a variar los factores que determinaron esa conducta. El Derecho Penal, en consecuencia debe tener una finalidad eminentemente preventiva, es decir, un propósito de defensa social.

La escuela Clásica y la escuela Positivista dieron nacimiento, en el campo de las ideas penales, a la llamada Tercera Escuela o Escuela Crítica, expuesta por los autores italianos Carnevale y Alimena, quienes toman elementos de la primera y de la segunda; así por ejemplo niegan el libre albedrío, aceptando ese postulado de la Escuela Positivista; admiten la distinción entre imputables e inimputables de la Escuela Clásica, agregando que la imputabilidad es la aptitud para sentir la amenaza de la pena.

C) Las Teorías Unitaria y Analítica del Delito.

⁸ Orellana Wiarco, Octavio A. *Teoría del Delito, Sistemas Causalista, Finalista y Funcionalista*, 15ª Edición, Porrúa, México 2005, p. 4.

Considero que en este momento es pertinente tocar uno de los temas, que tal vez en la actualidad ya no se discuten como lo fue durante el desarrollo de la Teoría Causalista, que se refiere a la forma de estudiar el delito, pero, para efectos de este trabajo terminal es necesario señalarlo debido a que en los capítulos tercero y cuarto se analizarán elementos de diferentes delitos contenidos en el Código Fiscal de la Federación.

Carrara apuntaba la existencia de dos componentes fundamentales en el delito: la fuerza física o fase objetiva, y la fuerza moral o fase subjetiva. En la fuerza física Carrara estudia el hecho externo, que nace de un movimiento corporal voluntario, o bien de la ausencia voluntaria de ese movimiento corporal que causan un resultado, o sea, el daño efectivo o potencial que con la fuerza física se ha ocasionado. La fuerza moral, se integra por lo siguiente:

1. Conocimiento de la ley.
2. Previsión de sus efectos.
3. libertad de elegir.
4. Voluntad de obrar.

De la detallada exposición de cómo van obrando esas dos fuerzas que integran el delito y como éstas a su vez se van conformando se puede considerar que ya este maestro apunta claramente el estudio analítico del delito.

En efecto, al paso del tiempo los penalistas, siguiendo las ideas de la Escuela Clásica, se fueron planteando al delito como una estructura integrada por elementos fundamentales o esenciales.

La primera exposición sistemática de los elementos del delito se puede decir que se encuentra en el pensamiento de Liszt, quién no habla del acto humano, de la antijuridicidad, de la culpabilidad y de la punibilidad, como elementos integradores del delito. Poco después de publicarse la obra de Liszt, Beling aporta a la teoría del delito su famoso concepto de la tipicidad. Algunos autores también agregan la imputabilidad y las condiciones objetivas de punibilidad, elevando a siete los elementos del delito.

El delito se fue construyendo a base de los elementos apuntados, mismos que varían de autor a autor. Aparecen así dos corrientes de penalistas: los que aceptaban al delito integrado por elementos posibles de estudio en sí mismos, o sea la teoría analítica y los que negaban la posibilidad del estudio del delito en esa forma, y que sostenían que tal estudio sólo podía ser de forma unitaria. Para la teoría unitaria, el delito es un todo que no admite su estudio en planos o niveles analíticos, apoyándose en argumentos kelsenianos, donde toda consideración naturalista o finalista debía ser desterrada. Uno de los más fervientes expositores de la teoría unitaria es el tratadista italiano Francisco Antolisei quién dice:

*El delito es un todo orgánico, es un bloque monolítico el que si bien es cierto puede presentar aspectos diversos, de ningún modo es fraccionable.*⁹

También se puede incluir en la posición unitaria o totalizadora a la llamada Escuela de Kiel que es la corriente penal nacional-socialista que más bien se apoyó en razones políticas. Esta corriente introdujo el criterio del sano sentimiento del pueblo que negaba el principio de *nullum crime sine lege* sostenido por la teoría analítica. En la Escuela de Kiel pesaron más los propósitos políticos nazistas, con los resultados ya tristemente conocidos. La teoría unitaria o totalizadora centra su crítica a la posición analítica en que el estudio del delito se realizaba en varios fragmentos sin vínculos de conexión entre sí, que presentaba una visión parcial del delito.

Por su parte la teoría Analítica o Atomizadora contempla al delito como un todo, pero acepta que pueda fraccionarse en elementos, y éstos a su vez estudiarse en forma autónoma, pero sin olvidar que los mismos se interrelacionan o dependen entre sí y que forman una unidad.

Luís Jiménez de Azua, preclaro defensor de la postura analítica, señala lo siguiente:

*Si examinamos la cuestión a fondo podría llegarse a un resultado, cuya fórmula anticipamos para demostrarla enseguida: los partidarios de la teoría del delito como conjunto no niegan la utilidad del análisis, y los que defendemos la exposición analítica de los caracteres del delito afirmamos que va en mejor servicio de la síntesis. Más aún: vencidos – al menos por el momento y en apariencia – los regímenes totalitarios, quienes postularon las doctrinas penales allí desarrolladas, dan prudentes pasos hacia atrás, desdiciéndose de sus antiguos párrafos de político entusiasmo.*¹⁰

Este afamado penalista español, apoyándose en Guillermo Sauer que estudia los aspectos positivos del delito a los que opone sus correspondientes aspectos negativos nos presenta el siguiente esquema:

Aspecto Positivo:

- A) Actividad
- B) Tipicidad
- C) Antijuridicidad
- D) Imputabilidad
- E) Culpabilidad
- F) Condicionalidad objetiva
- G) Punibilidad

⁹ Ob. Cit. p. 6.

¹⁰ Jiménez de Azua, Luis. *Tratado de Derecho Penal*, tomo III. Losada, Buenos Aires, 1963, p. 317.

Aspecto Negativo:

- A) Falta de acción
- B) Ausencia de tipo
- C) Causa de justificación
- D) Causas de inimputabilidad
- E) Causas de inculpabilidad
- F) Falta de condición objetiva
- G) Excusas absolutorias

D) El Sistema Causalista.

La dogmática penal, o sea el análisis del delito a partir de la ley penal en forma sistemática, se debe al jurista alemán Franz Von Liszt, expuesto en su obra *Tratado de Derecho Penal*. Liszt recoge las ideas de las Escuelas Clásica y Positivista y aplicando el método naturalístico, a fines del siglo XIX, se aboca al estudio del Código Penal Alemán de 1871, para desprender de dicho código la estructura del delito, naciendo así la dogmática jurídica penal, es decir, el conocimiento del delito a través del dogma, de la ley.

Para el Código Penal Alemán de 1871, el delito es la acción sancionada por las leyes penales. De esta definición legal y de las demás disposiciones de esta ley, Liszt realiza un análisis sistemático del Derecho Penal y del delito, y partiendo de una base naturalista, causalista, que es el acto o acción humana, su teoría va a recibir el nombre de Causalista, denominación que se va a extender a quienes en buena medida aceptan como punto de arranque de la teoría del delito, la explicación naturalística del acto o la acción.

E) La Acción u Omisión en la Teoría Causalista.

La explicación naturalística del acto o acción humana, se basa en relaciones de procesos causales. La acción nace de un movimiento corporal que es un proceso, que va a producir un cambio en el mundo exterior, es decir, un efecto y entre una y otro se da una relación. El acto o acción humana y su efecto en el mundo material, son un proceso causal; como todo proceso causal natural que parte de una causa, produce un efecto.

Para algunos causalistas el término acción o el del acto comprende a su vez el concepto de omisión. Otros autores prefieren el uso de otros términos, como conducta, hecho, o acontecimiento, que abarcan los conceptos de acción y de omisión. Por lo que toca al presente trabajo no profundizaré en esta cuestión conceptual, sólo me limitaré a hablar del acto o de acción en sentido lato, como partes de la acción en sentido estricto como de la omisión.

Liszt señala que la acción humana debe ser voluntaria, pero que tal voluntariedad está referida únicamente al movimiento corporal que produce un resultado material, donde sólo existe una relación de causalidad entre ese movimiento corporal voluntario y el resultado material. El movimiento corporal voluntario resulta así un proceso causal ciego, es decir, en donde no interesa el sentido o fin de la acción. Desprende Liszt que la voluntad tiene dos caracteres: uno interno, contenido en la voluntad y otro externo, contenido en la manifestación de la voluntad.

En la teoría causalista en el estudio del acto, o acción, lo que interesa es la fase externa, la interna corresponde a otro nivel, es decir, a la culpabilidad, donde se analiza si el sentido de la voluntad fue doloso o culposo. Liszt opina que en el terreno de la acción únicamente debe plantearse lo relativo a la manifestación de la voluntad, no el por qué de la misma, o sea, su finalidad. El maestro español Jiménez de Asúa comparte el punto de vista de Liszt de que la acción no debe estar matizada por la finalidad que persigue: que es acromática, y así nos dice lo siguiente:

A nuestro juicio, de acuerdo con Von Liszt, se debe dar a la acción personalidad propia. Es lo natural, que no debe teñirse prematuramente de valor jurídico.¹¹

De esta suerte, la acción es un factor de orden naturalístico, descendente de un resultado material, es simple y sencillamente un proceso causal. A partir de Liszt el sistema causalista señala que los subelementos que integran a su vez al elemento acto, o acción son:

- a) Manifestación de la voluntad, que consiste en la inervación voluntaria del cuerpo humano que se traduce en un movimiento corporal, o en su inactividad cuando nos hallamos frente a la omisión.
- b) Un resultado que es la mutación en el mundo exterior, causado por la manifestación de la voluntad, o la no mutación de ese mundo exterior por la acción esperada y que el sujeto no realiza.
- c) Un Nexo causal, que radica en que el acto, acción o conducta ejecutada por el sujeto, produzca el resultado previsto en la ley, de tal manera que entre uno y otro exista una relación de causa a efecto.

a) Manifestación de la Voluntad.

¹¹ Jiménez de Asúa, Luis. *La Ley y el Delito*. Hermes Sudamericana, p.213.

Cada uno de los subelementos mencionados ha sido materia de amplias discusiones y puntos de vista diferentes entre los propios autores del sistema causalista. Sin embargo, en términos generales coinciden en que el acto o acción es una manifestación de la voluntad limitada a la producción de un resultado, es una acción ciega, acromática.

Sobre la denominación que debe recibir el primer elemento del delito, se han utilizado conceptos como acto, acción, conducta, hecho o acontecimiento. En relación a la naturaleza del acto o acción, se plantea la discusión de la imposibilidad de unificar los conceptos de acción y de omisión, en uno solo que los abarque. En general se puede decir que la omisión se presenta cuando no se realiza el movimiento corporal esperado que debía producir un cambio en el mundo exterior, violándose una norma imperativa (en la acción la norma es prohibitiva). Toda vía resulta más controvertido el concepto de la comisión por omisión, e la que se afirma que se produce un resultado material a través de una omisión, de ahí que en este supuesto se violan tanto una norma imperativa como una prohibitiva.

De la nada, nada puede surgir; es uno de los argumentos que esgrimen quienes niegan la existencia de la omisión; sin embargo, Max Ernesto Mayer distingue entre inactividad y omisión, señalando que en la primera no participa la voluntad y en la segunda se trata precisamente de un acto de voluntad. Mezger concuerda con este sentido cuando explica que en la omisión faltan las dos notas específicas de la acción: el hacer y el querer, o sea, la actividad y la voluntad de esa actividad.

Sin embargo, el escollo que presenta más dificultades es la omisión llamada culposa o mejor conocida como olvido; en efecto, desde Liszt se consideró que la omisión encontraba su fundamento en no impedir voluntariamente el resultado; pero en los casos de la omisión culposa, el sujeto ni tan siquiera se representa el evento o resultado que la ley le obliga a evitar, y así se dice que no podemos hablar de una voluntad en la no realización.

El penalista Álvaro Bunster argumenta que en los casos de omisión por olvido vamos a partir de la noción de la omisión, por no haber obrado o ejecutado una determinada acción, tenemos que concluir que en las omisiones debidas al olvido, no se podrá encontrar el factor psicológico de la voluntad; si por otra parte, en la omisión encontramos un concepto normativo, en que el sujeto debe realizar lo que la norma le exige, desde el punto de vista naturalístico, esa conducta omisiva incumple la norma imperativa establecida en la ley.

Jiménez de Asúa señala que se debe a Mezger la fundamentación de la omisión simple que incluye a los delitos de olvido, en la "acción esperada", tesis que ya aparece en la obra de Liszt, pero que es la desarrollada por Mezger, quién establece lo siguiente:

*Lo que hace que la omisión sea omisión, es la acción esperada que el autor ha omitido realizar. Porque no ha realizado esa acción que de él se esperaba, es por esa razón que es punible, en tanto que la acción esperada hace surgir la omisión en sentido jurídico, resulta enteramente correcto que ésta sólo se fundamenta desde fuera (externa, normativamente); y que, por tanto no el que omite, sino el que juzga da realidad a la omisión.*¹²

b) El Resultado.

El resultado, segundo subelemento, no escapa a la discusión de los penalistas. En los delitos de acción el resultado es material; en los delitos de omisión el resultado material no se presenta, ello ha inclinado a algunos penalistas a plantearse el problema de la existencia de los delitos sin resultado.

Jiménez de Asúa y la corriente dominante se inclina por sostener que no existen delitos sin resultado y que en los delitos de omisión el resultado es jurídico. En este punto se pueden mencionar las clasificaciones de los delitos en materiales y formales, de daño efectivo o daño potencial y de peligro.

Liszt ya planteaba la existencia de los delitos formales o de simple actividad, o también llamados por otros penalistas de posición pero insistía en que todo delito exige un resultado. Mezger considera que en los delitos de simple actividad el tipo penal se agota con el simple movimiento corporal, sin que sea necesario un resultado externo, pues el resultado va en el propio movimiento corporal.

c) El Nexo Causal.

A su vez, el estudio del nexo causal ha sido tema de constante debate y numerosas teorías que han tratado de resolver los problemas que la relación causal presenta en el campo de la teoría del delito. Entre las teorías más destacadas podemos encontrar la de la Equivalencia de las condiciones *condition sine qua non* de Von Buri; de la última condición de Ortmann; de la condición más eficaz, de Birkemeyer; de la distinción adecuada entre causa y condición; de la teoría de la adecuación; de la causa típica, de Beling..

Liszt, fundador del sistema causalista, plantea como solución al nexo causal la teoría de la equivalencia de las condiciones, y así nos dice lo siguiente:

¹² Ob Cit. p. 412.

El resultado debe ser causado (provocado) por un movimiento corporal; el movimiento corporal y el resultado deben estar en relación de causa a efectos (en relación de causalidad). Existe relación causal entre el movimiento corporal y el resultado, cuando éste no hubiera tenido lugar sin aquel; es decir, cuando no se puede suponer suprimido el movimiento corporal, sin que deba dejarse de producir el resultado ocurrido (condition sine qua non. Naturalmente que, de este modo, solo consideramos el resultado en forma correcta... todas las condiciones del resultado son, por consiguiente del mismo valor.¹³

Así pues, de acuerdo con la teoría de la equivalencia de las condiciones, son causa del resultado todos los que contribuyeron a él; se da una equivalencia, ya que de suprimir mentalmente cualquier condición, el resultado no se produce. La teoría de la equivalencia de las condiciones fue criticada porque se puede caer en una regresión infinita en donde, según el ejemplo muy conocido no solo serán responsables del delito de adulterio, los adúlteros, sino, quien construyó la cama en que yacen los adúlteros, porque expuso una condición para el resultado. A pesar de ésta y otras objeciones, Jiménez de Asúa se declara partidario de esta teoría, aun cuando limitada por el llamado correctivo de culpabilidad, es decir, que en ejemplo de los adúlteros, el que construyó la cama, no pone una condición culpable para el resultado, pues de ser así también sería responsable.

1.1.1.2. La Teoría Finalista.

Hans Welzel es el jurista que da nacimiento a la llamada Teoría de la Acción Finalista que plantea una sistematización de la dogmática jurídico penal que se aparta de la sistemática de la dogmática llamada causalista. La teoría finalista de la acción surgió para superar la teoría causal de la acción, dominante en la ciencia alemana del Derecho Penal.

A partir de los años treinta aparecen publicados los trabajos de Hans Welzel, que acepta que si bien el delito parte de una acción, y que ésta es conducta humana voluntaria, la misma tiene una finalidad, un fin, no como lo explica la teoría causalista que prescinde del contenido de la voluntad, o sea del fin. De esta diversa concepción se van a generar múltiples consecuencias que conforman la Teoría Finalista de la Acción.

Welzel se preocupa de fundamentar la teoría de la acción finalista no sólo en el plano de los elementos que integran el delito, sino, en el terreno mismo del Derecho Penal, como pilar de su propia teoría. Para éste tratadista, *La misión del derecho penal consiste en la protección de los valores elementales de conciencia, de carácter ético-social, y solo por inducción la protección de los bienes jurídico-particulares.*

¹³ Ob. Cit. p554.

El fundador del finalismo explica que detrás de cada prohibición o mandato se hallan los elementales deberes ético-sociales, cuya vigencia se asegura conminando con una pena la lesión de esos deberes, pero la pena debe dirigirse solo a la protección de los básicos deberes ético-sociales, como la vida, la libertad y el honor, lo que se conoce como principio de la exclusividad de los medios punitivos específicos, pues extender la punición a conductas que no revistan gravedad de lesión a elementales deberes, degenera en un Estado represivo.

La determinación de esos deberes ético-sociales viene a resultar de la mayor importancia, pues los regímenes totalitarios se han podido servir del Derecho Penal para crear un Derecho Penal destinado a oprimir a los individuos. El nacionalsocialismo en Alemania es un ejemplo claro de esta desviación, así el nazismo se apropió de los conceptos nacional y social para darles una proyección política que atentaba contra los deberes ético-sociales que pregona defender. En el terreno jurídico el nacionalsocialismo alemán colocó en el lugar del individuo y la sociedad, al pueblo, la nación y la raza. Al derecho se le señalaron metas utilitarias y naturalistas o en otras palabras lo justo es lo útil al pueblo, la pena es entonces un medio de limpieza biológica del pueblo. Estas ideas ya aparecen con anterioridad al nacionalsocialismo cuando se manejó el concepto de la antijuridicidad material caracterizada como daño social.

Welzel ejemplifica la política penal utilitaria del nacionalsocialismo, cuando nos refiere que el delito de aborto fue sancionado, no por atentar contra la vida en formación, sino por razones de interés de política demográfica, de ahí que en algún momento para las mujeres alemanas estaba totalmente prohibido el aborto y para las mujeres extranjeras en suelo alemán era impune a los ojos de la ley, lo anterior es lo que se puede denominar leyes de protección a la raza.

La política criminal sirvió entonces para asegurar el respeto a las leyes del Estado, antes que el amparo de los bienes jurídicos del ciudadano. El Estado se vuelve el Leviathán que subyuga al individuo. En un Estado democrático la política debe apoyarse en una función ético-social. De esta manera, por ejemplo, el presupuesto de la pena debe ser la culpabilidad, no la peligrosidad del autor, pues de no considerarse así, se coloca el individuo a merced del criterio del juez, quien no va a atender a la magnitud de la culpa y en la medida de ella a su penalidad; sino que va a aplicar una medida finalista preventiva que va a apoyarse en la peligrosidad del autor, llegando así a los más criticables excesos.

Lo anterior no es una discusión académica, pues atendiendo a criterios de peligrosidad y de medidas preventivas, en Alemania se llegó a la castración y a la eliminación de delincuentes, o de seres considerados biológicamente inferiores, de acuerdo a los conceptos de raza aria, o raza superior, que llevaron al genocidio. Las fundamentaciones de orden naturalista o utilitaria, además de que ya no responden al desarrollo cultural y humanístico, son peligrosas, porque el Estado puede valerse de ellas para supeditar a su voluntad los derechos de los individuos.

A juicio del citado tratadista alemán, ahora debe imperar la función ético-social, basada en el consenso de los propios ciudadanos, en el ejercicio democrático de sus derechos y obligaciones. De esta manera Welzel señala que el verdadero sentido de la teoría de la acción finalista, aspira al restablecimiento de la función ético-social del Derecho Penal y a la superación de las tendencias naturalistas-utilitarias del Derecho Penal.

De la teoría finalista deriva la afirmación de que el legislador al crear los tipos penales debe estar sujeto a las estructuras permanentes de la teoría del delito, y que no debe violentar esas estructuras sin caer en evidentes contradicciones consigo mismo. De este modo el legislador debe partir de los conceptos de acción, de antijuridicidad y culpabilidad, como estructuras fundamentales, que nos servirán para preservar los derechos fundamentales del hombre.

No cabe duda que esta tesis es una de las más sugerentes de la teoría finalista, pues nos lleva de la mano a la consideración de que el legislador no debe ser autónomo en su actividad creadora de los tipos penales, sino sujetarse a principios rectores de la teoría del delito, so pena de violarlos y con ello conculcar los derechos de los ciudadanos.

Para la teoría finalista de la acción, al referirse al tema de la culpabilidad, el legislador debe partir, que la misma, es un reproche dirigido al individuo que no motivó su conducta de acuerdo a la exigencia de la norma, a pesar de que conoció o pudo conocer la antijuridicidad de la misma y de que la misma le era exigible. El legislador debe, con base en esta estructura, seleccionar grados de reproche; así puede reprochar una acción no sólo a título doloso, sino también culposo, pero apoyado siempre en la estructura de la culpabilidad.

Al respecto se puede agregar que el legislador de Coahuila que señalaba en el derogado artículo 41 del Código Penal *el dolo se presume salvo prueba en contrario*, semejante a la antigua presunción de dolo que contenía el Código Penal del Distrito Federal; tales disposiciones constituían una violación flagrante de la estructura de la culpabilidad que alude a la teoría finalista, pues además de presuponer lo que debe ser materia de comprobación, estos ordenamientos atentaban al principio universalmente aceptado por los regímenes democráticos, de que el individuo es *inocente hasta que se pruebe lo contrario*. Claus Roxin crítico de la teoría finalista no acepta esta tesis y alega que:

El legislador es libre en sus elaboraciones conceptuales y regulaciones. Existe ciertamente una ley causal a la cual ningún legislador del mundo puede añadir o quitar algo, pero no existe ninguna estructura final previamente dada... es el tipo el que, como producto y

*creación del legislador configura el concepto de finalidad. Por ello ninguna finalidad puede colocarse más allá del tipo.*¹⁴

Es tarea difícil que el legislador acepte la exigencia de estructuras permanentes en cuanto a la teoría del delito, y que deba acatarlas, pero esta dificultad no debe ser obstáculo, para luchar porque el legislador se sujete a ellas, pues de no hacerlo así, puede caer, en una violación a los derechos humanos.

En este orden de ideas se puede decir que la culpabilidad en los sistemas penales latinoamericanos y mexicanos en particular, es el fundamento de la punibilidad. Sin embargo aún cuando la culpabilidad debe ser, con base en consideraciones de política criminal, el apoyo legal de la pena y así mismo el límite de la pena como una garantía al individuo, resulta ser, bajo el influjo de la escuela positivista italiana, una culpabilidad que ve más la personalidad del autor que a la consecuencia referida al hecho delictuoso, en este sentido la pena va a imponerse más bien en consideraciones de peligrosidad que de estricta culpabilidad, y con ello se deja abierta la puerta a las violaciones a los derechos humanos, pues en aras de la peligrosidad del individuo la sanción ya no va a ser referida en forma fundamental al hecho delictuoso, sino, a la peligrosidad que revele su vida.

La culpabilidad al ceñirse a una función de garantía frente a los abusos del poder del Estado, encuentra en ello su fundamental importancia, que el legislador y el juez no deben nunca olvidar, el primero al crear el tipo y el segundo al aplicar la pena a la medida de la culpabilidad por el hecho cometido y no extenderla con apoyo a criterios de fines preventivos, altamente cuestionables, por los abusos que pueda entrañar la aplicación de penas sujetas a parámetros de peligrosidad. Para América Latina donde, los regímenes totalitarios y las dictaduras son un doloroso pasado, no se puede ver menos que con agrado la preocupación del penalista alemán Hans Weizel, de limitar los órganos del poder del Estado y que este no se valga del Derecho Penal para oprimir y tiranizar, en lugar de asegurar los bienes jurídicos del ser humano como fin primordial del Estado, e impedir que vuelva a surgir un Estado de corte nazista en que todo sea sacrificable en aras de ese Estado.

A) La Acción Finalista.

La Teoría Finalista de la Acción, maneja los conceptos ya expuestos por la teoría causalista, es decir, se habla de acción, tipicidad, antijuridicidad, imputabilidad, culpabilidad y punibilidad, pero tales conceptos son manejados con un esquema distinto, que trae como consecuencia, soluciones problemas que no encontraban una adecuada solución por la teoría causalista, como son los relativos a la tentativa, la participación y la autoría.

¹⁴ Citado por Orellana Wiarco, Octavio A. *Teoría del Delito, Sistemas Causalista, Finalista y Funcionalista*, 15ª Edición, Porrúa, México 2005, p. 85.

El punto de partida de la teoría finalista de la acción, una concepción distinta de la acción, de la que maneja la teoría causalista. Para la teoría finalista, *la acción humana es el ejercicio de la actividad finalista*. La acción es por tanto un acontecimiento finalista, y no solamente causal. La finalidad o actividad finalista de la acción se basa en que el hombre, sobre la base de su conocimiento causal, puede prever en determinada escala las consecuencias posibles de una actividad, proponerse objetivos de distinta índole y dirigir su actividad según un plan tendiente a la obtención de esos objetivos. La finalidad es un actuar dirigido conscientemente desde el objetivo, mientras la pura causalidad no está dirigida desde el objetivo, sino, que es la resultante de los componentes causales circunstancialmente concurrentes. Por eso se dice que la finalidad es vidente, y la causalidad es ciega. Para la teoría finalista la Acción pasa por dos fases, una interna y otra externa, en la primera podemos encontrar los siguientes componentes:

Fase Interna:

- a) El objetivo que se pretende alcanzar o proposición de fines.
- b) Los medios que se emplean para su realización.
- c) Las posibles consecuencias concomitantes o secundarias que se vinculan con el empleo de los medios, que pueden ser relevantes o irrelevantes para el Derecho Penal.

En la fase interna que sucede en el pensamiento del autor, éste se propone anticipadamente la realización de un fin. Para llevar a cabo este fin selecciona los medios necesarios. Esta selección solo puede hacerse a partir del fin. Es decir, sólo cuando el autor está seguro de lo que quiere, puede plantearse el problema de cómo lo quiere. En esta fase interna tiene también que considerar los efectos concomitantes que van unidos a los medios elegidos y a la consecución del fin que se propone. La consideración de estos efectos concomitantes puede hacer que el autor vuelva a plantearse la realización del fin y rechace algunos de los medios seleccionados para su realización. Pero, una vez que los admita, esos medios concomitantes como de segura o probable producción, también esos medios concomitantes pertenecen a la acción.

Fase Externa:

- a) Es la puesta en marcha, la ejecución de los medios para cristalizar el objetivo principal.
- b) El resultado previsto y el o los resultados concomitantes.
- c) El nexo causal.

Una vez propuesto el fin, seleccionados los medios para su realización y ponderados los efectos concomitantes, el autor procede a su realización en el mundo externo; pone en marcha, conforme a un plan, el proceso causal, dominado por la finalidad, y procura alcanzar la meta propuesta. La valoración penal puede recaer en

cualquiera de estas fases de la acción, una vez que esta se ha realizado en el mundo externo. Puede ser que el fin principal sea irrelevante desde el punto de vista penal y no lo sean los efectos concomitantes, o los medios seleccionados para realizarlo.

Por ello una acción solo puede considerarse finalista, en relación a los resultados que se haya propuesto voluntariamente el sujeto, y de sus efectos concomitantes; y respecto de otros resultados no propuestos, al no quedar dentro de posibles consecuencias concomitantes o secundarias, estaremos en presencia de resultado meramente causal. El hombre realiza continuamente acciones finalistas, pero la inmensa mayoría no tienen una connotación jurídico-penal, de ahí que el Derecho Penal se interese sólo por aquellas acciones finalistas que están dirigidas a la realización de resultados socialmente negativos, a acciones calificadas de antijurídicas consagradas en los tipos penales.

Se debe partir de que el hombre al proponerse fines para su actuar, cuenta con una libertad de voluntad, el hombre está en posibilidad de proponerse fines y de emplear medios para la consecución de esos fines, pues de no aceptar lo anterior no habría posibilidad de reprocharle la decisión de optar por una conducta antijurídica, es más la existencia misma del Derecho Penal no tendría razón, y el Estado no tendría la justificación e imponer penas.

El sujeto en la teoría finalista de la acción está actuando finalísticamente, el dolo se encuentra forzosamente en su acción, y esta no puede ser un mero proceso causal como en la teoría causalista. De esta manera, el sujeto que no comprende el carácter injurioso de sus palabras, la ajenidad de las cosas o la deshonestidad de su conducta, no actúa dolosa ni finalmente, en el sentido jurídico penal ya no actúa en absoluto.

En pocas palabras en la teoría de la acción finalista, encontramos que el dolo y la culpa se van a ubicar, ya no a nivel de la culpabilidad, sino a nivel de la acción típica. Dejan de ser especies o formas de la culpabilidad, como tradicionalmente lo acepto la teoría causalista, ahora constituyen el fin de la acción. Es en la acción donde se plantean tanto el dolo como la culpa.

Por lo que hace al dolo o mejor dicho a la acción dolosa, se debe establecer que el sujeto al actuar lo hace con un propósito, no pensarlo así sería un absurdo y filósofos tan destacados como Rene Descartes han demostrado que el hombre piensa y luego actúa en consecuencia a su pensamiento. Sin embargo a la teoría finalista de la acción se le objetó que en el caso del dolo eventual, o en los delitos culposos se pudiera hablar de acción, pues en el dolo eventual, o en la culpa con representación y más aún en la culpa sin representación, no se podría plantear la finalidad de la acción. Tal objeción se salva, en virtud de que el hombre al proponerse una acción, y al ejecutar ésta se producen consecuencias concomitantes o secundarias, es decir, en el dolo eventual o en la culpa, se ejecuta una acción con una finalidad, pero ésta no se logra, porque se desvía a un resultado concomitante o secundario.

La teoría finalista concibe a la omisión dentro de la conducta humana, es decir, el concepto de acción abarca también a la omisión. Para Von Liszt, la acción y la omisión se pueden equiparar, pues la producción de un resultado y la no evitación de un evento, resultan en la voluntad del sujeto y de la antijuridicidad de ellos. El finalismo coincide en parte con el pensamiento de Liszt, en cuanto que puede concebirse una conducta genérica dentro de la cual caben como subclases el hacer y el omitir tratándose de hechos dolosos, en cuanto ambos importan comportamientos dominados por una voluntad, pero difieren en que el finalismo señala que acción u omisión son dirigidas a un fin determinado.

En el sistema finalista el fin perseguido en la omisión, como el fin propuesto en la acción, deben estar dominados por la voluntad del agente, así el dominio potencial del sujeto basta para convertir una inactividad en omisión.

Un problema fundamental en el tema de la omisión, tanto en el sistema causalista como en el finalista, lo plantea el nexo causal, en la omisión simple se habla de nexo jurídico, en los delitos de comisión por omisión en que se da un resultado material, el nexo causal se plantea en la posibilidad de que el resultado no se hubiera producido si el sujeto realiza la acción ordenada por la ley, teniendo el deber jurídico de obrar, de esta manera el sujeto obligado por la norma tiene la llamada "posición de garante", es decir, tiene el deber de evitar el resultado, posición que se desprende de la ley cuando ésta señala al sujeto determinados deberes.

Así en la omisión simple o en la comisión por omisión, encontramos un deber jurídico impuesto por la norma, y una obligación específica de quién debe cumplir con ese deber jurídico.

Es prudente recalcar que en la teoría finalista de la acción, se debe distinguir un resultado producido por la relación causal, entre la conducta humana y ese resultado, como expresión naturalista, en cambio el resultado como producto de una acción finalista se basa sobre la capacidad de la voluntad de prever, dentro de ciertos límites, las consecuencias del engranaje de la intervención causal, y merced a ello dirigirla de acuerdo a un plan, a la consecución del fin, que rige el acontecer causal, la columna vertebral de la acción final.

Si la acción y la omisión, para que sean típicos, deben tener una finalidad, entonces, se matizan de dolo o de culpa, según que la conducta se dirija a la obtención voluntaria del fin, o bien que esa voluntad del sujeto debió prever, dentro de los límites exigibles, el carácter dañoso de su omisión.

En este punto, el finalismo difiere radicalmente del sistema causalista, pues la acción u omisión van a dejar de ser objetivas, y pasa a ser un concepto objetivo y subjetivo, objetivo en cuanto que la voluntad se va a manifestar por el movimiento

corporal, o por su ausencia, y subjetivo por que la voluntad la va a proyectar en forma dolosa o culposa. El esquema causalista de que todo lo objetivo se refiere a la acción y a la antijuridicidad, y lo subjetivo a la culpabilidad, es desechado por la teoría finalista, por reñir con la realidad, por mostrarse incapaz, por aferrarse a esa situación de irrealidad que le impide resolver los problemas teóricos y prácticos que esa dualidad plantea.

B) Ausencia de Acción.

La ausencia de acción en la teoría finalista la encontramos cuando no se presentan las fases en que se puede dar la acción, es decir, cuando el sujeto no se ha planteado la realización de un fin, no ha seleccionado los medios para realizarlo, o no ha considerado los efectos concomitantes, o bien, al realizar la conducta se producen efectos que no son los planteados, ni sus efectos concomitantes pertenecen a la acción propuesta, sino que el resultado se produce en virtud de un mero proceso causal, en el cual la finalidad nada tuvo que ver, como puede suceder en el llamado caso fortuito.

La teoría finalista acepta como casos de ausencia de conducta, a la fuerza física exterior irresistible *vis absoluta*; a los movimientos reflejos; a los estados de inconsciencia sueño, sonambulismo, embriaguez. En el caso de los estados inconscientes incluye el problema de las llamadas *actiones liberae in causa*, en que lo relevante penalmente es el actuar finalista precedente.

1.1.2. Concepto de Delito.

La palabra delito deriva del verbo latino *delinquere*, que significa abandonar, apartarse del buen camino, alejarse del sendero señalado por la ley. Los autores han tratado en vano de producir una definición del delito con validez universal para todos los tiempos y lugares, una definición filosófica. Como el delito está íntimamente ligado a la manera de ser de cada pueblo, y a las necesidades de cada época, los hechos que algunas veces han tenido ese carácter, lo han perdido en función de situaciones diversas y, al contrario, acciones no delictuosas, han sido erigidas en delitos. A pesar de tales dificultades, es posible caracterizar al delito jurídicamente, por medio de formulas generales determinantes de sus atributos esenciales.

A) El Delito en la Escuela Clásica.

Los clásicos elaboraron varias definiciones del delito, pero sólo haré alusión a la de Francisco Carrara, principal exponente de la Escuela Clásica, quién lo define como *la infracción de la Ley del Estado, promulgada para proteger la seguridad de los ciudadanos, resultante de un acto externo del hombre, positivo o negativo, moralmente imputable y políticamente dañoso*. Para Carrara el delito no es un ente de hecho, sino,

un ente jurídico por que su esencia debe consistir, necesariamente en la violación del Derecho. Llama al delito infracción a la ley, en virtud de que un acto se convierte en delito únicamente cuando choca contra ella; pero para no confundirlo con el vicio, o sea el abandono de la ley moral, ni con el pecado, violación de la ley divina, afirma su carácter de infracción a la Ley del Estado y agrega que dicha ley debe ser promulgada para proteger la seguridad de los ciudadanos, pues sin tal fin carecería de obligatoriedad, y además, para hacer patente que la idea especial de delito no está en transgredir las leyes protectoras de los intereses patrimoniales, ni de la prosperidad del Estado, sino, de la seguridad de los ciudadanos.

Carrara juzgó preciso anotar en su definición, como la infracción ha de ser la resultante de un acto externo del hombre, positivo o negativo, para sustraer del dominio de la Ley Penal las simples opiniones, deseos y pensamientos, y también, para significar que solamente el hombre puede ser sujeto activo del delito, tanto en sus acciones como en sus omisiones. Finalmente, estima al acto o a las omisiones moralmente imputables, por estar el individuo sujeto a las leyes criminales en virtud de su naturaleza moral y por ser la imputabilidad moral el precedente indispensable de la imputabilidad política.

B) Noción Sociológica del Delito.

El positivismo pretendió demostrar que el delito es un fenómeno o hecho natural, resultado necesario de factores hereditarios, de causas físicas y de fenómenos sociológicos.

Rafael Garófalo, jurista del positivismo, define el delito natural como *la violación de los sentimientos altruistas de probidad y piedad, en la medida media indispensable para la adaptación del individuo a la colectividad*. Garófalo sentía la necesidad de observar algo e inducir de ello una definición; y no pudiendo actuar sobre los delitos mismos no obstante ser esa la materia de su estudio y de su definición, dijo haber observado los sentimientos; aunque claro está, que si se refiere a los sentimientos afectados por los delitos, el tropiezo era exactamente el mismo, pues las variantes en los delitos debían traducirse en variabilidad de los sentimientos afectados. Sin embargo, no era posible cerrarse todas las puertas y, procediendo sin advertirlo, afirmó que el delito es *la violación de los sentimientos de piedad, y probidad poseídos por una población en la medida mínima que es indispensable para la adaptación del individuo a la sociedad...* De haber una noción sociológica del delito, no sería una noción inducida de la naturaleza y que tendiera a definir al delito como un hecho natural, que no lo es; sino, como concepto básico, anterior a los códigos que el hombre adopta para calificar las conductas humanas y formar los catálogos legales.

No podía ser de otra manera ya que la conducta del hombre, el actuar de todo ser humano, puede ser un hecho natural supuesta la inclusión de la naturaleza de lo psicológico y de sus especialismos mecánicos, pero el delito como tal es ya una clasificación de los actos, hecha por especiales estimaciones jurídicas, aún cuando luego su concepto general haya trascendido al vulgo, o quizá por el mismo se haya

formado como tal vez sucedió con la primera noción intuitiva de lo bueno, de lo útil, de lo justo, sin que por ello sea el contenido de estas apreciaciones un fenómeno natural.

La esencia de la ley puede y se debe buscar en la naturaleza; pero, la esencia del delito, la delictuosidad, es fruto de la valoración de ciertas conductas, según determinados criterios de utilidad social, de justicia, de altruismo, de orden, de disciplina, de necesidad en la convivencia humana, etc. Por lo tanto no se puede investigar que es en la naturaleza el delito, por que en ella y por ella sola no existe, sino a lo sumo buscar y precisar esas normas de valoración, los criterios conforme a los cuales una conducta se ha de considerar delictuosa.

Cada delito en particular se realiza necesariamente en la naturaleza o en el escenario del mundo, pero no es naturaleza; la esencia de lo delictuoso, la delictuosidad misma, es un concepto a priori, una forma creada por la mente humana para agrupar o clasificar una categoría de actos, formando una universalidad cuyo principio es absurdo querer luego inducir de la naturaleza.

C) Concepto jurídico de Delito.

La definición jurídica del delito, debe ser, naturalmente, formulada desde el punto de vista del derecho, sin incluir ingredientes causales explicativos, cuyo objeto es estudiado por ciencias fenomenológicas. Una verdadera definición del objeto que trata de conocerse, debe ser una fórmula simple y concisa, que lleve consigo lo formal y lo material del delito y permita un desarrollo conceptual por el estudio analítico de cada uno de sus elementos.

En lugar de hablar de violación de la ley como una referencia formal de antijuridicidad, o concretarse a buscar los sentimientos o intereses protegidos que se vulneran, como contenido material de aquella violación de la ley, podrá citarse simplemente la antijuridicidad como elemento que lleve consigo sus dos aspectos, formal y material; dejando a un lado la voluntariedad y los móviles egoístas y antisociales como expresión formal y como criterio material sobre culpabilidad, tomar esta última como verdadero elemento del delito, a reserva de desarrollar, por su análisis todos sus aspectos o especies. Desde el punto de vista jurídico, se han elaborado definiciones del delito de tipo formal y de carácter sustancial; las cuales transcribiré a continuación:

a) Noción Jurídico-formal.- Para varios autores la verdadera noción formal del delito la suministra la ley positiva mediante la amenaza de una pena para la ejecución o la omisión de ciertos actos, pues formalmente hablando, expresan, el delito se caracteriza por su sanción penal; sin una ley que sancione una determinada conducta, no es posible hablar del delito.

Para Edmundo Mezger, el delito es una acción punible; esto es, el conjunto de los presupuestos de la pena. El artículo 7º del Código Penal en su primer párrafo establece: "Delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales". Esta definición formal, como se vera en su oportunidad no escapa a la crítica ya que no siempre puede hablarse de la pena como medio eficaz de caracterización del delito.

b) Noción Jurídico-sustancial.- Las nociones formales del delito no penetran en la verdadera naturaleza del mismo por no hacer referencia a su contenido; el propio Mezger elabora también una definición jurídico-sustancial, al expresar que el delito es la *acción típicamente antijurídica y culpable*.

Para Cuello Calón es la *acción humana antijurídica, típica, culpable y punible*. Por su parte Jiménez de Asúa textualmente apunta: *Delito es el acto típicamente antijurídico culpable, sometido a veces a condiciones objetivas de penalidad, imputable a un hombre y sometido a una sanción penal*. En forma semejante se había expresado el penalista alemán Ernesto Beling pero sin hacer referencia a la imputabilidad. Como se ve en la definición de Jiménez de Asúa, se incluyen como elementos del delito: la acción, la tipicidad, la antijuridicidad, la imputabilidad, la culpabilidad, la punibilidad y las condiciones objetivas de penalidad. Celestino Porte Petit señaló que la penalidad es elemento esencial del delito, en función del Artículo 7º del Código Penal al definirlo como el acto u omisión que sancionan las leyes penales, exigiendo expresamente la pena legal.

Desde el punto de vista meramente formal y de acuerdo con nuestro sistema positivo, generalmente una conducta es delictuosa cuando esta sancionada por las leyes penales; por otra parte el propio ordenamiento establece delitos no punibles, tratándose de las llamadas excusas absolutorias, en las cuales la calificación delictuosa permanece y la pena no se aplica; por ende, la punibilidad es una consecuencia más o menos ordinaria del delito, pero no es un elemento esencial del mismo.

D) El Delito en el Derecho Positivo Mexicano.

El Artículo 7º del Código Penal Federal, establece en su primer párrafo; *Delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales*. Estar sancionado un acto con una pena no conviene a todo lo definido; hay delitos que gozan de una excusa absoluta y no por ello pierden su carácter delictuoso.

No conviene solo a lo definido ya que abundan ya que abundan las infracciones administrativas, disciplinarias, o que revisten el carácter de meras faltas, las cuales se hallan sancionadas por la ley con una pena sin ser delitos. Y no señala elementos de lo definido ya que estar sancionado con una pena es un dato externo, usual en nuestros tiempos para la represión y por el cual se podrá identificar al delito con más o menos aproximación; pero sin que sea inherente al mismo ni, por tanto, útil para definirlo.

Una definición descriptiva, puede acumular datos o propiedades de la cosa definida, pero esos datos y propiedades han de ser tales que radiquen en el objeto que se define o se relacionen con el de manera que, a través del tiempo y del espacio, haya la certeza de que acompañaran necesariamente a todos los individuos de la especie definida y, acumulados, sólo convendrán a ellos. Por lo demás, decir que el delito es el acto u omisión que sancionan las leyes penales, sugiere de inmediato la cuestión de saber por que lo sancionan o cual es la naturaleza de ese acto para merecer los castigos o las sanciones penales.

1.1.3. Clasificación de los Delitos.

Dentro del estudio de la teoría del delito se ha manifestado la preocupación de diversos autores por querer explicar al delito de una forma sencilla y plena, se ha pensado que para hacer más fácil su estudio es necesario otorgarle una clasificación, posibilitando así su aprendizaje. Se han presentado diferentes clasificaciones del delito por algunos tratadistas, como Jiménez de Asúa, Cuello Calón o Porte Petit, sin embargo considero que la más conveniente para el estudio que estoy realizando es la clasificación contenida en la obra *Lineamientos Elementales de Derecho Penal*, del Maestro Fernando Castellanos Tena y de la cual, a continuación, trataré de resumir los aspectos más importantes de cada punto de su clasificación.

A) En función de su gravedad.- Tomando en cuenta la gravedad de las infracciones penales, se han hecho diversas clasificaciones. Según una división bipartita, se distinguen los delitos de las faltas; la clasificación tripartita habla de crímenes, delitos y faltas o contravenciones. En esta división, se consideran crímenes los atentados contra la vida y los derechos naturales del hombre; delitos, las conductas contrarias a los derechos nacidos del contrato social, como el derecho a la propiedad; por faltas o contravenciones, las infracciones a los reglamentos de policía y buen gobierno.

B) Según la conducta del agente.- Por la conducta del agente, los delitos pueden ser de acción y de omisión. Los de acción se cometen mediante un comportamiento positivo; en ellos se viola una ley prohibitiva. Los delitos de omisión, suelen dividirse en *delitos de simple omisión* y *delitos de comisión por omisión*, también llamados delitos de omisión impropia.

Los delitos de simple omisión, o de omisión propiamente dichos, consisten en la falta de una actividad jurídicamente ordenada, con independencia del resultado material que produzcan; es decir, se sancionan por la omisión misma. Los delitos de comisión por omisión, o de omisión impropia, son aquellos en los que el agente decide no actuar, y por esa inacción se produce el resultado material, es decir son aquellos que se configuran por la producción de un cambio en el mundo exterior mediante la omisión de algo que el derecho ordenaba hacer.

En los delitos de simple omisión, hay una violación jurídica y un resultado puramente formal, mientras que en los delitos de comisión por omisión, además de la violación jurídica se produce un resultado material. En los primeros se viola una ley dispositiva; en los de comisión por omisión se infringe una dispositiva y una prohibitiva.

C) Por su Resultado.- Según el resultado que producen, los delitos se clasifican en formales y materiales. A los primeros también se les denomina delitos de *simple actividad* o de acción; a los segundos se les llama delitos de *resultado* o de *resultado material*.

Los delitos 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 que se produzca alguna alteración en la estructura o funcionamiento del objeto material. Son delitos de mera conducta, se sanciona la acción o la omisión en sí mismas. Los delitos materiales son aquellos en los cuales para su integración se requiere la alteración o destrucción de la estructura o del funcionamiento del objeto material.

D) Por la Lesión que causan.- Con relación al efecto resentido por la víctima, o sea, en razón del bien jurídico, los delitos se dividen en delitos de daño y de peligro. Los primeros una vez consumados causan un daño directo y efectivo en intereses jurídicamente protegidos por la norma penal violada, como el homicidio; los segundos 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 situación en que se colocan los bienes jurídicos, de la cual deriva la posibilidad de ocasionarles un daño.

E) Por su Duración.- Los delitos se dividen en instantáneos, instantáneos con efectos permanentes, continuados y permanentes. Nuestra legislación penal sólo alude a tres especies de delitos en función de su duración: instantáneos, permanentes o continuos, y continuados.

a) Instantáneo.- La acción que lo perfecciona se consuma en un solo acto, el carácter instantáneo no se lo dan a un delito los efectos que causa, sino, la naturaleza de la acción a la que la ley acuerda el carácter de consumatoria. El delito instantáneo puede realizarse mediante una acción compuesta de varios actos o movimientos.

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.

c) Continuado.- En este delito se dan varias acciones y una sola lesión jurídica. Es continuado en la conciencia y discontinuo en la ejecución. Para Carrara la continuidad en este delito debe buscarse en la discontinuidad de la acción. Se dice que el delito continuado consiste: 1º Unidad de resolución; 2º pluralidad de acciones (discontinuidad en la ejecución); 3º Unidad de lesión jurídica; y 4º Unidad del sujeto pasivo.

d) Permanente.- Puede hablarse de delito permanente, cuando la acción delictiva misma permite, por sus características, que se la pueda prolongar voluntariamente en el tiempo, de modo que sea idénticamente violatoria del Derecho en cada uno de sus momentos. Para Alimena existe el delito permanente, cuando todos los momentos de su duración pueden imputarse como consumación. La acción permanente yace no en el mero efecto del delito, si no en el estado mismo de la consumación, a diferencia de lo que ocurre en los delitos instantáneos. En el delito permanente puede considerarse la acción como prolongada en el tiempo.

F) Por el elemento Interno o Culpabilidad.- Teniendo como base la culpabilidad, los delitos se clasifican en dolosos y culposos. De conformidad con nuestra legislación penal las acciones u omisiones delictivas, solamente pueden realizarse dolosa o culposamente. El delito es doloso cuando se dirige la voluntad consciente a la realización del hecho típico y antijurídico. En el caso de los delitos culposos, no se quiere ni se planea el resultado penalmente tipificado, más surge por el obrar sin las cautelas o precauciones exigidas por el Estado para asegurar la vida en común.

G) Delitos Simples y Complejos.- En función de su estructura o composición, los delitos se clasifican en delitos simples y complejos. Simples son aquellos en los cuales la lesión jurídica es única, como en el homicidio, en ellos la acción determina una lesión jurídica inescindible. Delitos complejos son aquellos en los cuales la figura jurídica consta de la unificación de dos infracciones, cuya fusión da nacimiento a una figura delictiva nueva, superior en gravedad a las que componen, tomadas aisladamente.

No es lo mismo delito complejo que concurso de delitos. En el delito complejo la misma ley en un tipo crea el compuesto como delito único, pero en el tipo intervienen dos o más delitos que pueden figurar por separado; en cambio, en el concurso las infracciones no existen como una sola, sino separadamente, pero es un mismo sujeto quién las ejecuta

H) Delitos unisubsistentes y plurisubsistentes.- Por el número de actos en integrantes en la acción típica, los delitos se denominan unisubsistentes y plurisubsistentes; los primeros se forman por un solo acto, mientras los segundos constan de varios actos. El delito plurisubsistente es el resultado de la unificación de varios actos, naturalmente separados, bajo una sola figura; el delito complejo en

cambio, es el producto de la fusión de dos hechos en si mismos delictuosos. El delito plurisubsistente es fusión de actos, el delito complejo, fusión de figuras delictivas.

I) Delitos Unisubjetivos y Plurisubjetivos.- Esta clasificación atiende a la unidad o pluralidad de sujetos que intervienen para ejecutar el hecho descrito en el tipo. En los delitos Unisubjetivos, el tipo penal requiere que para su ejecución baste con la participación de un solo agente, en cambio, en los delitos Plurisubjetivos son aquellos en los que por la descripción típica se requiere de la participación o concurrencia de dos sujetos para integrar el tipo penal.

J) Por la forma de Persecución.- Como una reminiscencia del período histórico de la venganza privada, existe en las legislaciones un grupo de delitos que solo pueden perseguirse si así lo manifiesta el ofendido o sus legítimos representantes. Estos delitos son denominados privados o de querrela necesaria, cuya persecución únicamente es posible si se llena el requisito previo de la querrela de la parte ofendida; más una vez formulada la querrela, la autoridad está obligada a perseguir. La razón por la cual se mantienen en las legislaciones los delitos perseguibles por querrela, se basa en la consideración de que en ocasiones, la persecución oficiosa acarrearía a la víctima mayores daños que la misma impunidad del delincuente.

Los delitos perseguibles previa denuncia, o también conocidos como perseguibles de oficio, requieren que la denuncia sea presentada por cualquier persona, 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. Consecuentemente en los delitos perseguibles de oficio, no surte efecto alguno el perdón del ofendido, a la inversa de lo que ocurre en los de querrela necesaria. La mayor parte de los delitos se persiguen de oficio y solo un reducido número a petición de la parte agraviada.

K) Delitos Comunes, Oficiales, Militares y Políticos.- Esta clasificación divide a los delitos en función a la materia de la cual dependen. Comunes Son aquellos que formulan las leyes dictadas por las legislaturas locales. Los Federales se establecen por el Congreso de la Unión.

Los delitos Oficiales son los que comete un empleado o funcionario público en el ejercicio de sus funciones o mejor dicho en abuso de ellas. Los delitos del orden Militar, afectan la disciplina del ejercito. La constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos, prohíbe a los tribunales militares extender su jurisdicción sobre personas ajenas a las fuerzas armadas.

1.1.4. Elementos del Delito.

A) La Conducta y su Ausencia.

a) La Conducta.

El Delito es ante todo una conducta humana, para expresar este elemento del delito se han utilizado diversas denominaciones: acto, acción, hecho. Por Petit, se muestra partidario de utilizar los términos conducta y hecho. De acuerdo a esta terminología, a veces el elemento objetivo del delito es la conducta, si el tipo legal describe simplemente una acción o una omisión; otras veces, es un hecho, cuando la ley requiere además de la acción o de la omisión, la producción de un resultado material, unido por un nexo causal. Si el delito es de mera actividad debe hablarse de conducta; de hecho, cuando el delito es de resultado material, según la hipótesis típica.

Por conducta debemos entender el comportamiento humano voluntario, positivo o negativo, encaminado a un propósito. Solo la conducta humana tiene relevancia para el derecho Penal. El acto y la omisión deben corresponder al hombre, por que únicamente es posible sujeto activo de las infracciones penales. El sujeto pasivo del delito es el titular del derecho violado y jurídicamente protegido por la norma. El ofendido es la persona que resiente el daño causado por la infracción penal. Generalmente hay coincidencias entre el sujeto pasivo del delito y el ofendido, pero a veces se trata de personas diferentes.

Ahora bien por lo que toca al Objeto del delito, los autores distinguen entre objeto material y objeto jurídico. El objeto material lo constituye la persona o cosa sobre la que recaen el daño o peligro, la persona o cosa sobre quién se concreta la acción delictuosa. El objeto jurídico es el bien protegido por la ley y que el hecho o la omisión criminal lesionan.

El acto o acción *stricto sensu*, es todo hecho humano voluntario, todo movimiento voluntario del organismo humano capaz de modificar el mundo exterior o de poner en peligro dicha modificación. La omisión en cambio, radica en un abstenerse de obrar, simplemente en una abstención; en dejar de hacer lo que se debe ejecutar. La omisión es una forma negativa de la acción, el Código Penal Federal vigente, establece en el párrafo segundo del artículo 7°:

En los delitos de resultado material también será atribuible el resultado típico producido al que omite impedirlo, si este tenía el deber jurídico de evitarlo. En estos casos se considerará que el resultado es consecuencia de una conducta omisiva, cuando se determine que el que omite impedirlo tenía el deber de actuar para ello, derivado de una ley, de contrato o de su propio actuar precedente”

La omisión consiste en una inactividad voluntaria cuando la Ley Penal impone el deber de ejecutar un hecho determinado. Según Eusebio Gómez, son delitos de omisión aquellos en los que las condiciones de donde deriva su resultado reconocen, como base determinante, la falta de observancia por parte del sujeto de un precepto obligatorio.

En los delitos de acción, se hace lo prohibido, en los delitos de omisión se deja de hacer lo mandado. En los delitos de acción se infringe una ley prohibitiva y en los delitos de omisión se infringe una ley dispositiva.

b) La Ausencia de Conducta.

Cuando falta alguno de los elementos del delito, este no se integrará; en consecuencia, si la conducta es ausente, evidentemente no habrá delito a pesar de las apariencias. Es, pues, la ausencia de conducta uno de los aspectos negativos del delito.

Una de las causas impeditivas de la integración del delito por ausencia de conducta, es la llamada vis absoluta, o fuerza física exterior irresistible. La aparente conducta desarrollada como consecuencia de una violencia irresistible, no es una acción humana en el sentido valorativo del Derecho, por no existir la manifestación de la voluntad. Lo mismo sucede en el caso de la vis maior (fuerza mayor), y de los movimientos reflejos o movimientos corporales involuntarios. El sueño, por ejemplo puede dar lugar a una ausencia de conducta, pero también, según el caso, a una acción libre en causa, cuando el responsable la prevé y la conciente al entregarse al sueño.

B) La tipicidad y su Ausencia.

a) La Tipicidad.

La tipicidad es uno de los elementos esenciales del delito cuya ausencia impide su configuración. No debe confundirse el tipo con la tipicidad: El tipo es la creación legislativa, la descripción que se hace de una conducta en los preceptos penales. La tipicidad es la adecuación de una conducta concreta a la descripción legal formulada en abstracto. Basta que el legislador suprima de la Ley Penal un tipo para que el delito quede excluido.

La tipicidad es el encuadramiento de una conducta con la descripción hecha en la ley; la coincidencia del comportamiento con el descrito por el legislador. Es en suma, la acuñación o adecuación de un hecho a la hipótesis legislativa. Para muchos el tipo es la descripción de una conducta desprovista de valoración.

La tipicidad desempeña una función predominantemente descriptiva, que singulariza su valor en las características del delito y se relaciona con la antijuridicidad por concretarla en el ámbito penal.

Para el finalismo, la tipicidad es el elemento del delito más importante, Welzel plantea en su sistemática finalista que la acción humana se caracteriza por tener siempre una finalidad; el legislador cuando tipifica las acciones delictivas, lo hace pensando no en un proceso causal simple, sino en un proceso causal regido por la voluntad dirigida a un fin, lo anterior tiene como consecuencia que tanto el dolo como la culpa, en el sistema tradicional son formas de culpabilidad, pasan a formar parte del injusto como elementos objetivos de éste. Como consecuencia de transportar el dolo y la culpa al tipo, el tipo de injusto adquiere una doble vertiente; *Tipo de Injusto Objetivo*, que está constituido de todos aquellos elementos de naturaleza objetiva que caracterizan la acción típica, tales como el autor, la acción, medios y formas de comisión, resultado, objeto, etc. Por otro lado tenemos lo que se denomina *Tipo de Injusto Subjetivo*, que se constituye el contenido de la voluntad que rige la acción dirigida a una finalidad.

Atendiendo la importancia que revisten los tipos en la integración de los delitos y como elementos fundamentales se ha realizado la siguiente clasificación:

- **Normales y Anormales.**- La ley al establecer los tipos, generalmente se limita a hacer una descripción objetiva; si las palabras empleadas se refieren a situaciones puramente objetivas, se estará en presencia de un tipo normal. Si se hace necesario establecer una valoración, ya sea cultural o jurídica el tipo será anormal. La diferencia estriba en que mientras el primero sólo tiene conceptos puramente objetivos, el segundo describe, además, situaciones valoradas o subjetivas.

- **Fundamentales o Básicos.**- Los tipos básicos integran la espina dorsal del sistema de la parte Especial del Código. Así, por ejemplo dentro del cuadro de los Delitos contra la Vida, es básico el delito de homicidio, es decir el tipo es básico cuando tiene plena independencia.

- **Especiales.**- Son los formados por el tipo fundamental y otro requisito, cuya nueva existencia excluye la aplicación del tipo básico y obliga a subsumir los hechos bajo el tipo especial.

- **Complementados.**- Son aquellos que se integran con el tipo fundamental y una circunstancia o peculiaridad distinta, los tipos complementados se diferencian de los especiales, en que los especiales excluyen la aplicación del tipo básico, y los complementados presuponen su presencia, a la cual se agrega como aditamento la norma en donde se contiene la suplementaria circunstancia o peculiaridad.

- **Autónomos o Independientes.**- Son los que tienen vida propia sin depender de otro tipo, como el robo simple.

- **Subordinados.**- Dependen de otro tipo, por su carácter circunstanciado respecto al tipo básico, siempre autónomo, adquieren vida en razón de éste, al cual no solo complementan, sino se subordinan, como el homicidio en riña.

- **De Formulación Casuística.**- Son aquellos en los cuales el legislador no describe una modalidad única, sino varias formas de ejecutar el ilícito. Se clasifican en *alternativamente formados* que es cuando se prevén dos o más hipótesis comitivas y el tipo se colma con cualquiera de ellos; y por otro lado tenemos a los *acumulativamente formados*, que son aquellos que requieren el concurso de todas las hipótesis.

- **De Formulación Amplia.**- Son aquellos en los que se describe una hipótesis única, en donde caben todos los modos de de ejecución, como el apoderamiento.

- **De Daño y de Peligro.**- Los primeros son aquellos que protegen contra la disminución o destrucción del bien jurídicamente tutelado; en el caso de los de peligro, tutelan los bienes contra la posibilidad de ser dañados.

b) Ausencia de 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 al tipo, de este modo si la conducta no es típica, jamás podrá ser delictuosa.

Suele distinguirse entre ausencia del tipo y de tipicidad; en el caso de la primera, se presenta cuando el legislador, deliberada o inadvertidamente, no describe una conducta que, debería ser incluida en el catalogo de delitos. En cambio, la ausencia de tipicidad surge cuando existe el tipo, pero no se amolda a la conducta dada.

Así pues, en nuestro Código Penal Federal vigente, al señalar las causas de exclusión del delito, se puede advertir la atipicidad cuando señala en la fracción II del artículo 15 lo siguiente:

II. Se demuestre la inexistencia de alguno de los elementos que integran la descripción típica del delito de que se trate;

Las causas de atipicidad pueden reducirse a las siguientes: ausencia de calidad o del número exigido por la ley en cuanto a los sujetos activos y pasivos; si falta el objeto material o el objeto jurídico; cuando no se dan las referencias temporales o espaciales requeridas por el tipo; al no realizarse el hecho por los medios comisitos específicamente señalados en la ley; y por no darse la antijuridicidad especial.

C) La Antijuridicidad y su ausencia.

a) La Antijuridicidad.

La Antijuridicidad, presupone un juicio, una estimación de la oposición existente entre el hecho y una norma jurídico-penal. Tal juicio es de carácter objetivo, por solo recaer sobre la acción ejecutada. La antijuridicidad radica en la violación del valor o bien protegido a que se contrae el tipo penal respectivo. En los tipos penales se señalan los valores que es necesario amparar; una conducta es antijurídica cuando vulnera dichos valores.

Max Ernesto Mayer, señala que la antijuridicidad es la contradicción a las normas de cultura reconocidas por el Estado. Mayer, pretende dar un contenido ético a un concepto eminentemente jurídico; para él, la norma cultural comprende costumbres, valoraciones medias, sentimientos patrios, religiosos y de diversa índole.

Según Cuello Calón, hay en la antijuridicidad un doble aspecto, la rebeldía contra la norma jurídica o antijuridicidad formal; y el daño o perjuicio social causado por esa rebeldía o antijuridicidad material. Ignacio Villalobos, señala que la infracción de las leyes significa una antijuridicidad formal y el quebrantamiento de las normas que las leyes interpretan constituye la antijuridicidad material.

b) Ausencia de Antijuridicidad.

Puede ocurrir que la conducta típica esté en aparente oposición al Derecho y sin embargo no sea antijurídica por mediar alguna causa de justificación. Las Causas de Justificación constituyen el elemento negativo de la antijuridicidad.

Las Causas de Justificación son aquellas condiciones que tienen el poder de excluir la antijuridicidad de una conducta típica. Representan el aspecto negativo del delito. En tales condiciones la acción realizada, a pesar de su apariencia, resulta conforme a Derecho. A las causas de justificación, también se les llama justificantes, causas eliminatorias de la antijuridicidad o causas de licitud.

No deben confundirse las causas de justificación con las excluyentes del delito, en las primeras, las primeras se puede señalar que son circunstancias que justifican la realización de la conducta típica, en el caso de las segundas, son aquellas circunstancias que estando alrededor de un hecho lo modifican de tal forma que convierten el supuesto delito en una desgracia.

Dentro de las causas de justificación, el agente obra con voluntad consiente, en condiciones normales de imputabilidad, pero su conducta no será delictiva por ser justa conforme a Derecho. Es así como no se le podrá exigir responsabilidad alguna, por que quién actúa conforme a Derecho, no puede lesionar ningún bien jurídico. En éste sentido se puede decir que en las causas de justificación hace falta la antijuridicidad requerida para poderlos tipificar en un delito.

Existen diversas teorías en relación a cuales son las causas de justificación aplicables. En el Derecho Positivo Mexicano, las causas de justificación son la legítima defensa, el estado de necesidad y el cumplimiento de un deber, y se señalan en el artículo 15 de Código Penal, de la siguiente manera:

IV.- Se repela una agresión real, actual o inminente, y sin derecho, en protección de bienes jurídicos propios o ajenos, siempre que exista necesidad de la defensa y racionalidad de los medios empleados y no medie provocación dolosa suficiente e inmediata por parte del agredido o de la persona a quien se defiende.

Se presumirá como defensa legítima, salvo prueba en contrario, el hecho de causar daño a quien por cualquier medio trate de penetrar, sin derecho, al hogar del agente, al de su familia, a sus dependencias, o a los de cualquier persona que tenga la obligación de defender, al sitio donde se encuentren bienes propios o ajenos respecto de los que exista la misma obligación; o bien, lo encuentre en alguno de aquellos lugares en circunstancias tales que revelen la probabilidad de una agresión;

V.- Se obre por la necesidad de salvaguardar un bien jurídico propio o ajeno, de un peligro real, actual o inminente, no ocasionado dolosamente por el agente, lesionando otro bien de menor o igual valor que el salvaguardado, siempre que el peligro no sea evitable por otros medios y el agente no tuviere el deber jurídico de afrontarlo;

VI.- La acción o la omisión se realicen en cumplimiento de un deber jurídico o en ejercicio de un derecho, siempre que exista necesidad racional del medio empleado para cumplir el deber o ejercer el derecho, y que este último no se realice con el solo propósito de perjudicar a otro;

- **Legítima Defensa.**- La legítima defensa fue creada para conservar el orden jurídico y garantizar el ejercicio de los derechos. En una situación en la que el individuo puede actuar en defensa de sus derechos o bienes jurídicos tutelados, en virtud de que el Derecho no tiene otra forma de garantizar los mismos. Para que se pueda dar esta causa de justificación tanto la doctrina como las legislaciones, en nuestro caso el Código Penal han exigido como requisitos los siguientes:

- Que se trate de un ataque o agresión a los intereses jurídicamente protegidos de quién se defiende, o a los de otra persona, sin existir un completo acuerdo sobre cuales intereses o bienes jurídicos podrán defenderse, pero si hay unanimidad en la defensa de la vida, de la integridad personal y de la libertad.
- El ataque o agresión debe ser actual e inminente, pues antes de que el peligro aparezca, no es necesaria la defensa, pero el amenazado no necesita esperar que sean dañados efectivamente sus intereses jurídicos.
- El ataque o la agresión deben ser ilegítimos, contrarios al derecho, así como el atacante no debe tener ningún fundamento jurídico para la agresión. Por lo tanto, es importante señalar que no cabe la legítima defensa contra actos de fuerza legítimos de la autoridad o de sus agentes. No es necesario que el atacante se una persona imputable, ya que es posible la defensa contra ebrios, locos, inimputables, menores, locos, etc.
- La defensa debe ser necesaria, esto es, se tienen que agotar todos los medios no violentos, para recurrir a la legítima defensa.
- La agresión no debe ser provocada por la actitud o la conducta del agredido.

- **Estado de Necesidad.**- Franz Von Liszt señala que el estado de necesidad es un estado de peligro presente, que amenaza los intereses protegidos por la ley y en el cual no queda otro recurso que el de violar los intereses ajenos jurídicamente protegidos.

Es importante señalar que el estado de necesidad se va diferenciar de la legítima defensa, en que en el primero existe un conflicto entre intereses legítimos, mientras que en la segunda, habrá un conflicto entre un interés legítimo y uno ilegítimo. En la legítima defensa hay una repulsa a una agresión, mientras que en el estado de necesidad, habrá una acción, o tal vez una agresión y ambos intereses son legítimos. En la legítima defensa, hay un ánimo de defender, de rechazar una agresión, en el estado de necesidad el ánimo es para conservar alguno de los intereses legítimos.

- **Ejercicio de un Derecho.**- El Estado otorga a los particulares derechos que solo podrán ejercer en determinadas ocasiones, ya sea para proteger los bienes jurídicos tutelados o para ayudarlo en sus funciones policíacas, asimismo, a algunos funcionarios les otorga determinados derechos para poder violentar la esfera jurídica de una persona, siempre y cuando ésta haya cometido algún delito.

- **Cumplimiento de un Deber.**- Si la acción o la omisión está permitida o mandada por la ley, entonces el daño causado no será ilegítimo. La intromisión o quebranto se encuentran justificados por el deber impuesto a un particular o a un profesional. Este tipo de acciones son muy variadas sobresaliendo las siguientes:

- Deberes impuestos a un individuo en instantes de necesidad o urgencia.
- Deber de denuncia o revelación impuesto a ciertos profesionales.
- Deberes de una profesión, entre los que descuella el de guardar un secreto.
- Los deberes del testigo.

Otra causa de justificación es por ejemplo, el robo de indigente, el cual el Código Penal vigente ha considerado como excluyente de responsabilidad, al establecerlo en el artículo 379 que señala:

No se castigará al que, sin emplear engaño ni medios violentos, se apodera una sola vez de los objetos estrictamente indispensables para satisfacer sus necesidades personales o familiares del momento.

Dentro del estado de necesidad se ha considerado al robo o hurto de indigente como un estado de necesidad perfecto, en el sentido de que debe preferirse el sacrificio de la propiedad a la vida del hambriento, ya que la primera es un bien inferior.

D) Imputabilidad e Inimputabilidad.

a) Imputabilidad.

Para ser culpable un sujeto precisa que antes sea imputable; si en la culpabilidad intervienen el conocimiento y la voluntad, se requiere la posibilidad de ejercer esas facultades. Para que el individuo conozca la ilicitud de su acto y quiera realizarlo, debe tener capacidad de entender y de querer, de determinarse en función de aquello que conoce; luego entonces, la aptitud intelectual constituye el presupuesto necesario de la culpabilidad. Por eso la imputabilidad, o calidad del sujeto de capacidad ante el Derecho Penal, se le debe considerar como el soporte o cimiento de la culpabilidad.

La imputabilidad es la posibilidad condicionada por la salud mental y por el desarrollo del autor, para obrar según el justo conocimiento del deber existente. En pocas palabras podemos definir a la imputabilidad como la *capacidad de entender y de querer en el campo del Derecho Penal.*

Será imputable todo aquel que posea al momento de cometer la acción las condiciones psíquicas exigidas abstracta e indeterminadamente por la ley para poder desarrollar su conducta; todo el que sea apto e idóneo jurídicamente para observar una conducta que responda a las exigencias de la vida en sociedad. 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.

b) Inimputabilidad.

La inimputabilidad constituye el aspecto negativo de la imputabilidad, las causas de inimputabilidad son 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 delinquir. Así pues, el Código Penal vigente establece en la fracción VII del multicitado artículo 15:

VII.- Al momento de realizar el hecho típico, el agente no tenga la capacidad de comprender el carácter ilícito de aquél o de conducirse de acuerdo con esa comprensión, en virtud de padecer trastorno mental o desarrollo intelectual retardado, a no ser que el agente hubiere preordenado su trastorno mental dolosa o culposamente, en cuyo caso responderá por el resultado típico siempre y cuando lo haya previsto o le fuere previsible.

Por otro lado el segundo párrafo de la misma fracción consagra lo que se conoce como *imputabilidad disminuida*, al señalar lo siguiente:

Cuando la capacidad a que se refiere el párrafo anterior sólo se encuentre considerablemente disminuida, se estará a lo dispuesto en el artículo 69 bis de este Código.

Por último el artículo 69 bis del Código Penal Federal dispone respecto de la capacidad de entender lo siguiente:

Si la capacidad del autor, de comprender el carácter ilícito del hecho o de determinarse de acuerdo con esa comprensión, sólo se encuentra disminuida por las causas señaladas en la fracción VII del artículo 15 de este Código, a juicio del juzgador, según proceda, se le impondrá hasta dos terceras partes de la pena que correspondería al delito cometido, o la medida de seguridad a que se refiere el artículo 67 o bien ambas, en caso de ser necesario, tomando en cuenta el grado de afectación de la imputabilidad del autor.

Es importante resaltar que en la imputabilidad disminuida la ley no excluye el delito, únicamente reduce la pena o, e su caso, la medida de seguridad o ambas. Así pues se puede hablar de diferentes causas de inimputabilidad como el *trastorno mental*, que consiste en la perturbación de las facultades psíquicas, o el llamado *miedo grave*, el cual antes de las reformas de 1994, la fracción VI del artículo 15 del Código Penal Federal, establecía como excluyente de responsabilidad. Y que señalaba:

Obrar en virtud de miedo grave o temor fundado e irresistible de un mal inminente y grave en bienes jurídicos propios o ajenos, siempre que no exista otro medio practicable y menos perjudicial al alcance del agente.

Por lo que toca a los *menores de edad*, comúnmente se afirma que en nuestro medio os menores de dieciocho años, son inimputables, y por lo mismo cuando realizan comportamientos típicos del Derecho Penal no se configuran los delitos respectivos; sin embargo, desde el punto de vista lógico nada se opone a que una persona de diecisiete años por ejemplo, posea un adecuado desarrollo mental y no sufra enfermedad alguna que afecte sus facultades. Actualmente, existe la Ley para el Tratamiento de Menores Infractores, para el Distrito Federal en Materia Común y para toda la República en Materia Federal, ley por la cual se da adecuado tratamiento a los menores que cometen algún ilícito.

E) Culpabilidad e Inculpabilidad.

a) Culpabilidad.

El concepto de la culpabilidad depende de la teoría que se adopte. La culpabilidad en la teoría finalista se reduce a la reprochabilidad y a diferencia de la teoría normativa del dolo y la culpa no son elementos de la culpabilidad por que son contenido del tipo.

En resumen se puede decir que para el psicologismo, la psique o la mente del sujeto es la que comete el delito; el normativismo sostiene que el sujeto delinque al violar las normas ya que se le hace un juicio de reproche; y por último el conductismo, dice varía la conducta de actuar en sociedad.

Desde el punto de vista psicológico, las especies o formas de la culpabilidad son dos; el dolo y la culpa, según el agente dirija su voluntad consciente a la ejecución del hecho tipificado en la ley como delito o cause igual resultado por su negligencia o su imprudencia.

En el dolo el agente conociendo la significación de su conducta, procede a realizarla, mientras que en la culpa, consciente o con previsión se ejecuta el acto con

la esperanza de que no ocurra el resultado; en la culpa inconsciente o sin previsión, no se prevé un resultado previsible; existe también descuido por los intereses de los demás. Tanto en la forma dolosa como en la culposa, el comportamiento del sujeto se traduce en desprecio por el orden jurídico.

El dolo contiene un elemento ético y otro volitivo o emocional; el elemento ético está constituido por la conciencia de que se quebranta el deber, el volitivo o psicológico consiste en la voluntad de realizar el acto; en la volición se encuentra el hecho típico. Atendiendo a la importancia que tiene el dolo en la culpabilidad, se han realizado diversas clasificaciones pero solo me ocupare de las especies de mayor importancia practica:

- **Dolo Directo.**- Es aquel en el que el sujeto se representa el resultado penalmente tipificado y lo quiere; hay voluntariedad en la conducta y querer en el resultado.

- **Dolo Indirecto.**- Conocido también como dolo de consecuencia necesaria, se presenta cuando el agente actúa ante la certeza de que causará otros resultados penalmente tipificados que no persigue directamente, pero aún previendo su seguro acaecimiento ejecuta el hecho.

- **Dolo Eventual.**- Existe cuando el agente se representa como posible un resultado delictuoso, y a pesar de tal representación, no renuncia a la ejecución del hecho, aceptando sus consecuencias. Hay voluntariedad de la conducta y representación de la posibilidad del resultado; este no se quiere directamente, pero tampoco se deja de querer, se menosprecia, que en última instancia equivale a aceptarlo.

En el caso de la culpa, se puede decir que existe *culpa*, cuando se obra sin intención, y sin la diligencia debida, causando un resultado dañoso previsible y penado por la ley. Actúa culposamente quién infringe un deber de cuidado que personalmente le incumbe, y cuyo resultado puede prever. Dos son las especies principales de culpa; consciente, con previsión o con representación, e inconsciente, sin previsión o sin representación.

- **Culpa Consciente.**- Con previsión o con representación, existe cuando el agente ha previsto el resultado típico como posible, pero no solamente no lo quiere, sino, que abriga la esperanza de que no ocurrirá. Hay voluntariedad de la conducta casual y representación de la posibilidad del resultado; este no se quiere, se tiene la esperanza de su no producción.

- Culpa Inconsciente.- Sin previsión o sin representación, cuando no se prevé un resultado previsible penalmente tipificado. Existe voluntariedad de la conducta causal, pero no hay representación del resultado de naturaleza previsible. Es, pues, una conducta en donde no se prevé lo previsible y evitable, pero mediante la cual se produce una consecuencia penalmente tipificada.

En nuestro derecho positivo, el Código Penal Vigente habla del dolo y de la culpa en los artículos 8º y 9º al disponer lo siguiente:

Las acciones u omisiones delictivas solamente pueden realizarse dolosa o culposamente.

Obra dolosamente el que, conociendo los elementos del tipo penal, o previendo 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 cuidado, que debía y podía observar según las circunstancias y condiciones personales.

Como el texto legal es amplio por referirse al incumplimiento del deber de cuidado que las circunstancias y condiciones personales imponen al autor, compete al juzgador, de acuerdo con un ponderado arbitrio, determinar en cada caso, esas circunstancias y condiciones personales motivadoras del deber de cuidado incumplido.

b) Inculpabilidad.

La inculpabilidad es la ausencia de culpabilidad. Opera al hallarse ausentes los elementos esenciales de la culpabilidad: conocimiento y voluntad. Tampoco será culpable una conducta si falta alguno de los otros elementos del delito, o la imputabilidad del sujeto, por que si el delito integra un todo, solo existirá mediante la conjugación de los caracteres constitutivos de su esencia. Así, la tipicidad debe referirse a una conducta; la antijuridicidad 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 antijuridicidad de la conducta típica.

Para al hablar de la inculpabilidad en particular, o de las causas que la excluyen, se hace referencia a la eliminación de éste elemento del delito, supuesta una conducta típica y antijurídica de un sujeto imputable. Jamás se insistirá demasiado en que tampoco aparecerá la culpabilidad en ausencia de un factor anterior, por ser ella elemento fundado respecto a los otros que, por lo mismo, resultan fundantes en una escala de prelación lógica, no de prioridad temporal.

En estricto rigor las causas de inculpabilidad serían el error esencial de hecho el cual ataca al elemento intelectual y la coacción sobre la voluntad que afecta el elemento volitivo. Algo se anula o no puede integrarse, al faltar uno de sus elementos constitutivos, si la culpabilidad se forma con el conocimiento y la voluntad, solo habrá inculpabilidad en ausencia de cualquiera de los dos factores o de ambos. Nuestro Código Penal vigente, expresamente se refiere a la inexigibilidad en la fracción IX del artículo al establecer:

Atentas las circunstancias que concurren en la realización de una conducta ilícita, no sea racionalmente exigible al agente una conducta diversa a la que realizó, en virtud de no haberse podido determinar a actuar conforme a derecho;

Así pues, se pueden señalar como causas de inculpabilidad, como el error o la ignorancia, si producen en el autor un desconocimiento o conocimiento equivocado, el error se divide a su vez en error de hecho o de derecho.

F) La Punibilidad y las Excusas Absolutorias.

a) Punibilidad.

La punibilidad consiste en el merecimiento de una pena en función de la realización de cierta conducta. Un comportamiento es punible cuando se hace acreedor a la pena; tal merecimiento acarrea la conminación legal de aplicación de esa sanción. También se utiliza la palabra punibilidad, con menos propiedad, para significar la imposición concreta de pena a quién ha sido declarado culpable de la comisión de un delito.

En otros términos: es punible una conducta cuando por su naturaleza amerita ser penada; se engendra entonces la conminación estatal para los infractores de ciertas normas jurídicas (ejercicio del *jus puniendi*); igualmente se entiende por punibilidad, en forma menos apropiada la consecuencia de dicha conminación, es decir, la acción específica de imponer a los delincuentes, a posteriori, las penas conducentes. En este último sentido, la punibilidad se confunde con la punición misma, con la imposición concreta de las sanciones penales, con el cumplimiento efectivo de la llamada amenaza normativa. En resumen, punibilidad es:

- Merecimiento de penas;
- Conminación estatal de imposición de sanciones si se llenan los presupuestos legales; y
- Aplicación fáctica de las penas señaladas en la ley.

b) Excusas Absolutorias.

En función de las excusas absolutorias no es posible la aplicación de la pena; constituyen el factor negativo de la punibilidad. Son aquellas causas que dejando subsistente el carácter delictivo de la conducta o hecho, impiden la aplicación de la pena. El Estado no sanciona determinadas conductas por razones de justicia o equidad, de acuerdo con una prudente política criminal en presencia de una excusa absolutoria, los elementos esenciales del delito, permanecen inalterables; solo se excluye la posibilidad de punición. Algunas especies de Excusas Absolutorias son:

- **Excusa en razón de mínima temibilidad.**- El artículo 375 del Código Penal vigente, establece:

Quando el valor de lo robado no pase de diez veces el salario, sea restituido por el infractor espontáneamente y pague éste todos los daños y perjuicios, antes de que la Autoridad tome conocimiento del delito no se impondrá sanción alguna, si no se ha ejecutado el robo por medio de la violencia.

La razón de esta excusa debe buscarse en que la restitución espontánea es una muestra objetiva del arrepentimiento y de la mínima temibilidad del agente.

- **Excusa en razón de la Maternidad Consciente.**- El artículo 333, del Código Penal Federal, establece la impunidad en caso de aborto causado solo por imprudencia de la mujer o cuando el embarazo sea resultado de una violación. Para el aborto, cuando el embarazo es resultado de una violación, la excusa obedece a causas sentimentales. Nada puede justificar, imponer a la mujer una maternidad odiosa dando vida a un ser que le recuerde el horrible episodio de la violencia sufrida para que opere la impunidad se requiere la demostración previa del atentado sexual, aún cuando respecto a este no se haya seguido juicio alguno en contra del violador.

- **Excusa por Graves Consecuencias sufridas.**- Por una comprensión indulgente y humanitaria, así como en función de los verdaderos fines de la pena, en el artículo 55 del Código Penal Federal se establece que cuando la orden de aprehensión se dicte en contra de una persona mayor de 70 años de edad, el juez podrá ordenar que la prisión preventiva se lleve a cabo en el domicilio del indiciado bajo las medidas de seguridad que procedan de acuerdo con la representación social.

Evidentemente el precepto capta los casos en los cuales el sujeto activo sufre graves daños en su persona, de tal manera que sea hasta inhumana la imposición de la pena, o innecesaria, tratándose de personas de avanzada edad o precaria salud.

1.2. EL DERECHO FISCAL PENAL Y LOS DELITOS FISCALES.

1.2.1. El derecho Fiscal Penal.

El Derecho Fiscal Penal en su aspecto de ordenamiento es el conjunto de normas generales, abstractas, impersonales y coercibles, emitido por el Poder Legislativo, que regula el ejercicio de la potestad sancionadora del Estado, que se realiza por conducto de la administración fiscal, que establece el concepto de infracción fiscal como presupuesto de la acción estatal, así como la responsabilidad del sujeto activo, y que asocia a la infracción una pena económica finalista.

Como ciencia, el Derecho Fiscal Penal, es el conjunto de conocimientos estructurados orgánicamente, esto es, clasificados, jerarquizados y sistematizados como unidad conceptual, en relación con las normas que integran el ordenamiento fiscal penal.

De la propia definición de Derecho Fiscal Penal, se desprende con toda nitidez que sus dos elementos son la infracción y la sanción, puesto que sus normas asocian a la infracción una pena; aquella es, por ende, presupuesto de esta. La infracción como antecedente y la pena como consecuencia, son los polos del eje en torno al cual gira el Derecho Fiscal Punitivo. Debe, sin embargo, hacerse notar que la tipificación de una infracción fiscal supone, necesariamente, la existencia de una obligación fiscal consignada en un precepto legal autónomo, cuyo incumplimiento constituye la infracción.

En todo sistema jurídico existe una rama del Derecho Penal calificado como común u ordinario, porque representa el conjunto total de normas jurídicas que establecen los ilícitos y las sanciones represivas, intimidatorias o aflictivas que les corresponden. Generalmente se encuentran contenidas en un Código Penal. El Derecho Penal Común u Ordinario, está constituido por el conjunto sistemático de normas jurídicas que establecen distintos tipos de delitos y sus correspondientes sanciones. Pero con la evolución del Derecho Penal y la complicación de la vida económica y social, los estudiosos de esta disciplina han venido proclamando la división del Derecho Penal Común en varios sectores. Así se ha proclamado la existencia de un Derecho Penal Administrativo, el cual se puede definir como el derecho represivo de la Administración Pública y como el conjunto de disposiciones legales punitivas de las transgresiones de las normas jurídicas administrativas.

A su vez, dentro del Derecho Penal Administrativo, se identifica un conjunto de normas jurídicas que definen los hechos ilícitos cometidos en contra del patrimonio del Estado, y establecen las sanciones con que se castigan. Obviamente se comprenden las transgresiones a todas las normas que integran el Derecho Financiero, en sus tres aspectos, de ingresos, egresos y administración. Se le conoce como Derecho Penal Financiero. De este sector jurídico se han logrado escasos estudios sistemáticos y comprensivos.

Dentro del Derecho Financiero se localiza un sector todavía más reducido, que es el Derecho Fiscal, en cuanto a que constituye el conjunto de normas jurídicas relativas a los ingresos del Estado, que pueden ser de carácter tributario. La violación de las normas jurídicas que constituyen el Derecho Fiscal, y las sanciones que acarrearán esas transgresiones, constituyen el Derecho Fiscal Penal.

Margarita Lomelí Cerezo definió al Derecho Penal Tributario como *el conjunto de disposiciones que vinculan una sanción o pena determinada al incumplimiento de las normas que garantizan los intereses fiscales de la Administración, esto es, de las normas que establecen deberes para con el Fisco.*¹⁵

Podemos dividir al Derecho Penal Tributario en dos partes, el Derecho Penal Tributario Administrativo, constituido por el conjunto de normas jurídicas penales que tipifican y sancionan hechos que tienen el carácter de contravenciones o simples infracciones y cuya aplicación ha sido encomendada por el legislador, de su actividad juzgadora y ejecutora, a la Autoridad Administrativa.

La otra rama del Derecho Penal Tributario, se puede decir que es el Derecho Penal Tributario Judicial, constituido por el conjunto de normas jurídicas penales que tipifican y sancionan hechos que tienen el carácter de delitos y cuya aplicación ha sido encomendada por el legislador, en su actividad juzgadora, a la Autoridad Judicial.

1.2.1.1. Escuela que sostiene la Autonomía del Derecho Administrativo Penal y del Derecho Fiscal Penal.

Para comenzar se debe señalar que no existen autores que hayan proclamado la total autonomía del Derecho Penal Fiscal, el cual comprende tanto los delitos como las faltas o contravenciones de naturaleza fiscal, sino que únicamente se ha planteado el problema de aquel en que la Administración Pública castiga las faltas, contravenciones o infracciones. Los principales representantes de la escuela que sostiene la autonomía del Derecho Penal Tributario, son James Goldschmitt en Alemania, Guido Zanobini en Italia, Carlos García Oviedo en España, y Eusebio Gómez y Benjamín Villegas Basavilbazo en Argentina.

La separación entre el Derecho Penal Común y el Administrativo, no es absoluta, y depende fundamentalmente del Legislador. Se traduce principalmente en las áreas de antijuridicidad y en lo relativo a causas de justificación; de culpabilidad, por que se sostiene que en el administrativo no caben las diferencias entre dolo y culpa. Las diferencias entre delitos y faltas, no son meramente cuantitativas, sino cualitativas y esenciales

¹⁵ Lomelí Cerezo, Margarita. *El Poder Sancionador de la Administración Fiscal*, Ed. CECSA. p. 183.

La autonomía del Derecho Penal Administrativo ha sido negada con los siguientes argumentos:

- Es falso que exista una diferencia ontológica entre delito y falta o contravención, por lo que solo el Derecho positivo puede determinar si un hecho determinado puede corresponder al Derecho Penal Judicial, por ser delito, o al Derecho Penal Administrativo por ser una falta.
- Los preceptos del llamado Derecho Penal Administrativo son de idéntica estructura a los del Derecho Penal Común, pues se trata en ambos de una conducta humana ordenada o prohibida bajo la sanción de una pena.
- La ausencia de culpa en algunos delitos y en muchas faltas o contravenciones tampoco preconiza que se justifique la autonomía.
- El hecho de que las contravenciones pueden ser juzgadas por la administración no suprime el carácter materialmente jurisdiccional de dicho juzgamiento, y no altera la sustancia penal de la infracción.

Por mi parte considero que el hecho de que las normas infringidas tengan naturaleza fiscal o tributaria, ni confiere autonomía al Derecho sancionador ni le transmite la naturaleza del Derecho a que pertenecen las normas infringidas.

1.2.1.2. Escuela que sostiene que el Derecho Fiscal Penal es un sector Especial del Derecho Penal Común.

Existe un respetable grupo de escritores y tratadistas que sostiene que el conjunto de normas jurídicas que contienen las sanciones que las leyes establecen para las violaciones o infracciones de las normas jurídicas financieras constituyen una parte del Derecho Penal Común u Ordinario, y por tanto, están sujetas a las reglas y principios del Derecho Penal.

Podemos citar entre otros a Adolfo Merkl, Fritz Fleiner, Hans Kelsen, Albert Hensel, y Edmundo Mezger en Alemania, Eugenio Cuello Calón, Juan de Rosal, Luis Jiménez de Asúa, Fernando Garrido Falla y Fernando Saínz de Bujanda en España, a Vicente Manzini y Arturo Rocco en Italia, Margarita Lomelí Cerezo, Manuel Rivera Silva, Luis Fernández Doblado, Miguel Ángel García Domínguez y Abdón Hernández Esparza en México, al respecto Margarita Lomelí Cerezo nos señala lo siguiente:

El derecho Penal Administrativo y su rama el Derecho Penal Tributario no tiene una materia o campo de aplicación propios determinados inequívocamente, pues no existe diferencia social o cualitativa entre los delitos y las contravenciones y una misma trasgresión puede revestir uno u otro carácter según lo determine el legislador. Tampoco tienen un cuerpo de principios exclusivos, sino que necesitan recurrir para todo lo no previsto expresamente en las leyes respectivas a los principios del Derecho Penal general. Por consiguiente

*estas disciplinas no pueden ser consideradas como ramas autónomas, sino que constituyen Derechos Penales Especiales.*¹⁶

Particularmente estoy de acuerdo con esta corriente, en virtud de que considero que no existe una diferencia ontológica entre las normas jurídicas que consagran los ilícitos tributarios y sus sanciones con las normas jurídicas penales ordinarias, además de que en general los ilícitos fiscales se rigen por los mismos principios que rigen a los delitos del Derecho Penal Común.

Por otro lado, El Código Fiscal de la Federación de 1981 en su artículo 100 y el de 1967 en su artículo 45, establecían la aplicación supletoria de las reglas consignadas en el Código Penal a todo lo no previsto en el Código Fiscal de la Federación para delitos y contravenciones por lo que el problema ha sido resuelto legislativamente en México estableciendo la unidad entre Derecho Penal Ordinario y Derecho Penal Fiscal.

1.2.2. Fuentes del Derecho Fiscal Penal.

Se llama fuente al lugar o manantial de donde brota o emana el agua de la tierra. Empleado en sentido figurado, metafóricamente, se dice que fuente es el origen del Derecho. La expresión fuente de Derecho tiene un triple sentido; se distinguen las fuentes reales, las fuentes de producción y las fuentes de conocimiento.

Las fuentes reales son el conjunto de razones determinantes del contenido de las normas jurídicas; esto es, los motivos de conveniencia social que se dieron en un momento histórico determinado e impulsaron al legislador a crear la ley.

Se considera fuente de producción a la voluntad que tiene en si la potestad de crear el Derecho, y por lo tanto a los órganos de la autoridad que establecen la norma. En la actualidad la única fuente del Derecho es la voluntad soberana del pueblo expresada por medio de sus órganos autorizados para ello; esto es, solo el Estado es capaz de producir disposiciones de carácter jurídico.

Se llama fuente de conocimiento a la manifestación misma de aquella voluntad; es decir, a la forma en que el Derecho se Objetiva en la vida social. Pueden ser inmediatas y mediatas, según lleven en si mismas la fuerza obligatoria propia del Derecho objetivo, o bien la adquieran por derivación, en cuanto la fuente inmediata las reconoce como elementos subsidiarios del Derecho objetivo mismo.

¹⁶ Lomelí Cerezo, Margarita. *Derecho Fiscal Represivo*. 4ª Edición, Porrúa, México 2002, pp. 173-174,

La única fuente inmediata de producción y conocimiento del Derecho Fiscal Penal es la ley, puesto que en relación con ésta rama jurídica, no lo son la costumbre, ni los principios generales del Derecho, ni la analogía, ni la jurisprudencia, de aquí que no haya infracción ni multa fiscal sin ley.

La Constitución de nuestro país, en su artículo 73 fracción XXI establece que el Congreso tiene facultad para definir los delitos y faltas contra la Federación y fijar los castigos que por ellas deban imponerse. De lo anterior se desprende que la función legislativa en materia Fiscal Penal, ha sido reservada constitucionalmente al Poder Legislativo, correspondiendo al ejecutivo solo la promulgación de las leyes y su ejecución.

La Ley Fiscal Penal, una vez sancionada por el poder Legislativo, necesita para su existencia actos formales que le den fuerza y la hagan notoria a los ciudadanos, es decir, necesita ser promulgada y publicada. De la sanción deriva la existencia jurídica de la ley, de la promulgación su ejecutoriedad y de su publicación su obligatoriedad.

De acuerdo con las reglas establecidas en el artículo 7º del Código Fiscal de la Federación, las leyes fiscales entran en vigor en toda la República al día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación, salvo que en ellas se establezca una fecha posterior. Al tiempo que transcurre entre el momento de publicación de una ley y su entrada en vigor se le conoce como *vacatio legis*, y es el tiempo que se considera necesario para que la ley sea conocida y pueda ser obedecida.

La vigencia de una ley Fiscal Penal cesa, esto es, se extingue por su abolición, que puede ser total o parcial; la abolición total se llama abrogación y a la parcial se le denomina derogación. *Derogatur legi cum pars detrahitur; abrogatur legi cum prorsus tollitur.*

La derogación o abrogación puede ser expresa o tácita, es expresa cuando una ley posterior explícitamente deroga o abroga la anterior; y tácita, cuando, por contener disposiciones contrarias o regular de modo completo la materia reglamentada en la anterior, implícitamente la deroga o abroga, al darse incompatibilidad total o parcial entre la nueva ley y la anterior. En México, las leyes en general, y por consiguiente la ley fiscal Penal, no se abrogan o derogan por desuso ni costumbre o práctica en contrario, sino, por otras leyes posteriores.

Las normas de Derecho Fiscal establecen obligaciones a cargo de los gobernados; estas obligaciones pueden ser obligaciones de pagar, esto es, de desprenderse de parte de sus bienes para aportarlos al Estado a fin de que este cubra los gastos públicos, a cargo de aquellos sujetos a quienes son atribuibles los signos de riqueza que el legislador ha escogido para que generen el deber de pagar impuestos; también pueden ser deberes de hacer, de no hacer y de tolerar,

establecidos tanto a cargo del titular del signo de riqueza, como a cargo de terceros que tienen o han tenido alguna relación relevante con dicho titular, respecto de tal signo de riqueza.

Las obligaciones fiscales se cumplen normalmente, pero si se da un incumplimiento, el Fisco puede, en todo caso, exigir coactivamente su cumplimiento; en ciertos supuestos puede exigir también la reparación de los daños y perjuicios; en otros, puede imponer, asimismo, una pena de multa.

Como las leyes Fiscales establecen obligaciones a cargo de los gobernados, que tienen la finalidad de satisfacer importantes intereses sociales que son protegidos por las propias leyes, estas contienen en su articulado, accesoriamente, disposiciones de tipo Fiscal Penal, que asocian, al incumplimiento de las obligaciones, penas económicas cuya aplicación y ejecución se encomiendan a los órganos de la Administración Fiscal.

Es claro que si el Estado puede crear contribuciones, caracterizándolas en todos sus aspectos, estableciendo sus elementos, puede también fijar penas a quienes cometan infracciones a sus normas. Las reglas Derecho Fiscal Penal están integradas por dos partes distintas: la norma que describe o tipifica la infracción y la norma que establece la sanción o pena. Ambas están relacionadas como antecedente y consecuente, como causa y efecto.

La estructura de la norma es la de un juicio hipotético, en la cual a un determinado supuesto, conducta ilegal, constituida por el incumplimiento de un deber, se une normativamente, como consecuencia, una sanción. Sin embargo, las normas de Derecho Fiscal Penal tienen como supuesto indispensable, *sine qua non*, una norma autónoma en que se establece una obligación fiscal, cuyo incumplimiento se tipifica como infracción y se sanciona como una pena de multa.

Se da, pues, una ineludible correspondencia entre tres clases de normas; la que establece la obligación, la que tipifica la infracción y la que impone la pena; la primera condiciona la segunda y ambas la tercera. Por tanto, sería técnicamente incorrecto tipificar como infracción fiscal una conducta que no constituya el incumplimiento de una obligación fiscal establecida expresamente en una norma autónoma.

1.2.3. Los Delitos Fiscales.

Hasta este momento he hecho referencia al Derecho Fiscal Penal y al Ilícito Fiscal, sin embargo aún no he establecido una noción de los que son los ilícitos fiscales. Acerca del delito fiscal se pueden construir dos conceptos, uno formal y otro sustancial.

La noción formal de los delitos fiscales es la siguiente: son los delitos que están previstos en el Código Fiscal de la Federación. Este ordenamiento les otorga el *nomen iuris* a tales delitos. Desde el punto de vista material o sustancial, la noción del delito fiscal toma como eje al sujeto pasivo o titular del bien jurídico, el fisco federal. Al respecto, Ernesto Flores Zavala señala que:

*Recibe el nombre de fisco, el Estado considerado como titular de la Hacienda Pública y por lo mismo con derecho para exigir el cumplimiento de las prestaciones existentes a su favor y con obligación de cubrir las que resulten a su cargo.*¹⁷

Haciendo uso de tan simple concepto, podemos mencionar que hay fisco federal en tanto la persona moral denominada Estado es titular de un patrimonio que debe ser acrecentado con las aportaciones que reconocen con el nombre genérico de contribuciones.

El concepto de delito fiscal puede ser amplio, en tanto se trate de todo ilícito que atente contra la Hacienda Pública Federal, estatal o municipal. En un sentido estrictamente formal se puede decir que los delitos fiscales abarcan el estudio de las disposiciones legales que sobre la materia penal están contenidas en el código Fiscal de la Federación. Por otro lado un concepto material sería que por Delitos Fiscales se debe entender aquella parte del Derecho Penal Sustantivo y Adjetivo referente a delitos en los que la parte ofendida lo es el Estado en su carácter de fisco Federal; se integra por las leyes penales sustantivas y adjetivas específicas en ilícitos fiscales, así como por las disposiciones generales en materia penal sustantiva y adjetiva que son aplicables.

A grandes rasgos, debo decir que el ilícito fiscal o violación tributaria, es decir, el hecho u omisión que lo constituyen, es cualquier conculcación de las normas jurídicas que contienen las obligaciones sustantivas o formales de naturaleza tributaria. Es decir toda transgresión a las normas jurídicas de que derivan obligaciones de realización de prestaciones tributarias o deberes formales de colaboración con la Administración Financiera para dar efectividad a los créditos fiscales.

En este punto considero que es importante establecer la distinción existente entre delito y contravención; la contravención, falta o simple infracción, no se distingue sustancialmente del delito. Es más, en el Derecho Mexicano, el mismo hecho puede tener la categoría simultánea de ser delito y de ser infracción. Tal es el caso del delito de contrabando; el artículo 102 establece:

¹⁷ Flores Zavala, Ernesto. *Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas*, 31ª Ed. Porrúa, México 1999, p.20.

Comete el delito de contrabando quién introduzca al país o extraiga de él, mercancías:

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

...

Por otro lado, la Ley Aduanera en el artículo 176 señala lo siguiente:

Comete las infracciones relacionadas con la importación o exportación, quién introduzca al país o extraiga de él, mercancías, en cualquiera de los siguientes casos:

I. Omitiendo el pago total o parcial de los impuestos al comercio exterior y, en su caso, de las cuotas compensatorias, que deban cubrirse;

...

En este orden de ideas, hechos como este violarían el principio de *non bis in idem*, consagrado en el artículo 23 de la Constitución Política de nuestro país, que señala que nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelva o se le condene. Esta peculiaridad que tienen ciertos hechos o comportamientos de ser delitos y a la vez infracciones se encuentra no solo en el Derecho Fiscal, también la encontramos en otras áreas como la de responsabilidad de Servidores públicos. Tal vez el punto más álgido de esta problemática, es que por la comisión de un delito el responsable se hace acreedor a una pena y por llevar a cabo la infracción el responsable se hace también acreedor a una sanción.

La parte medular del principio *non bis in idem* no se refiere en exclusiva a cuestiones de derecho adjetivo o procedimental, sino también a temas de derecho sustantivo, esto es, se refiere a la prohibición de duplicar algo, ese algo, lo puede ser el procedimiento sobre el hecho como la sanción para el hecho. En efecto el principio hace notar que una persona no puede ser sancionada dos veces por el mismo delito, en el entendido de que para sancionar hay que sujetar a proceso y sancionar dos veces tiene la implicación de instruir dos procedimientos.

La esencia del principio consagrado en tan importante precepto constitucional radica en el hecho de que para seguridad del gobernado, necesariamente debe agotarse la instancia, la constitución estableció un límite de instancias, no más de tres. A mayor abundamiento, la parte conducente del precepto constitucional *nadie puede ser juzgado dos veces por el mismo delito, ya sea que en el juicio se le absuelva o se le condene*, remarca el carácter penal de los procedimientos. Más que la duplicidad de sanciones, la Constitución estableció una prohibición de no alterar la resolución definitiva de absolución o de condena del gobernado.

Ahora bien, en el campo de los ilícitos fiscales, ocurre que la aplicación de la sanción está repartida entre la autoridad judicial y la administrativa, pero no existe

duplicidad o repetición de sanciones. Este es el sentido del artículo 94 del código Fiscal de la federación que establece:

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

Así pues, se puede decir que la problemática se resuelve en el sentido de que la Autoridad Judicial instruye el procedimiento en contra del responsable por la comisión de un delito fiscal, e incluso determina la pena corporal, pero para evitar la duplicidad de procesos, la Autoridad Administrativa es quien determinará y hará efectiva la imposición de la sanción pecuniaria.

En éste orden de ideas considero entonces importante señalar, que dentro del Derecho Penal Fiscal, por lo que hace a los delitos fiscales podemos dividir dicha rama del derecho en dos vertientes; la primera que será el Derecho Penal Fiscal, la cual se encargará de instruir el proceso en contra del responsable de la comisión del ilícito, y de determinar la existencia tanto del ilícito como de la responsabilidad del indiciado y determinar la pena corporal, que, de acuerdo al artículo 21 Constitucional es propia de la Autoridad Judicial; y por otro lado tendríamos al Derecho Penal Administrativo que se encargará de iniciar mediante la declaratoria de perjuicio el proceso ante la Autoridad judicial y, posteriormente determinará, impondrá y hará efectiva la sanción pecuniaria que derive de la comprobación de la existencia del ilícito fiscal y de la responsabilidad del indiciado.

1.2.4. Reglas aplicables a los Delitos Fiscales.

Bajo este título, hago referencia las reglas que se aplican en materia de Delitos Fiscales, es decir, aquellas disposiciones contenidas del artículo 92 al artículo 101 del Código Fiscal de la Federación y que se refieren a requisitos de procedibilidad, cuantificación del daño y del perjuicio, delitos fiscales continuados, conmutación y prescripción de la acción penal.

Para comenzar, como requisitos de procedibilidad en el artículo 92 fracciones I, II y III del Código Fiscal de la Federación se contemplan la querrela y las declaratorias, bajo los siguientes términos:

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

I. Formule querrela, tratándose de los previstos en los artículos 105, 108, 109, 110, 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 nuestros ordenamientos penales no existe una definición de lo que es querrela, pero existe una percepción común en la práctica legal, de que consiste en la manifestación de la voluntad expresa o tácita, por parte del ofendido, a raíz de determinados hechos, en los casos expresamente previstos por la ley, para que la autoridad los investigue y se proceda en contra de las personas a quienes sean atribuible.

El precepto es claro en cuanto a la necesidad de las declaratorias de perjuicio en el caso del delito de contrabando, en todos los supuestos de contrabando y en el caso de contrabando de mercancías que no pagan impuesto pero requieren de permisos de autoridad competente. En si la declaración de perjuicio se debe de hacer en todos los casos de contrabando, cualquiera que sea su modalidad.

A mi entender el requisito de procedibilidad esta ligado directamente a la hipótesis de que se trate, pese a que no exista mención expresa de ello en la fracción II del artículo 92 del código Fiscal de la Federación, pues la fracción III contiene la mención *en los casos*.

Un concepto común a la querrela y a las declaratorias de perjuicio es que son requisitos de procedibilidad, lo cual tiene la implicación que señala el artículo 113 del Código Federal de Procedimientos Penales:

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:

I.- Cuando se trate de delitos en los que solamente se pueda proceder por querrela necesaria, si ésta no se ha presentado.

II.- Cuando la ley exija algún requisito previo, si éste no se ha llenado.

Si el que 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 requisito de procedibilidad, el Ministerio Público Federal 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.

Un último punto en relación a los requisitos de procedibilidad es el referente a los casos en los que la autoridad hacendaria esta imposibilitada a formular la querrela o declaratoria correspondiente, estos casos los encontramos en los artículos 102, 108, 109, 110 y 111 del código Fiscal de la Federación, que se refieren al cumplimiento espontáneo en defraudación fiscal y sus equiparables; a que se subsane una omisión y a que el monto de impuestos omitidos en el caso del contrabando no exceda de \$100,000.00. Señala también el último párrafo del artículo 102 del Código lo siguiente:

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

La formulación de una querrela o declaratoria en los supuestos en los que no debió ocurrir, por existir las circunstancias de pago espontáneo, omisión subsanada o que no se excedieron las sumas tope de omisión en contrabando, llevaría a considerar que la misma es ilegal en tanto está en contra de una correcta disposición legal y, en consecuencia no se le ha de dar efecto alguno.

Por lo que toca a la cuantificación del daño o del perjuicio, el citado artículo 92 del Código Fiscal de la Federación establece que cuando el daño o perjuicio sea cuantificable, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará la cuantificación correspondiente. Lo anterior tiene relación con los delitos en los que se requiere querrela o declaratoria de perjuicio y representan una lesión patrimonial directa al Fisco Federal.

Existen tres aspectos interesantes vinculados a la cuantificación de perjuicio: el primero de ellos tiene que ver con su naturaleza, la cual consiste en una opinión y calculo de cómo, por que y de cuanto es el daño o perjuicio que resiente la hacienda federal ante cierto tipo de hechos que presumiblemente son delitos; el segundo tiene relación con la formalidad, pues el artículo 92 señala:

En los delitos fiscales en que sea necesaria querrela o declaratoria de perjuicio y el daño o el perjuicio sea cuantificable, la Secretaría de Hacienda y Crédito Público hará la cuantificación correspondiente en la propia declaratoria o querrela. La citada cuantificación sólo surtirá efectos en el procedimiento penal

Por último el tercer aspecto con el aspecto de la competencia, por que la cuantificación del daño o del perjuicio es un acto que legalmente ha de realizar la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

En relación a las atribuciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, en materia de delitos fiscales, se debe hacer referencia al artículo 42 del Código Fiscal de la federación, el cual expresamente establece las atribuciones que le son conferidas a la mencionada Secretaría, precepto que me permito transcribir para mayor ilustración.

Artículo 42.- 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.

Otra facultad de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es la Petición de sobreseimiento, al respecto, el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación hace la referencia de que los procesos iniciados por la comisión de un ilícito fiscal se sobreseerán a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en los siguientes términos:

Los procesos por los delitos fiscales a que se refieren las tres fracciones de este artículo se sobreseerán a petición de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, cuando los procesados paguen las contribuciones originadas por los hechos 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.

Pero también hay límite ya que en la última parte del párrafo arriba transcrito, se establece la necesidad de que la petición de sobreseimiento se haga de forma discrecional y antes de que el Ministerio Público Federal formule conclusiones.

Ahora bien lo que se refiere a la conmutación, condena condicional y otros beneficios relacionados con la pena de prisión señalada por la comisión de delitos fiscales, se encuentra regulada en el artículo 101 del código Fiscal de la Federación, el cual dispone:

No procede la substitución y conmutación de sanciones o cualquier otro beneficio a los sentenciados por delitos fiscales, cuando se trate de los delitos previstos en los artículos 102 y 105 fracciones I a la IV cuando les correspondan las sanciones previstas en las fracciones II y III segundo párrafo del artículo 104; 108 y 109 cuando les correspondan las sanciones dispuestas en la fracción III del artículo 108, todos de este Código. En los demás casos, además de los requisitos señalados en el Código Penal aplicable en materia federal, será necesario comprobar que los adeudos fiscales están cubiertos o garantizados a satisfacción de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público.

Los beneficios a que hace referencia este artículo, son la sustitución o la conmutación que consiste en la sustitución de la pena de prisión por trabajo a favor de la comunidad o semilibertad, cuando la sentencia no exceda de cuatro años, condena condicional que consiste en la suspensión de la ejecución de la sentencia de prisión no mayor de cuatro años; libertad preparatoria que consiste en la liberación del sentenciado que hubiere cumplido con las tres quintas partes de su sentencia; remisión parcial de la pena de prisión, que consiste en que por cada dos días de trabajo del sentenciado, se hará remisión de uno de prisión; Y tratamiento preliberacional.

En cuanto a la prescripción, en relación a los delitos fiscales, existen dos figuras, que son: la prescripción de la acción penal, y prescripción de la sanción. La primera tiene que ver con la atribución del Ministerio Público para ejercer la acción penal, y de los Jueces y Tribunales para determinar si una persona es o no responsable de la comisión del delito que se le atribuye; la segunda está relacionada con el hecho de que el delincuente ha sido sentenciado en una determinada pena.

El Código Fiscal de la Federación contiene una regla específica de prescripción de la acción penal aplicable únicamente a los delitos que se persiguen por querrela de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público; esta disposición amplía de tres a cinco años los plazos, en todo lo demás es aplicable el código Penal Vigente, tal disposición es el artículo 100 del Código Fiscal de la Federación, el cual señala:

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.

Ahora bien, en tanto que la querrela en delitos fiscales, ha de ser presentada por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, y siendo esta una dependencia que cuenta con variedad de órganos y autoridades, cuando se puede decir que ella tiene el conocimiento del delito y del delincuente para efectos de la prescripción penal. Lo anterior lo resuelve el código Penal al establecer en el artículo 107 lo siguiente:

... desde el día en que quienes puedan formular la querrela o el acto equivalente, tengan conocimiento del delito y del delincuente

Lo anterior nos conduce a que la Secretaría de Hacienda y Crédito Público tiene conocimiento del delito y del delincuente cuando el órgano o autoridad que de acuerdo a sus disposiciones reglamentarias tiene a su cargo formular la querrela, conoce los hechos y sus autores. El conocimiento que tengan en dicha Secretaría, órganos o autoridades que no tienen en su esfera de atribuciones lo referente a la presentación de querrelas, es un conocimiento no relevante para efectos de la prescripción.

CAPITULO II. LA GARANTÍA DE LA EXACTA APLICACIÓN DE LA LEY LA ANALOGIA Y LA INTERPRETACIÓN DE LA LEY

2.1. LAS GARANTÍAS INDIVIDUALES

La vida común es un hecho y un supuesto indiscutible, pues bien, lógicamente para que sea dable y posible el desarrollo de esa vida común, para que puedan establecerse esas relaciones sociales, en pocas palabras para que pueda existir la sociedad humana, es necesario que la actividad de cada quién esté limitada en tal forma que su ejercicio no ocasione el caos y el desorden, cuya presencia destruye la convivencia. Esas limitaciones a la conducta particular de cada miembro de la comunidad en sus relaciones con los demás sujetos que la integran, se traduce en la aparición de exigencias y obligaciones mutuas y recíprocas, cuya imposición no es sólo natural, sino necesaria, obra del Derecho, que sociológicamente responde como el medio imprescindible de satisfacer esa necesidad de regulación.

El Estado al revestirse con una personalidad jurídica y política, se convierte en titular del poder soberano, que sin embargo, permanece radicado en uno de sus elementos que es la comunidad. Por consiguiente se puede decir que la soberanía reside jurídica y políticamente en el Estado, en virtud de su personalidad propia, artificial; y real y socialmente, en la sociedad o pueblo, entendido éste en su acepción jurídica, no sociológica, o sea, como conjunto de individuos con derechos cívicos activos y pasivos.

Sin embargo, la soberanía como potestad suprema del Estado, no es ilimitada, sino que está sujeta a restricciones; más éstas no provienen de una imposición, de un poder ajeno y extraño a ella, sino que obedecen a su propia naturaleza. El pueblo, siendo el depositario real del poder soberano, en ejercicio de éste decide desplegar su actividad suprema dentro de ciertos cauces jurídicos que él mismo crea y que se obliga a no transgredir, en una palabra, se auto limita.

Por otro lado, existiendo la necesidad de que su vida adopte la forma que más le convenga, selecciona él mismo la manera de constituirse y el sistema de su funcionamiento, es decir, se autodetermina. Los atributos de auto-limitación y auto-determinación son inherentes a la soberanía e implica la negación misma de la arbitrariedad, al traducirse en la creación de un orden de Derecho.

El concepto de soberanía, tal como lo forjan los autores modernos, se encuentra en todos sus términos en nuestra Constitución Política. En efecto, al constituirse el pueblo mexicano en Estado, el poder o actividad supremos inherentes a él, los refirió a la entidad jurídica y política que creo con sustantividad y personalidad propias, reservándose, no obstante, para sí la fundamentación real de la soberanía.

Al nacer el Estado Mexicano con personalidad jurídica y política propia, necesariamente se le tuvo que atribuir autoridad, esto es, el poder indispensable para la consecución de sus fines específicos y para el mantenimiento del orden interior.

Pues bien, la fundamentación real de la soberanía como poder social supremo, que ficticiamente se imputa al Estado, que es la forma en que se organiza política y jurídicamente una sociedad humana, se atribuye por el artículo 39 de la Constitución Política al pueblo mexicano. En efecto, reza el citado artículo lo siguiente:

Artículo 39.- La soberanía nacional reside esencial y originariamente en el pueblo. Todo poder público dimana del pueblo y se instituye para beneficio de éste. El pueblo tiene en todo tiempo el inalienable derecho de alterar o modificar la forma de su gobierno.

Sencillamente se desprende del contenido de tal artículo que la primera parte alude a la fundamentación o radicación populares de la soberanía principalmente cuando emplea los adverbios esencial y originalmente. El primero de ellos significa que la soberanía es consubstancial al pueblo, o sea, que éste tiene como atributo de esencia el ser soberano que está dotado de potestad suprema.

Por otra parte la palabra *originariamente* significa que es el pueblo quién, en principio y de manera esencial es el único sujeto real de la soberanía, pero que en atención a circunstancias de índole práctica, no puede desempeñarla dentro de la organización estatal por sí mismo, por lo que se ve en la necesidad de delegar su ejercicio en órganos por él creados expresamente los cuales despliegan el poder soberano popular en forma derivada. En estos términos, pues, debe interpretarse el artículo 41 constitucional que señala:

Artículo 41.- El pueblo ejerce su soberanía por medio de los Poderes de la Unión, en los casos de la competencia de éstos, y por los de los Estados, en lo que toca a sus regímenes interiores, en los términos respectivamente establecidos por la presente Constitución Federal y las particulares de los Estados, las que en ningún caso podrán contravenir las estipulaciones del Pacto Federal.

La segunda parte del artículo 39 constitucional implícitamente contiene la atribución que de la soberanía hace el pueblo a favor de la entidad Estado por él creada, al establecer lo siguiente: *Todo poder público dimana del pueblo...* se sobreentiende que dicho poder, o sea, la actividad del Estado, es fruto de una imputación que hace a éste el pueblo pues es ésta la acepción que debe darse al término *dimana*, que equivale a la circunstancia de que el poder público con que está investida la entidad estatal procede precisamente de su elemento humano real, que es el pueblo, la nación.

La tercera parte del artículo en comento expresa el carácter de inalienabilidad de la soberanía, es decir, considera a ésta como inseparable del pueblo, inherente a éste, de lo que se concluye la imposibilidad de denegación de la potestad soberana en cuanto tal, pues lo que se confiere a los órganos autoritarios es su ejercicio.

La auto limitación es una de las capacidades propias de la soberanía, implica una restricción a la actividad del Estado introducida por el orden jurídico. Las autoridades representan al Estado, son los órganos de desempeño, de su actividad, por ende, una autoridad cualesquiera que sean sus atribuciones, independientemente de la índole de sus funciones, siempre obra en representación del Estado como persona jurídica y del pueblo como realidad social.

Pues bien, si el propio Estado es el que se auto limita en cuanto al poder que le es inherente, evidentemente que ésta auto limitación se traduce en una serie de restricciones jurídicas impuestas a la actividad de las autoridades estatales.

No es posible concebir siquiera, ningún sistema jurídico sin la seguridad que entrañan las garantías a favor de todo gobernado, por lo que su institución es el elemento indispensable para implantar y mantener el orden jurídico. La abolición o la no consagración de las mencionadas garantías significarían la destrucción de todo el Derecho, fenómenos que, a su vez, atentan contra la libertad y la justicia, como aspiraciones permanentes de todas las naciones.

2.1.1. Antecedentes de las Garantías Individuales.

Una de las preocupaciones constantes del hombre ha sido, sin lugar a dudas, el establecimiento de determinados derechos que le permitan su pleno desarrollo en una sociedad organizada; pero consideramos que no ha sido sino en el tránsito de la alta edad media al Estado moderno en que dichas preocupaciones encontraron su más acabada elaboración mediante dos de los principales documentos que constituyen el eje básico del desarrollo de los llamados derechos individuales. La Declaración de Derechos de Virginia de 1776, en nuestra opinión, es el primer documento de la era moderna en donde se establecieron determinados derechos fundamentales para la persona humana en América. Por su parte, la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789, constituyó en Europa, un elemento fundamental que proclamó no sólo derechos para el hombre considerado individualmente, sino para el hombre en su calidad de ciudadano, y que más tarde, servirían para darse a conocer en buena parte del mundo.

En el Estado mexicano, puede apreciarse, desde un punto de vista histórico, que desde que el Congreso de Apatzingán encabezado por José María Morelos y Pavón expidiera el denominado *Decreto Constitucional para la Libertad de la América*

Mexicana, ha existido la intención de establecer derechos fundamentales del hombre frente a cualquier poder autoritario.

Si bien es cierto, en los sucesivos documentos constitucionales expedidos a lo largo de nuestra historia nacional Constitución de 1814, Constitución de 1824, Siete Leyes de 1836, Acta de Reformas de 1847 y Constitución de 1857, que de alguna u otra manera constituyen antecedentes evidentes de nuestras garantías individuales, no se adoptó una técnica específica para establecer un catálogo claro y determinado de los referidos derechos; esto creemos que fue así, porque en esas etapas de nuestra historia, quizá interesaba más la conformación del naciente Estado mexicano como un Estado independiente, con bases políticas sólidas y un gobierno estable, lo que en muchas ocasiones, como sabemos, no se logró.

Podemos afirmar que es principalmente, desde la Constitución de 1857, con un claro influjo liberal y del derecho natural, en donde ya la Asamblea Constituyente encargada de redactar dicha Constitución, se preocupó, tal vez por influencia de lo que acontecía por esos años en Europa, en establecer un capítulo específico dedicado a las garantías individuales, en cuyo primer artículo podía lo siguiente: *El pueblo mexicano reconoce que los derechos del hombre son la base y el objeto de las instituciones sociales.*

En consecuencia, declara que todas las leyes y todas las autoridades del país deben respetar y sostener las garantías que otorgara la Constitución, Como puede apreciarse, en este primer artículo de la Constitución de 1857 se nota un claro influjo de las ideas del derecho natural; es decir, se toma como presupuesto fundamental que los derechos individuales son anteriores al Estado mismo y que éste sólo los reconoce en una Constitución.

A diferencia de la Constitución Federal de 1857, la vigente Constitución Federal de 1917, en su artículo 1° señala lo siguiente:

Artículo 1.-En los Estados Unidos Mexicanos todo individuo gozará de las garantías que otorga ésta Constitución, las cuales no podrán restringirse ni suspenderse, sino en los casos y con las condiciones que ella misma establece.

En éste punto se puede apreciar, que en este artículo no se *reconocen* los derechos, sino que éstos se *otorgan* por el Estado mediante la Constitución; motivo por el cual, se ha caracterizado este documento constitucional como positivista. Lo anterior, adquiere importancia, en virtud de los mecanismos de defensa que se establezcan para dichos derechos, y ante todo, para entender si es o no el Estado quien otorga o reconoce los mismos; de acuerdo con el primer caso, el Estado puede decidir qué derechos se otorgan y cuáles no.

En el segundo caso, reconozca el Estado esos derechos o no, un individuo los tiene por el simple hecho de nacer. Si uno acepta el primer supuesto, nuestra concepción será iuspositivista. Si se está de acuerdo con el segundo, uno será iusnaturalista. Desde nuestro punto de vista, las garantías individuales o derechos fundamentales no son otra cosa que exigencias éticas mínimas, valores que han surgido de acuerdo a las necesidades de cada contexto histórico, político, económico y cultural; exigencias que el ser humano reconoce que son básicas para su desarrollo y que por ello las incorpora en un determinado orden jurídico.

2.1.2. Concepto de Garantías Individuales.

Cotidianamente, sobre todo, desde inicios de los años 90, escuchamos hablar de los derechos humanos, derechos fundamentales o de las garantías individuales. Es evidente que por diversas circunstancias se ha generado en México una especial importancia sobre los derechos humanos, a tal grado que cualquier persona, sin importar profesión o nivel de estudios, emite una opinión sobre los referidos derechos.

A decir del maestro Burgoa, la palabra *garantía* proviene del término anglosajón *warranty* o *warrantie*, que significa la acción de asegurar, proteger, defender o salvaguardar, por lo que tienen una connotación muy amplia¹. Garantía equivale pues, en su sentido amplio a aseguramiento, afianzamiento, pudiendo denotar también protección, respaldo, defensa, salvaguardía o apoyo. Jurídicamente, el vocablo y el concepto garantía se originaron en el Derecho Privado, teniendo en el las acepciones apuntadas.

En el Derecho Público, la palabra garantía y el verbo garantizar son creaciones institucionales de los franceses y de ellos las tomaron los demás pueblos.

El concepto garantía en Derecho Público ha significado diversos tipos de seguridades o protecciones a favor de los gobernados dentro de un estado de Derecho, es decir, dentro de una entidad política estructurada y organizada jurídicamente.

La doctrina no se ha podido poner de acuerdo en la acepción estricta y específica que debe tener el concepto de garantía en el derecho público, y específicamente en el constitucional. La diversidad de definiciones o de opiniones sobre lo que debe entenderse por garantía obedece a que la mayoría de autores toman la idea respectiva en su sentido amplio sin contraerla al campo en donde específicamente debe ser proyectada, o sea, al de las relaciones entre gobernantes y gobernados.

¹ Burgoa Orihuela Ignacio. *Las Garantías Individuales*. Porrúa. México 2001, p. 161

Suele hablarse por ejemplo, de garantías institucionales como medios de protección de ciertas instituciones establecidos por la regulación constitucional para hacer imposible su supresión en la vía legislativa ordinaria. Esta idea identifica a la garantía con la Constitución misma, o al menos, con los preceptos constitucionales protectores de ciertas instituciones lo que es inadmisibile, ya que no se trata de desentrañar lo que es garantía en general, sino definir lo que denota el concepto específico de garantía individual o del gobernado.

En atención a las diversas acepciones del vocablo y de la idea garantía dentro del campo del Derecho, prescindiré en éste trabajo terminal de los múltiples significados que tienen, para contraer el concepto respectivo a la relación jurídica de supra a subordinación y de la que surge el llamado Derecho Público subjetivo del gobernado y que equivale, en cierta medida, al Derecho del hombre de la Declaración Francesa de 1789 y de nuestra Constitución de 1857.

Desde el punto de vista de nuestra Ley Fundamental vigente, las garantías individuales implican, no todo el variado sistema jurídico para la seguridad y eficacia del estado de Derecho, sino lo que se ha entendido por derechos del gobernado frente al poder público. La relación entre ambos conceptos, garantía individual y derecho del gobernado, se deduce de la gestación parlamentaria del artículo 1º de la Constitución de 1857. Los constituyentes de 1857 se concretaron a instituir las garantías que aseguraran el goce de los derechos del hombre, los cuales consideraban que se recibían de Dios, de tal suerte que al consagrar las propias garantías, en el fondo se reconoció el Derecho respectivamente protegido asegurado por ellas.

Ahora bien directa y primariamente, frente a los miembros del Estado o gobernados, la autolimitación estatal y las limitaciones jurídicas a la actuación de las autoridades se revela en las garantías individuales, por tanto, éstas se traducen jurídicamente en una relación de Derecho existente entre el gobernado como persona física o moral y el Estado como entidad jurídica y política con personalidad propia.

En la vida de cualquier Estado o sociedad existen tres fundamentales tipos de relaciones a saber:

- A) Las de Coordinación.
- B) Las de supraordinación.
- C) Las de supra a subordinación.

Las relaciones de coordinación son los vínculos que se entablan merced a una gama variada de causas entre dos o más sujetos físicos o morales dentro de su

condición de gobernados. Esas relaciones pueden ser de índole privada o de carácter socio-económico. En el primer caso, cuando están previstas y reguladas por las normas jurídicas, el conjunto de ellas constituye lo que suele denominarse Derecho Privado; y en el segundo caso, si las citadas normas las imponen y rigen, su agrupamiento integra lo que se llama Derecho Social.

Las relaciones de supraordinación se establecen entre los diferentes órganos de poder o gobierno de un Estado o sociedad, normando la actuación de cada uno de ellos; y si esta formación se consagra por el Derecho positivo, la rama de éste que la instituya configura tanto el Derecho Constitucional como el Administrativo en sus aspectos orgánicos.

Las relaciones de supra a subordinación, surgen entre dos entidades colocadas en distinto plano o posición, es decir, entre el Estado como persona jurídico-política y sus órganos de autoridad por un lado, y el gobernado por el otro. En dichas relaciones la persona moral estatal y sus autoridades desempeñan frente al gobernado la actividad soberana o de gobierno, es decir, actos autoritarios propiamente dichos que tienen como atributos esenciales la unilateralidad, la imperatividad y la coercitividad.

La concurrencia de los tres elementos indicados en el párrafo anterior forma la índole propia de del acto autoritario o de gobierno. Cuando las relaciones de supra a subordinación se regulan por el orden jurídico, su formación forma parte tanto de la constitución como de las leyes administrativas, implicando en el primer caso las llamadas garantías individuales. En consecuencia, éstas de conformidad con lo que se acaba de señalar, se traducen en relaciones jurídicas que se entablan entre el gobernado por un lado y cualquier autoridad estatal de modo directo e inmediato y el Estado de manera indirecta o mediata por el otro.

A decir del celebre tratadista en Derecho Constitucional y garantías individuales, Ignacio Burgoa, el concepto de garantías individuales se forma mediante la concurrencia de los siguientes elementos:

1. Relación jurídica de supra a subordinación entre el gobernado o sujeto activo y el Estado y sus autoridades como sujetos pasivos.
2. Derecho público subjetivo que emana de dicha relación a favor del gobernado u objeto de la garantía individual.
3. Una obligación correlativa a cargo del Estado y sus Autoridades consistente en respetar el consabido derecho y en observar o cumplir las condiciones de seguridad jurídica del mismo, que es otro objeto de las garantías individuales.
4. Previsión y regulación de la citada relación por la ley Fundamental o fuente de las garantías individuales².

² Ob. Cit., p. 187.

De estos elementos fácilmente se infiere el nexo lógico-jurídico que media entre las garantías individuales y los derechos del hombre como una de las especies que abarcan los derechos públicos subjetivos.

Así pues podemos definir a la garantía como una relación jurídica de supra a subordinación en la que actúa el Estado como sujeto pasivo y el gobernado como activo de la cual surge un derecho público subjetivo a favor del gobernado oponible en forma mediata ante el Estado y de forma inmediata ante sus órganos. -----

Los derechos del hombre se traducen en potestades inseparables e inherentes a su personalidad; son elementos propios de su naturaleza como ser racional, en cambio las garantías individuales equivalen a la consagración jurídico-positiva de esos elementos en el sentido de investirlos de obligatoriedad e imperatividad para atribuirles respetabilidad por parte de las autoridades estatales y del Estado mismo.

Por ende los derechos del hombre constituyen en términos generales, el contenido parcial de las garantías individuales, considerándose a estas como meras relaciones jurídicas entre los sujetos.

2.1.3. Elementos de las Garantías Individuales.

Las garantías individuales según la postura ideológica adoptada en las constituciones que rigieron a nuestro país durante el siglo pasado, se reputaron, en términos generales, como medios sustantivos constitucionales para asegurar los derechos del hombre.

La relación jurídica de supra a subordinación en que se manifiesta la garantía individual consta de dos sujetos, a saber, el activo o gobernado y el pasivo constituido por el Estado y sus órganos de autoridad.

Los sujetos como centro de imputación de las normas jurídicas, bajo la vigencia de la Constitución Política de 1917 y hasta la actualidad, son las siguientes:

- A) Los individuos o las personas físicas.
- B) Las personas morales del Derecho Privado.
- C) Las personas morales del Derecho Social, tales como los sindicatos obreros y patronales, o las comunidades agrarias.

D) Las empresas de participación estatal.

E) Los organismos descentralizados.

Ahora bien los preceptos constitucionales que demarcan y encauzan el ejercicio del poder público frente a los gobernados, han recibido el nombre de garantías individuales, pero el adjetivo individuales no responde a la índole jurídica de las garantías consagradas en la Constitución, ya que estas no deben entenderse consignadas sólo para el individuo, sino para todo sujeto que en términos ya anotados, se halle en la posición de gobernado.

Tomando en cuenta la anterior idea se concluye que las garantías constitucionales impropriamente denominadas individuales, son susceptibles de disfrutarse por todo sujeto que se encuentre en la expresa situación, ya que dichas garantías no son sino exigencias ineludibles que debe observar todo acto de autoridad para ser constitucionalmente válido frente al sujeto que se llama gobernado.

A) Sujetos de las Garantías Individuales.

Sujeto Activo.- Como sujeto activo de las garantías individuales, se entiende que son todos los gobernados, es decir, aquella persona en cuya esfera operen o vayan a operar actos de autoridad, es decir, actos atribuibles a algún órgano estatal que sean de índole unilateral, imperativa y coercitiva.

Las garantías que con el título de individuales instituye nuestra Constitución, propiamente se refieren a todo sujeto que tenga o pueda tener el carácter de gobernado en los términos en que se expuso este concepto.

Consecuentemente, la denominación garantías individuales que se atribuye a las garantías que debe de tener todo gobernado, no corresponde a la verdadera índole jurídica de éstas, y sólo se explica por un resabio del individualismo clásico que no tiene razón de subsistencia en la actualidad.

Sujeto Pasivo.- El sujeto pasivo de la relación jurídica que implica la garantía individual está integrado, por el Estado como entidad jurídica y política en que se constituye el pueblo y por las autoridades del mismo. Por ende el gobernado titular de las garantías individuales, tiene el goce y disfrute de éstas, inmediata o directamente frente a las autoridades estatales, y mediata e indirectamente frente al Estado, el cual como persona moral de Derecho público que es, tiene necesariamente que estar representado por aquellas, quienes, a su vez, están dotadas del ejercicio del poder de imperio en su distinta esfera de competencia jurídica.

B) Objeto de las Garantías Individuales.

La Relación jurídica que existe entre los sujetos mencionados genera, para éstos, derechos y obligaciones que tienen un contenido especial. Las garantías individuales se han reputado históricamente como aquellos elementos jurídicos que se traducen en medios de salvaguarda de las prerrogativas fundamentales que el ser humano debe tener para el cabal desenvolvimiento de su personalidad frente al poder público.

En consecuencia, los derechos y obligaciones que implica o genera la relación que existe entre gobernados y gobernantes, o entre aquellos y el Estado tienen como esfera de gravitación esas prerrogativas sustanciales del ser humano, considerándose como aquellas la libertad, la igualdad, la seguridad jurídica y la propiedad.

La potestad de reclamar al Estado y a sus autoridades el respeto a las prerrogativas fundamentales del hombre, y que constituye la manera como se traduce el derecho que para el sujeto activo de la relación jurídica o gobernado genera o implica esta misma, tiene la naturaleza de derecho subjetivo público.

Esta potestad es un derecho subjetivo porque implica una facultad que la ley en nuestro caso la Constitución otorga al sujeto activo para reclamar al sujeto pasivo determinadas exigencias. Por último la multicitada potestad es un derecho subjetivo público porque se hace valer frente a un sujeto pasivo de esta índole, como son las autoridades estatales y el Estado mismo, según ya quedo expresado anteriormente.

C) Fuente de las Garantías Individuales.

La garantía individual se traduce en una relación jurídica que se entabla entre el gobernado como persona física o moral, por un lado, y las autoridades estatales y el Estado por el otro. Ahora bien, la juridicidad de éste vínculo y, por ende, de la garantía individual, descansa en un orden de derecho, es decir, en un sistema normativo que rige la vida social. Ese orden de derecho, en cuanto a su forma puede ser escrito o consuetudinario.

Por consiguiente, la fuente formal de las garantías individuales puede ser, o bien la costumbre jurídica, o bien la legislación escrita, como acontece en nuestro país. Sin embargo, no a toda ésta debe reputarse como fuente de las garantías individuales, sino a una categoría especial de normas.

Es pues la Ley Fundamental, esto es, el ordenamiento primario y supremo del orden jurídico del Estado que obliga a gobernantes y a gobernados y encauza el poder público la que regula dicha relación.

Por ende los derechos públicos subjetivos que traducen uno de los elementos de la garantía individual o del gobernado, son de creación constitucional conforme al artículo 1º de nuestra Constitución sin que esos derechos se agoten en los llamados Derechos del Hombre, aunque si los comprendan, pero únicamente con referencia un solo tipo de gobernado, como es la persona física o individuo.

Ahora bien los derechos públicos subjetivos están preservados por un cúmulo de de condiciones que aseguran su goce y ejercicio a favor de su titular o gobernado, en el sentido de que aquellos no puedan afectarse válidamente por ningún acto del poder público sin que éste observe o acate tales condiciones, cuyo conjunto integra la seguridad jurídica dentro de un régimen de Derecho.

2.1.4. Principios que rigen a las Garantías Individuales.

Siendo nuestra Constitución la fuente de las garantías individuales, o sea del ordenamiento en el cual éstas se consagran, formando, por ende, parte de la Ley fundamental, es lógico y evidente que están investidas de los principios esenciales que caracterizan al cuerpo normativo supremo respecto de la legislación secundaria.

Por consiguiente las garantías individuales participan del principio de supremacía constitucional, consignado por el artículo 133 de nuestra Ley suprema, en cuanto a que prevalecen sobre cualquier norma o ley secundaria que se les contraponga y primicia de aplicación sobre la misma, señala el mencionado artículo:

Artículo 133.- Esta Constitución, las leyes del Congreso de la Unión que emanen de ella y todos los Tratados que estén de acuerdo con la misma, celebrados y que se celebren por el Presidente de la República, con aprobación del Senado, serán la Ley Suprema de toda la Unión...

Por otra parte, las garantías individuales, que forman parte integrante de la Constitución están, como ésta, investidas del principio de rigidez constitucional, en el sentido de que no pueden ser modificadas o reformadas por el poder legislativo ordinario o sea, por el Congreso de la Unión como órgano legislativo federal, sino por un poder extraordinario integrado en términos del artículo 135 de la Ley Fundamental.

Artículo 135.- La presente Constitución puede ser adicionada o reformada. Para que las adiciones o reformas lleguen a ser parte de la

misma, se requiere que el Congreso de la Unión, por el voto de las dos terceras partes de los individuos presentes, acuerde las reformas o adiciones, y que éstas sean aprobadas por la mayoría de las legislaturas de los Estados.

2.1.5. Clasificación de las Garantías Individuales.

Para clasificar en términos generales las garantías individuales se dispone de dos criterios fundamentales; uno que parte del punto de vista de la índole formal de la obligación estatal que surge de la relación jurídica que implica la garantía individual, y otro que toma en consideración el contenido mismo de los derechos públicos subjetivos que de la mencionada relación se forman en beneficio del sujeto activo o gobernado.

No se debe confundir la clasificación de las garantías individuales propiamente dichas, con la división de las garantías en general de Helleinek quien afirma que hay tres especies de garantías o medios de preservar el orden jurídico: las sociales, las políticas y las propiamente jurídicas.³

La obligación estatal que surge de la relación jurídica en que se traduce la garantía individual puede consistir desde el punto de vista en un no hacer o abstención, o en un hacer positivo a favor de del gobernado por parte de las autoridades del Estado.

Consiguientemente desde el punto de vista de la naturaleza formal de la obligación estatal que surge de la de la relación jurídica que denota la garantía individual, ésta puede ser negativa en tanto que impone al Estado y a sus autoridades a un no hacer, una abstención, una conducta pasiva de no violar, de no vulnerar, de no prohibir; o positiva en tanto que las autoridades estatales y el Estado, por la mediación representativa de éstas, están obligados a realizar a favor del titular del derecho subjetivo público o gobernado a una serie de prestaciones, a desempeñar un comportamiento activo, tal como la observancia de ciertos requisitos o formalidades.

Teniendo en cuenta las dos especies de obligaciones a se ha aludido, las garantías que respectivamente las imponga el Estado y sus autoridades, se pueden clasificar en dos grupos:

- A) Garantías Materiales, que se refieren a las libertades específicas del gobernado, a la igualdad y a la propiedad.

³ Citado por Burgoa Orihuela Ignacio, Las Garantías Individuales 42ª ed., Porrúa, México 2001, pag. 193

- B) Garantías Formales, que comprenden las de seguridad jurídica, entre las que destacan las de audiencia y legalidad.

En las garantías materiales, los sujetos pasivos Estado y sus autoridades, asumen obligaciones de no hacer o de abstención; en tanto que respecto de las garantías formales, las obligaciones correlativas a los derechos públicos subjetivos correspondientes son de hacer, o sea, positivas, consistentes en realizar todos los actos tendientes a cumplir u observar las condiciones que sometan la conducta autoritaria para que esta afecte con validez la esfera del gobernado.

Tradicionalmente suelen identificarse dos partes fundamentales de una Constitución: una parte dogmática y una parte orgánica. En la primera suele establecerse un catálogo mínimo de derechos fundamentales o garantías individuales; en la segunda, se estructura jurídica y políticamente la organización del Estado, es decir, esta parte puede considerarse como la proyección jurídico-política del Estado. En el caso mexicano, la parte dogmática de nuestra Constitución Federal comprende los artículos 1° al 29, y la parte orgánica va de los artículos 30 a 136.

Ahora bien, tomando en cuenta el contenido del derecho subjetivo público que para el gobernado se deriva de la relación jurídica en que se manifiestan las garantías individuales, y de acuerdo a la forma como están plasmadas en nuestra Carta Magna de los artículos 1° al 29°, estas pueden ser:

- A) Garantías de igualdad.
- B) Garantías de libertad.
- C) Garantías de propiedad.
- D) Garantías de seguridad jurídica.

Dentro de las garantías, hay un artículo, el 29 que suspende las garantías individuales en ciertos casos ahí señalados, además del 25, 26, y 28 que establecen la rectoría económica del estado.

Por razones de tiempo y espacio, no me detendré a señalar cada una de las garantías individuales consagradas en nuestra Constitución, debido a que cada una merece un estudio similar al que pretendo realizar de la garantía de seguridad jurídica consagrada en el artículo 14 constitucional y que será el punto principal de éste capítulo; en razón de lo anterior, sólo señalaré en general las garantías y el artículo en que se consagran.

A) Garantías de igualdad: Estas garantías tienen el objeto evitar los privilegios injustificados y colocar a todos los gobernados en la misma situación frente a la ley. La igualdad jurídica consiste en evitar las distinciones que se hagan por raza, sexo, edad, religión, profesión, posición económica. Presentaré de manera breve la finalidad de cada artículo.

Art. 1º Goce para todo individuo de las garantías que otorga la constitución.

Art. 2º Prohibición de la esclavitud.

Art. 4º Igualdad de derechos sin distinción de sexo.

Art. 12º Prohibición de títulos nobiliarios.

Art. 13º Prohibición de fueros.

B) Garantías de libertad:

Art. 5º Es la libertad de elegir cualquier profesión que se desee, siempre y cuando sea lícita, además de hablar de la justa retribución del trabajo efectuado por alguien.

Art. 6º Habla de la libertad de expresión, excepto si se ataca la moral, derechos de terceros, provoque un delito o altere el orden público.

Art. 7º Libertad de escribir y publicar sobre cualquier materia

Art. 8º Los funcionarios y empleados públicos respetaran el ejercicio del derecho de petición, siempre y cuando, sea por escrito y de manera pacífica

Art. 9º Libertad de asociación y reunión libre con objetivos lícitos, que no sea reunión armada, sin producir amenazas.

Art. 10º Derecho a poseer armas por seguridad y defensa propia, a excepción de las prohibidas y las reservadas para el ejército.

Art. 11º Libertad de tránsito, de entrar y salir del país, viajar por el y mudar de residencia cuando se desee.

Art. 16º La correspondencia cubierta por estafetas está libre de registro.

Art. 24º Libertad de creencia religiosa.

Art. 25º prohibición de monopolios.

C) Garantías de propiedad: Esta clasificación es solo para el artículo 27, que señala entre otros puntos que la propiedad de las tierras y aguas nacionales corresponde originalmente a la nación, la cual ha tenido y tiene el derecho de transmitir el dominio de ella a los particulares constituyendo la propiedad privada

D) Garantías de seguridad jurídica: Estas son garantías de protección a favor del gobernado y se encuentran consagradas en los siguientes artículos 14º, 15º, 16º, 17º, 18º, 19º, 20º, 21º y 23º de la Constitución.

2.2. EL ARTÍCULO 14 CONSTITUCIONAL.

El artículo 14º de la Constitución Política, es uno de los pilares sobre los que descansa el ordenamiento jurídico mexicano. No es casualidad que este precepto junto con el artículo 16º, el más invocado en las demandas de amparo. En el se contienen cuatro de las más importantes garantías de seguridad jurídica:

- A) La irretroactividad de la ley.
- B) La de audiencia.
- C) La de legalidad en materia penal.
- D) La de legalidad en materia civil.

Estas cuatro garantías constitucionales condensan principios jurídicos esenciales que se han venido conformando a través de una larga evolución.

La seguridad jurídica, al conceptuarse como el contenido de varias garantías, individuales consagradas por la Ley Fundamental, se manifiesta como la sustancia de diversos derechos subjetivos públicos del gobernado oponibles y exigibles al Estado y a sus autoridades, quienes tienen la obligación de acatarlos u observarlos.

Esta obligación estatal y autoritaria es de índole activa en la generalidad de los casos tratándose de las diferentes garantías de seguridad jurídica, o sea, que el estado y sus autoridades deben desempeñar, para cumplir dicha obligación, actos positivos, consistentes en realizar todos aquellos actos que impliquen el cumplimiento de todos los requisitos, condiciones, elementos o circunstancias exigidas para que la afectación que generen sea jurídicamente válida.

Así pues, el artículo 14º constitucional, reviste una trascendental importancia dentro del orden constitucional, a tal punto que a través de las garantías de seguridad jurídica que contiene, el gobernado encuentra una amplísima protección, a los diversos bienes que integran su esfera de derecho.

2.2.1. Concepto de Seguridad Jurídica.

La palabra seguridad deriva del termino latino *securitas*, - *atis*, que significa cualidad de seguro o certeza, así como cualidad del ordenamiento jurídico, que implica la certeza de sus normas y, consecuentemente, la previsibilidad de su aplicación.

La última de las acepciones señaladas es la que debe tomarse en cuenta para indicar lo que ha de entenderse por seguridad jurídica.

En efecto, la seguridad jurídica es la certeza que debe tener el gobernado de que su persona su familia, sus posesiones o sus derechos serán respetados por la autoridad, pero si ésta debe producir una afectación en ellos, deberá ajustarse a los procedimientos previamente establecidos en la Constitución Política d nuestro país.

La seguridad jurídica parte de un principio de certeza en cuanto a la aplicación de disposiciones tanto constitucionales como legales que, a un tiempo, definen la forma en que las autoridades del Estado han de actuar y que la aplicación que se haga del orden jurídico a los gobernados sea eficaz.

La existencia de esta clase de seguridad no solo implica un deber para las autoridades del Estado; si bien estas deben abstenerse de interferir en el abanico de derechos de los gobernados, éstos no deben olvidar que también se encuentran sujetos a lo dispuesto por la constitución y las leyes, es decir, que pueden y deben ejercer su libertad con la idea de que ésta podría ser restringida en aras de que el orden social se mantenga.

Ahora bien ya en otros puntos de éste capítulo, se hablo del concepto general de garantías individuales, ahora señalaré lo que se considera como concepto de garantías de seguridad jurídica.

Las garantías de seguridad jurídica son derechos subjetivos públicos a favor de los gobernados, que pueden ser oponibles a los órganos estatales a fin de exigirles que se sujeten a un conjunto de requisitos previos a la comisión de actos que pudieran afectar la esfera jurídica de los individuos, para que éstos no caigan en la indefensión o la incertidumbre jurídica, lo que hace posible la pervivencia de condiciones de igualdad y libertad para todos los sujetos de derechos y obligaciones.

Las garantías de seguridad jurídica entrañan la prohibición para las autoridades de llevar a cabo actos de afectación en contra de particulares y, cuando deban

llevarlos a cabo, deberán cumplir con los requisitos previamente establecidos, con el fin de no vulnerar la esfera jurídica de los individuos a los que dicho acto está dirigido.

Ello permite que los derechos públicos subjetivos, se mantengan indemnes, es decir, que los gobernados no caigan en estado de indefensión o de inseguridad jurídica, lo que traerá por consecuencia que las autoridades del Estado, respeten irrestrictamente los cauces que el orden jurídico pone a su alcance para que actúen.

Mientras los órganos del Estado se apeguen a las prescripciones que la Constitución y las leyes les imponen para que sus actos no sean arbitrarios, los gobernados tendrán confianza en que no serán molestados en forma alguna, siempre que no se actualice el supuesto de alguna norma que haga procedente el acto de molestia o privación. Así, el objetivo de las garantías individuales de seguridad jurídica, es consolidar el estado de derecho, cuya ausencia en cualquier sociedad preludia la descomposición de las relaciones humanas y, por ende, la anarquía.

2.2.2. La irretroactividad de la Ley.

La irretroactividad de la ley es la primera garantía de seguridad jurídica, que se consagra en la primera parte del artículo 14º constitucional al establecer:

Artículo 14.- A ninguna ley se dará efecto retroactivo en perjuicio de persona alguna.

Esta prohibición de dar efectos retroactivos a las leyes se dirige tanto al legislador cuanto a los diversos órganos encargados de llevar a cabo su aplicación o ejecución, y se traduce en el principio de que las leyes solo deben aplicadas a los hechos ocurridos durante su vigencia

Su aplicación a hechos acontecidos con anterioridad a su vigencia sería retroactiva; a hechos posteriores sería ultractiva. Cuando la vigencia de una ley se realiza un hecho y se producen todas sus consecuencias jurídicas, la prohibición de dar efectos retroactivos a la ley se cumple aplicando exclusivamente la ley vigente.

2.2.3. La Garantía de Audiencia.

La expresión garantía de audiencia tiene un significado muy preciso dentro de la doctrina. Para examinar la garantía de audiencia primero se debe analizar el presupuesto o condición que la hace exigible, es decir, el acto de autoridad privativo de derechos o posesiones; y por la otra, que los requisitos o condiciones que debe

cumplir dicha garantía, es decir, el juicio, los tribunales y las formalidades esenciales del procedimiento, señala el mencionado precepto en su segundo párrafo:

...
Nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho.

Al igual que los demás derechos fundamentales que confiere la Constitución a los gobernados frente a las autoridades, la garantía de audiencia se otorga frente a actos de autoridad, es decir, actos que sean unilaterales, imperativos y coercibles. Pero la característica específica de ésta garantía consiste en que sólo se concede frente a actos de autoridad que tengan como consecuencia privar a los gobernados de derechos o posesiones.

En rigor, la idea de privación de derechos o posesiones lleva normalmente implícito el carácter definitivo del acto. Por lo que se refiere al contenido del acto privativo, el texto del párrafo segundo del artículo 14 es muy amplio al señalar nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades posesiones o derechos...

Se debe de tener en cuenta que si bien normalmente los actos privativos de derechos o de posesiones deben de satisfacer la garantía de audiencia, existen determinados actos privativos a los que la propia Constitución eximen por excepción del cumplimiento previo de dicha garantía, aunque no relevan a la autoridad de otorgar la garantía de audiencia, una vez que haya dictado el acto privativo, a través de algún recurso o medio de impugnación. En este sentido se pueden mencionar los siguientes actos:

1. La expropiación por causas de utilidad pública.
2. La expulsión por parte del Ejecutivo Federal, de extranjeros cuya permanencia juzgue inconveniente.
3. El ejercicio de la facultad económico-coactiva para el cobro de los impuestos y demás créditos fiscales.
4. La expedición y ejecución de órdenes judiciales de aprehensión y de cateo, así como las medidas cautelares previstas en la constitución que privan al inculpado de su libertad.

Es claro que si bien los actos privativos mencionados están exentos de la garantía de audiencia previa, si deben estar sujetos a recursos y medios de

impugnación que permitan al afectado expresar los argumentos jurídicos y aportar los medios de prueba que estime pertinentes para combatir el acto privativo.

2.2.4. La Garantía de la Exacta Aplicación de la Ley En materia penal.

El párrafo tercero del artículo 14º constitucional establece la llamada garantía de la exacta aplicación de la ley en los juicios del orden criminal, es decir, en los procesos penales, señala el párrafo invocado lo siguiente:

...
En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía, y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata.

Esta previsión busca salvaguardar la seguridad jurídica de las personas, a las que no se les puede considerar delincuentes sin que se haya probado que infringieron una ley penal vigente; el Código Penal para el distrito Federal, reitera ésta garantía en sus dos primeros artículos, que señalan lo siguiente:

Artículo 1.- A nadie se le impondrá pena o medida de seguridad, sino por la realización de una acción u omisión expresamente prevista como delito en una ley vigente al tiempo de su realización, siempre y cuando concurren los presupuestos que para cada una de ellas señale la ley y la pena o la medida de seguridad se encuentren igualmente establecidas en ésta. – Principio de Legalidad -

Artículo 2.-No podrá imponerse pena o medida de seguridad, si no se acredita la existencia de los elementos de la descripción legal del delito de que se trate. Queda prohibida la aplicación retroactiva, analógica o por mayoría de razón, de la ley penal en perjuicio de persona alguna.

La ley penal sólo tendrá efecto retroactivo si favorece al inculpado, cualquiera que sea la etapa del procedimiento, incluyendo la ejecución de la sanción. En caso de duda, se aplicará la ley más favorable. - Principio de tipicidad y prohibición de la aplicación retroactiva, analógica y por mayoría de razón -

Las únicas penas que la autoridad puede imponer son las que se encuentran tipificadas como delitos, es decir, consagradas legalmente. A ésta circunstancia se refieren los principios *nullum crimen sine lege*, en otras palabras, no existe un delito sin que una ley lo establezca; *nulla poena sine lege*, no existe una pena sin una ley que la establezca.

La garantía de la exacta aplicación de la ley en materia penal se traduce en la prohibición de imponer penas por analogía o mayoría de razón, pues la imposición de una pena implica también por analogía, la aplicación de una norma que contiene una determinada sanción, a un caso que no está expresamente castigado por ésta, es decir, aquella imposición y aplicación por analogía, es la que proscribida dicha garantía, ya que la pena que se pretendiera imponer al hecho no penado por la ley, no tendría una existencia legal previa, violándose con esto los principios antes señalados. Así pues toda pena que no esté expresamente señalada en una ley se considera indeterminada, y ningún juez podrá imponérsela a nadie, por que con ello se vulneraría la garantía de la exacta aplicación de la ley.

Aplicar la analogía o la mayoría de razón en materia penal implica el riesgo de imponer penas que no sean proporcionadas a una conducta delictuosa. Se ha señalado ya en la introducción al presente trabajo terminal el significado del término analogía, aludiendo a que es la forma en que una norma se extiende por identidad de razón u actos no comprendidos en la misma.

La interpretación de la ley por analogía se basa en la semejanza que debe existir entre un caso previsto y otro no previsto, no en la diferencia radical que medie entre ambos, dado que las lagunas de la ley deben colmarse en la inteligencia de que, donde existe la misma razón legal debe existir la misma disposición jurídica. El efecto que produce la analogía es que el ámbito de aplicación de las leyes se extienda más allá del conjunto de casos originalmente previstos por el legislador, siempre que se trate de supuestos similares a aquellos y que la razón legal sea la misma para los unos y los otros.

Cabe mencionar que la garantía que se señala no se reduce solamente a los actos de aplicación de la ley, sino también a la ley misma, ya que la autoridad legislativa no puede sustraerse al deber de consignar en las leyes penales que expida, expresiones y conceptos claros, precisos y exactos, al prever las penas y describir las conductas que señalan como típicas, incluyendo todos sus elementos, características, condiciones, términos y plazos, cuando ello sea necesario para evitar confusiones en su aplicación o demérito en la defensa del procesado. Por tanto, la ley que carezca tales requisitos de certeza, resulta violatoria de la garantía consagrada en el párrafo tercero del artículo 14º constitucional.

2.3. LA INTERPRETACIÓN Y LA ANALOGIA.

2.3.1. La interpretación.

El vocablo interpretación como en general los vocablos con la misma raíz, puede denotar ya sea una actividad o el resultado de esa actividad. Interpretar proviene del latín *intepretari*; el *Diccionario de la Real Academia de la Lengua* señala que interpretar significa *explicar o declarar el sentido de algo, y principalmente el de un texto.*

El resultado o producto de la actividad interpretativa no es otra cosa que el significado del objeto interpretado.

Todos los caminos construidos por el juzgador al interpretar la conducta humana con referencia en la ley, con el propósito de aplicarlos a casos concretos, llevan el fin de encontrar en ellos la vía satisfactoria para realizar con justicia las normas elaboradas por el legislador. Los métodos de interpretación del Derecho que la historia consigna, se han elaborado en la en la perspectiva de un ideal de certeza.

La interpretación jurídica pertenece al género de la interpretación textual La interpretación sea una actividad de averiguación o de decisión es una actividad controvertida a la que diversas teorías de interpretación ofrecen respuestas diferentes.

Existe una gran variedad de textos sujetos a interpretación, leyes, reglamentos, decretos, códigos, entre otros. Sobre el tema de la interpretación se dedica gran parte de la atención comúnmente a la interpretación de la ley y de las fuentes del derecho en general, en concreto cuando se habla de interpretación de fuentes del derecho, como casi siempre sucede, interpretar significa clarificar el contenido o el campo de aplicación de una norma.

En sentido estricto el término interpretación se emplea para referirse a la atribución de significado a formulación normativa en presencia de dudas o controversias en torno a su campo de aplicación. Bajo ésta acepción, interpretación, significa en pocas palabras decidir en torno al significado no de un texto cualquiera sino de un texto oscuro en una situación dudosa.

En sentido amplio el término interpretación se emplea para referirse a cualquier atribución de significado a una formulación normativa independientemente de dudas o controversias. Según éste modo de utilizar el término en comentario, cualquier texto en cualquier situación, requiere interpretación.

La interpretación constituye en rigor una actividad mental. Pero considerada como actividad mental no sería susceptible de análisis lógico. Queriendo sin embargo, someter la interpretación a una indagación lógica, conviene concebirla no como una actividad mental, sino, como una actividad discursiva.

Ahora bien el discurso, del interprete esta constituido por un lado por enunciados que adscriben significado al discurso de las fuentes; por otro lado, por enunciados que constituyen argumentos para justificar la interpretación escogida.

Podemos llamar enunciados interpretativos a los enunciados que adscriben significado a un texto normativo. Podemos llamar disposición a todo enunciado perteneciente a toda fuente del derecho y reservar el nombre de norma para designar el contenido de sentido de la disposición, su significado que es una variable dependiente de la interpretación.

En éste sentido la disposición constituye el objeto de la actividad interpretativa y la norma, su resultado. La disposición es un enunciado del lenguaje de las fuentes sujeto a interpretación. La norma es una disposición interpretada, y de ese modo, reformulada por el intérprete. La distinción, como se ha dicho, es consecuencia necesaria del hecho de que entre las disposiciones y las normas, no se da una correspondencia.

2.3.2. La Interpretación Extensiva.

El primer tipo de interpretación correctora es la *interpretación extensiva*. Se llama interpretación extensiva a aquella interpretación que extiende el significado de una disposición, incluyendo en su campo de aplicación supuestos de hecho que según la interpretación literal no entrarían en el.

Hay que señalar que la extensión del significado de una disposición tiende a confundirse con la formulación de una norma nueva, no reconducible a esa disposición como significado de la misma.

Entre las dos cosas no existe una diferencia neta, sino solo una diferencia de grado. Los argumentos capaces de sostener una interpretación extensiva son dos, aunque algunos los configuran como variantes de un mismo argumento. Se trata del argumento *a fortiori* y el argumento *asimili* o analógico.

El análisis de estos argumentos muestra lo sutil que es la línea que demarca los confines entre la interpretación de suposiciones existentes y la formulación de nuevas disposiciones.

Pueden existir al menos dos razones distintas para extender más allá de su campo de aplicación natural. Puede ocurrir que un intérprete desee reconducir un determinado supuesto de hecho al dominio de otra norma distinta solo porque eso satisfaga mejor su sentido de la justicia.

Puede suceder también que un intérprete desee aplicar una cierta norma a un cierto supuesto de hecho, porque, de no ser así, ese supuesto de hecho quedaría privado de disciplina jurídica; es decir, se abriría una laguna en el ordenamiento.

En el segundo caso, cada uno de los dos argumentos mencionados puede incluirse en una estrategia argumentativa más amplia que apela al dogma de la integridad del derecho. Más exactamente, puede justificarse la interpretación extensiva recurriendo al argumento *a fortiori* o al argumento *a simili*; y puede ulteriormente justificarse el empleo de uno u otro de estos argumentos apelando a la doctrina según la cual el derecho es necesariamente completo.

A) El Argumento a simili.

Este argumento se presenta a groso modo de la siguiente forma: la disposición D conecta la consecuencia jurídica G al supuesto de hecho F1; por otro lado el supuesto de hecho F2 se asemeja a F1, por lo que debe de tener la misma consecuencia jurídica; así pues, la disposición D debe entenderse en el sentido de que la consecuencia G se aplica también al supuesto F2.

Para argumentar que entre los dos supuestos de hecho F1 y F2 existe semejanza, hay que mostrar que existe entre ellos un rasgo común no accidental sino, esencial a los fines de su disciplina jurídica.

Por ejemplo para hacer extensiva a los hombres una norma que confiere un derecho a las mujeres hay que mostrar que a estas se les confiere aquel derecho en cuanto a que son seres humanos, o trabajadoras o ciudadanas, no en cuanto a mujeres.

En otras palabras la extensión analógica de una norma presupone la previa identificación de su llamada *ratio*, es decir, de su razón, el motivo, el objetivo por el que fue dispuesta la norma. Esto equivale a remontarnos a partir de una norma al principio que la justifica.

En rigor éste argumento sirve para sostener no ya una tesis estrictamente interpretativa, es decir, relativa al significado de una disposición, sino, más bien la formulación de una nueva norma. Puede decirse por consiguiente que el argumento *a simili* no es tanto un argumento interpretativo de disposiciones preexistentes, sino, por el contrario, un argumento generador de nuevo derecho.

En suma, este modo de argumentar arranca de una determinada disposición, “si F1, entonces G”, y concluye con la formulación de una nueva norma “si F2, entonces G”, es decir, una norma que no puede identificarse como significado de la disposición de la que se ha partido.

En otras palabras, “si F2 entonces G” no constituye el significado o uno de los posibles significados de la disposición interpretada. Más bien, la disposición interpretada es usada como argumento a favor de la creación de la norma “si F2, entonces G”.

B) El Argumento a fortiori.

El argumento a *fortiori* o argumento a mayoría de razón, de la misma forma que el argumento a *simili* o analógico se aplica en todos los campos del Derecho, con excepción de la materia penal.

El argumento a *fortiori* se presenta a grandes rasgos, en la siguiente forma la disposición D, si F1 entonces G, conecta la consecuencia jurídica G al supuesto de hecho F1; pero el supuesto de hecho F2, con mayor razón, la misma consecuencia jurídica; así pues, la disposición D debe de ser atendida en el sentido de que la consecuencia G debe aplicarse también al supuesto de hecho F2.

También en éste caso, el resultado de la argumentación no es tanto la interpretación de una disposición existente si F1 entonces G, sino, la formulación de una nueva norma, si F2 entonces G. Por consiguiente puede decirse que el argumento a *fortiori*, es no ya un argumento interpretativo de disposiciones preexistentes, sino un hecho generador de nuevas normas.

Como puede intuirse las palabras claves de todo el argumento son *con mayor razón*. Quiere decirse, en suma, que también esta forma de argumentar presupone la previa identificación de la razón por la que a un supuesto de hecho se conecta una determinada consecuencia jurídica y no otra.

Este es precisamente el aspecto que el argumento a *fortiori* comparte con el argumento a *simili*; ambos presuponen una conjetura en torno a la *ratio legis*; o sea, en torno al principio que subyace a la disposición particular que se interpreta.

Esta es la razón por la que para algunos tales argumentos parecen variantes de un único argumento. Sin embargo, el argumento a *fortiori* se diferencia del argumento a *simili* en el hecho de que aquel no necesita presuponer la semejanza de los dos supuestos de hecho.

El argumento a *fortiori* se presenta en dos formas distintas, dependiendo de que se use para interpretar disposiciones que confieren posiciones subjetivas ventajosas por ejemplo derecho; o, por el contrario, para interpretar disposiciones que confieren posiciones desventajosas, como obligaciones.

2.3.3. La Analogía.

En el lenguaje común, analogía, es sinónimo de semejanza. En el lenguaje jurídico, suele llamarse aplicación analógica a la aplicación de una norma a un supuesto de hecho no contemplado por ella, pero semejante al supuesto previsto por la misma.

Se llama argumento analógico o argumento a *simili* al procedimiento discursivo que se emplea para justificar o motivar la aplicación analógica. La estructura del argumento analógico es la siguiente: se parte en primer lugar de que un determinado supuesto de hecho no viene disciplinado por ninguna norma explícita; es decir, el derecho presenta lagunas; se parte en segundo término de que el supuesto de hecho no disciplinado F1, guarda una semejanza relevante o esencial con otro supuesto de hecho F2, regulado, este sí, por una norma explícita que le atribuye una determinada consecuencia jurídica; en tercer término concluye construyendo una norma o máxima decisión que también atribuye la misma consecuencia jurídica al supuesto de hecho no previsto.

El argumento analógico es un argumento generador de derecho que se utiliza para fundamentar no ya una decisión interpretativa, sino, más bien la creación jurisprudencial de una norma nueva; una norma que no constituye el significado de ninguna disposición preexistente.

Es preciso argumentar que el elemento común a los dos supuestos de hecho, lo que los hace semejantes, constituye además, la razón suficiente por la que al supuesto disciplinado se le ha atribuido precisamente esa y no otra consecuencia jurídica. En otras palabras la aplicación analógica de una determinada norma presupone la identificación de la llamada *ratio legis* o *mens legis*; o sea, la identificación de la razón, el motivo, o el fin para el que se dispuso la norma.

Esto equivale a remontarse a partir de una norma al principio que la justifica, de forma que podría decirse que lo que se hace en cualquier forma de aplicación analógica, no es tanto extender una disposición particular sino, aplicar el principio de cuya existencia sería testimonio la disposición particular. Desde éste punto de vista la distinción entre la aplicación analógica *analogía legis*, y recurso a los principios del derecho la llamada *analogía iuris*, se revela como una diferencia solo de grado.

2.3.3.1. Prohibición de la Analogía en materia Penal.

La aplicación analógica está prohibida por disposición constitucional; en efecto, el artículo 14° de la Constitución Política e los Estados Unidos Mexicanos, dispone en su tercer párrafo lo siguiente:

...
En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía, y aun por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata...

El anterior párrafo consagra el llamado principio de *estricta aplicación de la ley en materia penal*. Así pues, se prohíbe considerar al juez algunas normas como premisas para la construcción de normas nuevas aduciendo la semejanza entre el supuesto de hecho regulado y el caso no previsto.

En suma las normas en cuestión no pueden aplicarse a supuestos de hecho distintos de los expresamente mencionados en ellas, aunque sean semejantes a éstos. Por lo que respecta a las normas excepcionales se considera además que éstas ni si quiera pueden ser utilizadas como argumentos para la construcción; es norma excepcional aquella que no expresa o respeta un principio general, sino, que por el contrario, constituye la derogación de principios generales.

Lo anterior equivale a afirmar que en el ámbito del derecho penal rige el principio de la norma general exclusiva: Así se denomina a la norma según la cual todo lo que no está expresamente prohibido, esta permitido.

2.3.2.2. La Analogía y la Interpretación Extensiva.

Tanto la doctrina como la jurisprudencia se han planteado la cuestión de si la prohibición de la aplicación analógica de las normas penales, supone también la prohibición de la aplicación de la interpretación extensiva. La pregunta tiene sentido y ello por varias razones.

En primer lugar, de lo establecido por nuestro artículo 14° Constitucionales desprende que aunque no lo señala expresamente al hacer mención de la frase *mayoría de razón*, deja abierta la puerta a pensar que se prohíbe la aplicación de la interpretación extensiva por cuanto a que uno de los argumentos de ésta es precisamente el argumento a *fortiori* o mayoría de razón, el otro es precisamente también el argumento a *simili* o analógico.

En segundo lugar, muchos sostienen no sin razón, que la interpretación extensiva no es algo que pueda distinguirse estrictamente de la aplicación analógica, según esta opinión, la distinción entre ambas obedece más a intención de eludir la aplicación analógica en la aplicación al derecho penal.

Para finalizar éste capítulo, no queda más que emitir mi opinión por cuanto a que considero que no existe una diferencia trascendental entre la aplicación analógica y la aplicación de la interpretación extensiva; lo anterior en razón de que dados los bienes que tutela materia penal no se puede permitir ni la aplicación analógica ni la aplicación extensiva de penas a casos que no en muchas ocasiones, como veremos más adelante, no tienen realmente mucho que ver con la norma primaria.

Por otro lado, considero también que de lo establecido por el artículo 14º constitucional, se puede deducir que al señalar *mayoría de razón*, deja abierta la puerta a entender que tampoco está permitida la aplicación de la interpretación extensiva por cuanto a que uno de los argumentos de ésta es como ya lo mencione el argumento *a fortiori*; lo que implica la mayoría de razón.

CAPITULO III. LOS DELITOS DE CONTRABANDO Y DEFRAUDACIÓN FISCAL.

3.1. ENFOQUE DEL ILICITO DE CONTRABANDO.

El Delito de contrabando es uno de los clásicos delitos fiscales en unión del delito de defraudación fiscal. La palabra contrabando refiere el hecho de actuar en contra de un edicto; el Diccionario de la Real Academia de la Lengua dice respecto del significado de la palabra contrabando lo siguiente:

Contrabando:

1. m. Comercio o producción de géneros prohibidos por las leyes a los particulares.
2. m. Introducción o exportación de géneros sin pagar los derechos de aduana a que están sometidos legalmente.
3. m. Mercaderías o géneros prohibidos o introducidos fraudulentamente.
4. m. Aquello que es o tiene apariencia de ilícito, aunque no lo sea. Venir de contrabando. Llevar algún contrabando.
5. m. Cosa que se hace contra el uso ordinario.
6. m. Cosa hecha contra un bando o pregón público.

Resulta claro que la palabra contrabando tiene relación con alguna prohibición referente a traslado de mercancías se puede inferir que el hecho de contrabando se remonta al momento histórico en que la producción de mercancías o su traslado de un lugar a otro estuvo sujeto a controles, restricciones, aranceles e incluso prohibiciones.

Se tienen el conocimiento de que en alguna época del imperio romano, se prohibió la introducción de seda a la ciudad de Roma. En el siglo XVIII se encuentra la referencia al contrabando por parte de Cesar Bonesana Marques de Beccaria, en su celebre obra De los Delitos y de las Penas, en la cual el sentido que se le da al concepto de contrabando es, precisamente, el referente a producción o transporte. Por fines didácticos y por considerarlo de interés me permito transcribir el capítulo respectivo:

El contrabando es un verdadero delito que ofende al soberano y a la nación; pero su pena no debe de ser infamativa, porque cometido no produce infamia en la opinión pública. Cualquiera que decreta penas infamativas contra delitos que no son reputados tales de los hombres, disminuye el dictamen de infamia para los que verdaderamente lo son. Cualquiera (por ejemplo) que viere determinada la misma pena de muerte contra el que mata un faisán, y contra el que asesina un hombre,

o falsifica un escrito importante, no hará diferencia entre estos delitos, destruyéndose así las máximas morales, obra de muchos siglos y de mucha sangre, lentísimas y difíciles de insinuarse en los ánimos de los hombres, para cuya producción creyeron necesarios la ayuda de los más sublimes motivos y tanto aparato de graves formalidades. Este delito nace de la Ley misma, porque creciendo la gabela crece siempre la utilidad y con ésta la tentación de hacer contrabando; y la facilidad de cometerlo con la circunferencia, que es necesario custodiar, y con la disminución del tamaño de la mercancía misma. La pena de perder el género prohibido y la hacienda que la acompaña es justísima; pero será tanto más eficaz cuanto más corta fuere la gabela; porque los hombres no se arriesgan sino a proporción de la utilidad que el éxito feliz de la empresa les puede producir. Pero ¿Por qué éste delito no ocasiona infamia a su autor, siendo un hurto al Príncipe, y por consecuencia a la nación misma? Respondo que las ofensas que los hombres creen no les pueden ser hechas no les interesan tanto, que baste a cometer la indignación pública a quien las comete. Como las consecuencias remotas hacen cortísimas impresiones sobre los hombres no ven el daño que puede acaecerles por ellas; antes bien gozan si es posible, de sus utilidades presentes. Tal es el contrabando. No ven ellos, pues, más que el daño hecho al Príncipe, y así no se interesan en privar de sus sufragios a quien lo comete, como lo son a quien hace un hurto privado, a quien falsifica un escrito, y otros males que pueden sucederles. Principio evidente, de que todo ente sensible no se mueve sino por los males que conoce. ¿Pero se deberá dejar sin castigo este delito en aquel que no tiene hacienda que perder? No por cierto. Hay contrabandos que interesan de tal manera la naturaleza del tributo, parte tan esencial y tan difícil en una buena legislación que su comisión merece una pena considerable, hasta la prisión, hasta la servidumbre; pero prisión y servidumbre conforme a la naturaleza del mismo delito. Por ejemplo, la prisión por hacer contrabando de tabaco no debe ser común con la del asesino o del ladrón; las ocupaciones del primero, limitada al trabajo y servicio de la regalía misma que ha querido defraudar serán las más conformes a la naturaleza de las penas.¹

Se desconoce en que momento preciso la palabra contrabando se destino especialmente a denotar acciones de introducción a un territorio o extracción de el. En la actualidad la palabra contrabando tiene un significado legal y técnico muy específico, por que se relaciona con mercancías y su traslado de un lugar a otro.

Las más de treinta hipótesis de contrabando que prevé el Código Fiscal de la Federación, tienen tal acepción de traslado de un lugar a otro, inclusive, las referentes a retirar mercancías de recintos fiscales o fiscalizados que implica netamente el traslado de a un lugar fuera del recinto.

Incorporada al Código Fiscal de la Federación de 1938, en el año de 1948 por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del 30 de Diciembre la figura del Contrabando en el Código Fiscal de la Federación de 1967 y en el vigente, más que modificaciones, ha tenido ampliaciones a su base típica agregando hipótesis que se

¹ Bonessana, Cesar. *Tratado de los Delitos y de las Penas*, 15° ed. Porrúa. México, 2005, p.167.

enlazan con las zonas libres, con los recintos fiscales o fiscalizados, con las contribuciones y con las cuotas compensatorias.

Al referirnos a zonas libres, si bien al momento de su creación tales hipótesis respondían a la existencia de tales zonas, de acuerdo con la legislación vigente están carentes de sentido y contenido.

Por lo que toca al término contribuciones, debemos recordar que en un principio, originalmente el contrabando se refería a impuestos, pero en su momento el legislador consideró conveniente utilizar el concepto genérico de contribuciones y no su especie.

3.1.1. Hipótesis de Contrabando.

Para efectos del presente trabajo conviene, pues, hacer un detallado listado de las hipótesis de contrabando, tratándose únicamente de las hipótesis de delito consumado, es decir de las contenidas en el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación, no así de las de tentativa de contrabando a la luz del artículo 98 del mismo ordenamiento, ya que si se incluyeran estas la lista se incrementaría y no serviría para los fines del presente trabajo, ya que se trata de delitos no consumados.

Antes de elaborar el listado de referencia, debo aclarar que no se trata de diversos delitos, sino de diferentes modalidades de una misma conducta, esto es, las diversas hipótesis que a continuación enlistaré no hacen referencia hechos delictivos diferentes, sino que se trata del mismo ilícito pero descrito en diferentes modalidades, dicho de otro modo se trata de una sola conducta en diferentes modalidades.

Para comenzar haré la transcripción del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación que tipifica las conductas señaladas como contrabando, el citado precepto establece lo siguiente:

Artículo 102.- Comete el delito de contrabando quien introduzca al país o extraiga de él mercancías:

- I. Omitiendo el pago total o parcial de las contribuciones o cuotas compensatorias que deban cubrirse.*
- II. Sin permiso de autoridad competente, cuando sea necesario este requisito.*
- III. De importación o exportación prohibida.*

También comete delito de contrabando quien interne mercancías extranjeras procedentes de las zonas libres al resto del país en cualquiera de los casos anteriores, así como quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hayan sido entregados legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello.

Ahora bien del análisis a las fracciones del precepto arriba transcrito, tenemos que las hipótesis de contrabando son las siguientes:

1. Introducir al país mercancías omitiendo el pago total de contribuciones.
2. Introducir al país mercancías omitiendo parcialmente el pago de contribuciones.
3. Introducir al país mercancías omitiendo el pago total de cuotas compensatorias.
4. Introducir al país mercancías omitiendo parcialmente el pago de cuotas compensatorias.
5. Introducir al país mercancías que no que no causan impuestos pero requieren permiso de autoridad de autoridad, sin contar con el.
6. Introducir al país mercancías de tráfico prohibido por el Ejecutivo Federal.
7. Introducir al país mercancías de tráfico prohibido en una ley o tratado.
8. Internar de zonas libres al resto del país mercancías omitiendo el pago total de contribuciones.
9. Internar de zonas libres al resto del país mercancías omitiendo el pago parcial de contribuciones.
10. Internar de zonas libres al resto del país mercancías omitiendo el pago total de cuotas compensatorias.
11. Internar de zonas libres al resto del país mercancías omitiendo el pago parcial de cuotas compensatorias.
12. Internar de zonas libres al resto del país mercancías que no causan impuesto pero requieren permiso de autoridad, sin contar con el.
13. Internar de zonas libres al resto del país mercancías de tráfico prohibido por el Ejecutivo Federal.
14. Internar de zonas libres al resto del país mercancías prohibidas en una ley o tratado.
15. Extraer del país mercancías omitiendo el pago total de contribuciones.
16. Extraer del país mercancías omitiendo de manera parcial el pago de contribuciones.

17. Extraer del país mercancías que no causan impuestos pero requieren permiso de autoridad, sin contar con el.
18. Extraer del país mercancías de tráfico prohibido por el Ejecutivo Federal.
19. extraer del país mercancías de tráfico prohibido por una ley o tratado.
20. Extraer de recintos fiscales mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, omitiendo el pago total de contribuciones.
21. Extraer de recintos fiscales mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, omitiendo parcialmente el pago de contribuciones.
22. Extraer de recintos fiscales mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada omitiendo parcialmente el pago de cuotas compensatorias.
23. Extraer de recintos fiscales mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, omitiendo parcialmente el pago de cuotas compensatorias.
24. Extraer de recintos fiscales mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, que no causen impuestos y requieran permiso de autoridad, sin contar con el.
25. Extraer de recintos fiscales mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, de tráfico prohibido por el ejecutivo federal.
26. Extraer de recintos fiscales mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, de tráfico prohibido en una ley o tratado.
27. Extraer de recintos fiscalizados mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada omitiendo el pago total de contribuciones.
28. Extraer de recintos fiscalizados mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada omitiendo parcialmente el pago de contribuciones.
29. Extraer de recintos fiscalizados mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada omitiendo el pago total de cuotas compensatorias.
30. Extraer de recintos fiscalizados mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada omitiendo parcialmente el pago de cuotas compensatorias.
31. Extraer de recintos fiscalizados mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, que requieran permiso de autoridad, sin contar con el.
32. Extraer de recintos fiscalizados mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, de tráfico prohibido por el Ejecutivo Federal.
33. Extraer de recintos fiscalizados mercancías sin que hayan sido entregadas por la autoridad o persona autorizada, de tráfico prohibido en una ley o tratado.

Respecto del anterior listado se debe de hacer una depuración. La totalidad de las hipótesis que se refieren a las zonas libres de la numero 8 a la numero 14 deben ser excluidas por estar carentes de sentido y contenido.

Esta modalidad de contrabando se incorporó al Código Fiscal de la Federación de 1938, en el año de 1961 por decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación el 30 de diciembre, quedando dicho ordenamiento de la forma que sigue:

Art. 242. Comete el delito de Contrabando...

III. El que Interne al resto del país mercancías extranjeras procedentes de perímetros, zonas y puertos libres omitiendo el pago total o parcial de los impuestos que conforme a la ley deban cubrirse, o sin contar con el permiso legalmente necesario cuando se trate de mercancías que requieran permiso para su internación.

El Código Fiscal de la Federación de 1967 con el simple agregado de *vehículos u otras mercancías*, mantuvo la figura de contrabando en comento, además incorporó la figura de introducción de mercancías nacionales o nacionalizadas a puertos libres con omisión total o parcial de los impuestos de exportación en su artículo 46 fracción V.

El Código fiscal de la Federación vigente, tiene incorporadas desde un inicio en el párrafo siguiente a la fracción III del artículo 102 los casos de contrabando a la importación de mercancías provenientes de zonas libres. Pese a ello, en la actualidad carece de sentido dicho párrafo ya que no existen tales zonas libres en el país, La Ley Aduanera en vigencia, no contiene ninguna referencia a zonas libres y ahora contempla las denominadas regiones fronterizas que en esencia es lo mismo que la zona libre. Al respecto la Ley Aduanera en vigencia, establece en el segundo párrafo del artículo 136 lo siguiente:

Artículo 136. Para los efectos de esta Ley, se considera como franja fronteriza al territorio comprendido entre la línea divisoria internacional y la línea paralela ubicada a una distancia de veinte kilómetros hacia el interior del país.

Por región fronteriza se entenderá al territorio que determine el Ejecutivo Federal.

No obstante pretender o llevar a cabo una equiparación para efectos de figuras delictivas entre zona libre y región fronteriza, sería un acto violatorio del artículo 14 constitucional en la parte conducente a la analogía materia de este trabajo. En tanto no exista una referencia jurídica que sirva de fundamento y de existencia a las zonas libres, los casos de referencia no tienen contenido alguno.

Ahora bien la misma ley dispone cuales son las mercancías que estarán total o parcialmente desgravadas en las denominadas regiones fronterizas al señalar lo siguiente:

Artículo 137.- Con independencia de lo dispuesto en los artículos siguientes, la Secretaría de Comercio Industrial, previa opinión de la Secretaría determinará, por medio de disposiciones de carácter general, las mercancías que estarán total o parcialmente desgravadas de los impuestos al comercio exterior en la franja o región fronteriza. La propia Secretaría de Comercio y Fomento Industrial con base en la Ley de Comercio Exterior, determinará las mercancías cuya importación o exportación a dicha franja o región quedarán sujetas a regulaciones y restricciones no arancelarias.

Las bebidas alcohólicas, la cerveza, el tabaco labrado en cigarrillos o puros y los caballos de carrera que se importen a la franja o región fronteriza, causarán el impuesto general de importación sin reducción alguna.

Como se ha indicado la Ley Aduanera de 1995 ya no contiene referencia alguna a zonas libres y en su lugar aparecen las denominadas regiones fronterizas, así que como ya se señaló mientras no haya alguna referencia jurídica o una definición de lo que son las zonas libres, las hipótesis de contrabando que las contempla carecen de todo significado y de sentido jurídico.

Con lo anterior nos quedamos con las hipótesis de contrabando referentes a introducir al país, extraer del país o extraer de recintos fiscales o fiscalizados, mercancías.

3.1.2. Elementos del Delito de Contrabando

A) La Introducción.

En alusión a la introducción o extracción de mercancías del país, el ilícito fiscal en comento tradicionalmente se ha clasificado en contrabando a la importación y contrabando a la exportación.

Uno de los elementos significativos en el contrabando a la exportación y a la importación es el referente a país. La palabra se utiliza comúnmente para designar a un Estado. No obstante, el significado gramatical de la palabra, aunque variado, región, reino, provincia o territorio, no deja lugar a dudas el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación al establecer lo siguiente: *Comete el delito de contrabando*

quien introduzca al país o extraiga de él mercancías, está utilizada la palabra país en el sentido de territorio, es decir del territorio de los Estados Unidos Mexicanos.

Ahora bien es importante mencionar que el Código Fiscal de la Federación también nos da una referencia de lo que debe entenderse por México y lo que lo integra en el artículo 8º de dicho código que señala lo siguiente:

Artículo 8.- Para los efectos fiscales se entenderá por México, país y territorio nacional, lo que conforme a la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos integra el territorio nacional y la zona económica exclusiva situada fuera del mar territorial.

En terminología constitucional el territorio nacional de acuerdo a lo señalado por el artículo 42 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que señala lo siguiente:

Artículo 42. El territorio nacional comprende:

- I. El de las partes integrantes de la Federación;*
- II. El de las islas, incluyendo los arrecifes y cayos en los mares adyacentes;*
- III. El de las islas de Guadalupe y las de Revillagigedo, situadas en el Océano Pacífico;*
- IV. La plataforma continental y los zócalos submarinos de las islas, cayos y arrecifes;*
- V. Las aguas de los mares territoriales en la extensión y términos que fija el Derecho Internacional y las marítimas interiores;*
- VI. El espacio situado sobre el territorio nacional, con la extensión y modalidades que establezca el propio Derecho Internacional.*

El precepto anterior resulta bastante claro, si acaso, la fracción V que se refiere a mar territorial, debe ser explicada en términos del artículo 25 de la Ley Federal del Mar que dispone lo siguiente:

Artículo 25.- La anchura del Mar Territorial mexicano, es de 12 millas marinas (22,224 metros), medidas de conformidad con las disposiciones de esta Ley y su Reglamento

Ahora bien el artículo 8º del Código Fiscal de la Federación hace referencia a la denominada zona económica exclusiva que se sitúa fuera del mar territorial.

Con apoyo de lo anterior podría interpretarse el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación en el sentido de incluir a la zona económica exclusiva, pero ello no es así porque, el artículo 46 de la Ley Federal del Mar, señala cuales son los actos soberanos que el Estado Mexicano ejerce sobre esa zona al señalar lo siguiente:

Artículo 46.- La Nación ejerce en una Zona Económica Exclusiva situada fuera del Mar Territorial y adyacente a éste:

I.- Derechos de soberanía para los fines de exploración y explotación, conservación y administración de los recursos naturales, tanto vivos como no vivos, ya sean renovables o no renovables, del lecho y el subsuelo del mar y de las aguas suprayacentes, y con respecto a otras actividades con miras a la exploración y explotación económica de la Zona, tal como la producción de energía derivada del agua, de las corrientes y de los vientos;

II.- Jurisdicción, con relación a las disposiciones pertinentes de esta Ley, de su Reglamento y del derecho internacional, con respecto:

1.- Al establecimiento y utilización de islas artificiales, instalaciones y estructuras;

2.- A la investigación científica marina; y

3.- A la protección y preservación del medio marino; y

III.- Otros derechos y deberes que fije esta Ley, su Reglamento y el derecho internacional.

En atención a lo anterior quedan claras las actividades que el Estado Mexicano puede ejercer dentro de la denominada zona exclusiva, actividades que de acuerdo a la primera fracción del artículo arriba transcrito no tienen nada que ver con actos de comercio, sino, más bien con explotación, conservación y administración de los recursos naturales con que cuente dicha zona. En este sentido, conviene precisar que la palabra país está utilizada en el sentido de territorio nacional.

No basta que la mercancía se interne a este perímetro que conocemos como territorio nacional para afirmar que se ha cometido el delito de contrabando pues, recuérdese un elemento adicional es que se omita el pago de contribuciones y cuotas compensatorias, se carezca del permiso de importación expedido por la autoridad, o se trate de mercancías de tráfico prohibido. Aquí hay que distinguir dos casos:

1. Cuando la mercancía no está destinada a pasar por el lugar en que la autoridad aduanera ejerce sus atribuciones en materia de comercio exterior, es decir, se interna al territorio nacional en forma tal que las atribuciones de la autoridad se ven burladas desde un inicio; en estos casos el contrabando se consume en el mismo momento en que ocurre el ingreso de la mercancía a territorio nacional, por que la contribución o la cuota compensatoria, o en su caso ambas, se entienden omitidas en tanto que la mercancía no estaba dirigida al lugar y autoridad donde se realiza el trámite para su pago, o en el

que se exhibe el permiso de autoridad, o en donde se determina si la mercancía es de tráfico prohibido y se retiene o se devuelve para regresar al exterior.

2. Cuando la introducción de la mercancía está destinada a pasar por algún lugar determinado en el que se realiza el despacho aduanero de las mercancías, llámese aduana, garita, puesto de inspección aduanal u otro, no basta la simple introducción de la mercancía para afirmar la consumación del delito de contrabando.

En relación a este segundo supuesto, es importante señalar en que consiste el despacho aduanero lo cual queda establecido por el artículo 35 de la Ley Aduanera que señala lo siguiente.

Artículo 35. Para los efectos de esta Ley, se entiende por despacho el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su salida del mismo, que de acuerdo con los diferentes tráficos y regímenes aduaneros establecidos en el presente ordenamiento, deben realizar en la aduana las autoridades aduaneras y los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes o apoderados aduanales.

El criterio para la anterior división atiende al momento y forma en que debe pagarse la contribución o la cuota compensatoria, al momento y forma en que se debe contar con y exhibir el permiso de importación expedido por la autoridad; o al momento y forma en que debe determinarse si la mercancía es de tráfico prohibido.

No trato de realizar un trabajo sobre Derecho Aduanero, pero dada la forma de consumación del ilícito de contrabando es necesario hacer mención de lo que nos establece la Ley Aduanera, así, pues, se puede afirmar que el pago de contribuciones o cuotas compensatorias, la exhibición de permiso o la determinación de si se trata de mercancía prohibida ocurre en momentos posteriores a que la mercancía se introduce a territorio nacional, así pues la Ley Aduanera establece en su artículo 11 lo siguiente:

Artículo 11. Las mercancías podrán introducirse al territorio nacional o extraerse del mismo mediante el tráfico marítimo, terrestre, aéreo y fluvial, por otros medios de conducción y por la vía postal.

En este orden de ideas, si la mercancía que se introduce a territorio nacional está destinada al lugar en el que se realiza el despacho aduanal, no se habrá consumado el ilícito de contrabando por que las disposiciones de la Ley Aduanero permiten ingresarlas a territorio nacional en tanto se dirijan al lugar autorizado.

Con cierto tipo de objetos o sustancias como las drogas se ha sentado el criterio de que basta la simple introducción al país para que el delito se tenga por consumado, lo cual es correcto, en tanto que el tipo penal de la fracción II del artículo 194 del Código Penal única y exclusivamente hace referencia a introducir o extraer del país algún narcótico aunque fuere en forma momentáneo o en tránsito.

En estos casos la consumación del delito ocurre el instante en que la sustancia atraviesa la línea imaginaria que enmarca el territorio nacional.

Las múltiples formas que puede asumir el delito de contrabando tienen que ver con los requisitos a que están sujetas las mercancías para su ingreso a territorio nacional, o bien, relacionada con la prohibición que existe para ello. Con relación al delito de contrabando, sustancialmente tienen relación los siguientes requisitos: pago de contribuciones, cuotas compensatorias y permiso de importación; es por eso que el contrabando se vincula a la omisión del pago de ellas, a la carencia de permiso de importación y a la mercancía de tráfico prohibido.

Eventualmente existen otro tipo de requisitos a que se sujeta la introducción de mercancías al país, como son los previstos en la Ley de Comercio Exterior que, siendo arancelarios y no arancelarios, son diversos al impuesto general de importación y al impuesto al valor agregado y a los permisos de importación. Pero primero debemos entender que son los aranceles y en que momento se aplican, así, pues el artículo 12 de la Ley de Comercio Exterior nos señala lo siguiente:

Artículo 12.- Para efectos de esta Ley, los aranceles son las cuotas de las tarifas de los impuestos generales de exportación e importación, los cuales podrán ser:

- I. Ad-valorem, cuando se expresen en términos porcentuales del valor en aduana de la mercancía.*
- II. Específicos, cuando se expresen en términos monetarios por unidad de medida, y*
- III. Mixtos, cuando se trate de la combinación de los dos anteriores.*

B) La Omisión de Pago.

A continuación trataré el elemento omisión de pago de contribuciones y cuotas compensatorias. La omisión es siempre un concepto normativo en tanto que, si no existe un elemento referencial que es el deber, aquella no puede existir.

Omite quién debe realizar algo y no lo lleva a cabo, no importa de donde surge o provenga el deber, lo importante es que la omisión no existe sin el. El deber que

finca y fundamenta la omisión, no necesariamente debe de ser de naturaleza jurídica. El deber tiene diversidad de fuentes como la moral, la social, académica y jurídica entre otras.

En todos los delitos de omisión, la autoridad tiene que proceder de la siguiente manera: analizar la existencia del deber jurídico, concretizándolo y precisándolo en tiempo y forma de realización.

En no pocas ocasiones la ley no puede realizar precisiones, pero en materia fiscal la generalidad es la existencia de disposiciones de alguna manera claras en cuanto al contenido del deber y a la forma, lugar y tiempo en que deben cumplirse las obligaciones de carácter fiscal.

Ahora bien esta omisión en el pago de contribuciones deriva de la obligación que tiene el gobernado derivado de las que indican pagarlas. Se omite el pago de contribuciones o de cuotas compensatorias en el momento en que conforme a la ley se tenía que hacer el pago y éste no se lleva a cabo.

Las contribuciones más comunes a la importación, son el impuesto general de importación y el impuesto al valor agregado; también existen derechos en relación a la materia de comercio exterior, por su parte el artículo 1º de la Ley Aduanera señala lo siguiente:

Artículo 1.- Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

...

IV.- Importen bienes o servicios.

Por otro lado el artículo 24 de la misma ley nos señala que se considera como importación de bienes al señalara lo siguiente:

Artículo 24.- Para los efectos de esta Ley, se considera importación de bienes o de servicios:

I.- La introducción al país de bienes.

II.- La adquisición por personas residentes en el país de bienes intangibles enajenados por personas no residentes en él.

III.- El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes intangibles proporcionados por personas no residentes en el país.

IV.- El uso o goce temporal, en territorio nacional, de bienes tangibles cuya entrega material se hubiera efectuado en el extranjero.

V.- El aprovechamiento en territorio nacional de los servicios a que se refiere el artículo 14, cuando se presten por no residentes en el país. Esta fracción no es aplicable al transporte internacional.

Cuando un bien exportado temporalmente retorne al país habiéndosele agregado valor en el extranjero por reparación, aditamentos o por cualquier otro concepto que implique un valor adicional se considerará importación de bienes o servicios y deberá pagarse el impuesto por dicho valor en los términos del artículo 27 de esta Ley.

Por su parte la Ley de Comercio Exterior señala que los importadores y sus consignatarios estarán obligados al pago de las cuotas compensatorias y sin perjuicio de que las cuotas compensatorias provisionales sean garantizadas, señala el artículo 89 de dicha ley:

Artículo 89.- Las cuotas compensatorias provisionales y definitivas, así como las medidas de salvaguarda, se aplicarán a partir del día siguiente de su publicación en el Diario Oficial de la Federación.

Los importadores o sus consignatarios estarán obligados a calcular en el pedimento de importación correspondiente los montos de las cuotas compensatorias provisionales y definitivas, o de salvaguarda, y a pagarlas, junto con los impuestos al comercio exterior, sin perjuicio de que las cuotas compensatorias provisionales sean garantizadas conforme al artículo 65 y las cuotas compensatorias definitivas conforme a la fracción III del artículo 98.

Los preceptos anteriores fundamentan la existencia de la obligación de pagar cuotas compensatorias por la introducción de ciertos bienes a territorio nacional. En tanto la mercancía se introduzca por vías y lugares no autorizados, la omisión del pago de contribuciones y cuotas se da de manera lisa y llana en el mismo momento cuando se utilizan puntos fronterizos, puertos o pistas no autorizados para el tráfico internacional de mercancías, ya que en esos lugares no existe autoridad aduanera ante quién presentar la mercancía para su despacho.

Si la mercancía se introduce al país hacia el lugar autorizado por donde debe pasar legalmente, la omisión de pago ocurrirá en el momento en que conforme a tales ordenamientos tenga que efectuarse el pago, en lo general, ocurre en el momento de presentar el pedimento ante la autoridad aduanal como es el caso del denominado contrabando documentado en los que la mercancía llega para su despacho pero existe discrepancia entre lo asentado en los documentos aduanales y la naturaleza de la mercancía generando que no se pague o se pague menos de lo debido; o bien en el momento en que se omite realizar el procedimiento legalmente procedente para efectuar el pago, como presentar la mercancía a revisión, tal es el caso de la ocultación de mercancía, la cual generalmente se realiza en los medios de transporte,

en los equipajes o en las personas mismas, este tipo de contrabando y su momento de consumación están referidos en la siguiente tesis:

CONTRABANDO Y TENENCIA ILEGAL DE MERCANCIA EXTRANJERA, COMPETENCIA TRATANDOSE DE LOS DELITOS DE, EN RELACION AL MOMENTO EN QUE SE CONSUMAN.

El delito de contrabando a la importación, previsto y sancionado en los artículos 102 y 104, fracción I, del Código Fiscal de la Federación, se consuma en el momento en que el sujeto activo pasa la barra aduanal correspondiente -sin cubrir los impuestos arancelarios inherentes- y si al acusado se le detiene en diverso lugar al de comisión del ilícito, tal evento de ninguna manera hace variar la competencia, la cual queda determinada por disposición expresa de la ley, por el lugar donde se comete. Situación distinta ocurre tratándose del diverso delito de tenencia ilegal de mercancía extranjera, en el que resulta sin trascendencia, para efecto de fijar la competencia, el lugar por donde fue internada la mercancía al país, pues en ese caso la consumación del delito se da con el hecho mismo de la posesión ilegal antes aludida y no con el de pasar la barrera correspondiente omitiendo el pago de los impuestos inherentes, que es como se integra el delito de contrabando a la importación propiamente dicho.²

El monto del impuesto o de la cuota compensatoria que tiene que pagar la mercancía por su importación o por su exportación, es algo que está previsto en diversos ordenamientos legales, siendo las principales las siguientes:

1. Ley del Impuesto al Valor Agregado.
2. Ley del Impuesto Especial sobre Producción y Servicios.
3. Ley de Impuestos Generales de Importación y Exportación.

En algunos casos las contribuciones denominadas derechos podrían llegar a considerarse parte de las contribuciones omitidas, propiamente en algunos casos de contrabando documentado. La determinación de una cantidad es legal en tanto esté apoyada en ordenamientos legales. Así pues, el artículo 40 de la Ley Federal de Derechos vigente señala lo siguiente:

Artículo 40. Por el trámite y, en su caso, por el otorgamiento de las inscripciones, concesiones o autorizaciones que a continuación se señalan, se pagará el derecho aduanero de inscripciones, concesiones y autorizaciones, conforme a las siguientes cuotas:

*a) Por la inscripción en el registro del despacho de mercancías
\$3,397.00*

² Semanario Judicial de la Federación. Informe 1986. Segunda Parte, p. 7

- b) *Por la autorización de depósito fiscal para someterse al proceso de ensamble y fabricación de vehículos a empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte* \$6,903.00
- c) *Por la autorización para la entrada o salida de mercancías del territorio nacional por lugar distinto al autorizado* \$6,684.00
- d) *Por la concesión o autorización para prestar los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías de comercio exterior.* \$36,158.00
- e) *Por la autorización para prestar los servicios de carga, descarga, estiba, acarreo y trasbordo de mercancías en el recinto fiscal* \$6,903.00
- f) *Por la autorización de apoderado aduanal* \$5,479.00
- g) *Por la autorización de dictaminador aduanero* \$5,479.00
- h) *Por la autorización para la entrada y salida de mercancías por tuberías, ductos, cables u otros medios de conducción* \$6,026.00
- i) *Por la autorización de depósito fiscal temporal para locales destinados a exposiciones internacionales de mercancías* \$3,287.00
- j) *Por la inscripción en el Registro de empresas transportistas* \$3,616.00
- k) *Por la autorización para el establecimiento de depósito fiscal para la exposición y ventas de mercancías extranjeras y nacionales* \$30,099.00
- l) *Por la autorización para habilitar instalaciones especiales en los recintos fiscalizados.* \$41,591.00
- m) *Por la inscripción en el registro de empresas certificadas* \$15,597.00
- n) *Por la autorización de mandatario de agente aduanal* \$5,269.00

...

Los ingresos que se obtengan por la recaudación de los derechos establecidos en este artículo se destinarán al Servicio de Administración Tributaria, para el mejoramiento de la Administración Aduanera.

Ahora bien al artículo 41 del mismo ordenamiento nos señala los plazos a partir de los que se cobrarán derechos por almacenamiento de mercancías presentadas en depósito ante la aduana al señalar lo siguiente:

Artículo 41. Se pagarán derechos por el almacenaje de mercancías en depósito ante la aduana en recintos fiscales, después de vencidos los plazos que a continuación se indican:

- I. *En mercancías de importación, dos días naturales, excepto en recintos fiscales que se encuentren en aduanas de tráfico marítimo, en cuyo caso el plazo será de cinco días naturales.*

- II. *En mercancías de exportación o retorno al extranjero, quince días naturales, excepto minerales en cuyo caso el plazo será de treinta días naturales.*

Las mercancías por las que hubiere desistimiento del régimen de exportación, o en las que ésta no se concrete por cualquier otra causa, pagarán el derecho de almacenaje correspondiente, desde el primer día en que hayan quedado en depósito en cada aduana.

- III. *A partir del día siguiente a aquel en que se notifique que están a disposición de los interesados las mercancías que hubieran sido embargadas o secuestradas.*

- IV. *Diez días naturales de aquél en que queden en depósito ante la aduana, en los demás casos.*

Los plazos a que se refieren las fracciones I y II de este artículo, se computarán a partir del día siguiente a aquél en que el almacén reciba las mercancías, a excepción de las importaciones que se efectúen por vía marítima o aérea, en las que el plazo se contará a partir del día en que el consignatario reciba la comunicación de que las mercancías han entrado al almacén.

De lo anterior se deduce que el pago de los derechos arriba señalados puede tomarse como parte de las contribuciones omitidas en el caso del contrabando documentado; por último el mismo ordenamiento señala la obligación de cubrir los derechos por almacenaje de las mercancías para que estas sean entregadas al señalar en su artículo 46 lo siguiente:

Artículo 46. Ninguna mercancía en depósito ante la aduana en un recinto fiscal será entregada, a menos que se hayan pagado los derechos de almacenaje.

C) El Permiso de Importación o Exportación.

El permiso es otro de los conceptos centrales en la figura delictiva del contrabando. El permiso es la autorización que concede un órgano de autoridad para que se interne legalmente al país alguna mercancía específica; esa autorización se hace constar en el documento respectivo, de ahí que propiamente la palabra permiso se utilice en ambos sentidos.

El por que una mercancía requiere de permiso para ser importada es un tema que obedece a una variedad de razones, protección a la industria, salud pública, seguridad, economía, entre otras. Los permisos de importación están previstos en varios ordenamientos, por ejemplo la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos señala en el segundo párrafo del artículo 131 lo siguiente:

Artículo 131. Es facultad privativa de la Federación gravar las mercancías que se importen o exporten, o que pasen de tránsito por el territorio nacional, así

como reglamentar en todo tiempo y aun prohibir, por motivos de seguridad o de policía, la circulación en el interior de la República de toda clase de efectos, cualquiera que sea su procedencia; pero sin que la misma Federación pueda establecer, ni dictar, en el Distrito Federal, los impuestos y leyes que expresan las fracciones VI y VII del artículo 117.

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

Por otro lado el artículo 21 de la Ley de Comercio Exterior faculta a la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial para la expedición de permisos así como las modalidades, condiciones y vigencia al señalar lo siguiente:

Artículo 21.- Corresponde a la Secretaría sujetar la exportación e importación de mercancías a permisos previos y expedirlos conforme a lo siguiente:

- I. La sujeción a permisos previos deberá someterse a la opinión de la Comisión.*
- II. El formato de las solicitudes, así como los requerimientos de información y los procedimientos de trámite se deberán publicar en el Diario Oficial de la Federación.*
- III. La expedición se resolverá en un plazo máximo de 15 días.*
- IV. En los permisos se indicarán las modalidades, condiciones y vigencia a que se sujeten, así como el valor y la cantidad o volumen de la mercancía a exportar o importar y los demás datos o requisitos que sean necesarios.*

Lo anterior nos lleva a la conclusión de que los permisos de importación están previstos de manera expresa en la ley o son decretados por el Ejecutivo Federal. En todo caso, tanto para su fundamentación como para la integración del cuerpo del delito, y por tanto de la tipicidad, estimo necesario que las autoridades del orden penal, no se limiten a indicar que la mercancía requiere permiso, sino que deben señalar con base a que requiere tal permiso, mencionar que tipo de instrumento jurídico, ley, decreto o acuerdo, y en donde aparece.

Por lo que toca a la mercancía de importación prohibida, es aquella que legalmente no puede introducirse al país o no puede ser objeto de despacho aduanero. De manera similar a lo que ocurre en el caso de mercancía que requiere

permiso de importación, la prohibición puede estar prevista directamente en algún ordenamiento jurídico o en un tratado, o bien estar prohibida por el Ejecutivo Federal, de esta forma el artículo 156 de la Ley Aduanera señala lo siguiente:

Artículo 156. Se entregarán a las autoridades correspondientes las mercancías cuya importación esté prohibida o que sean objeto de ilícitos contemplados por otras leyes distintas de las fiscales.

Esta disposición debe ser interpretada de manera contextual, considerando que está ubicada en un capítulo que se refiere a las atribuciones de las autoridades fiscales y concretamente a las inspecciones y embargos.

En atención a lo anterior debo señalar que en el caso de los permisos de importación o exportación, son requisitos esenciales de las mercancías que los requieren; la falta de dichos permisos se traduce en la comisión del ilícito de contrabando.

D) Las Mercancías.

Por cuanto hace al elemento mercancías, que aparece en la parte inicial del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación, es pertinente señalar que éste concepto está utilizado en género y tiene que ver con lo singular y lo plural, pudiéndose presentar el delito de contrabando con una mercancía en individual o con relación a un conjunto de ellas. El Código Fiscal de la Federación señala en su artículo 92 sexto párrafo lo que se debe entender por mercancías, al señalar lo siguiente:

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

No sólo el Código Fiscal de la Federación no hace la referencia a lo que se debe entender por mercancías, aunque un tanto repetitiva, la Ley Aduanera señala también lo que se debe entender por mercancías, lo cual también puede utilizarse como base para determinar el sentido y alcance del término mercancías del artículo 102 del Código Fiscal; así, pues, la Ley Aduanera dispone en su artículo 2º fracción III lo siguiente:

Artículo 2.- Para los efectos de esta Ley se considera:

...
III. Mercancías, los productos, artículos, efectos y cualesquier otros bienes, aun cuando las leyes los consideren inalienables o irreductibles a propiedad particular.

Es importante señalar que para efectos del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación el concepto de mercancías está dado en relación a cosas materiales, independientemente de su estado, sólido, líquido o gaseoso, que pueden ser transportadas de un lugar a otro, que de acuerdo con las leyes o decretos respectivos su introducción o extracción del país está sujeta al pago de contribuciones, cuotas compensatorias, permisos de autoridad o esta prohibida.

Ahora bien más que el concepto que comprende el Código Fiscal de la Federación o la Ley Aduanera, lo importante es que se trate de bienes de tráfico prohibido.

En este tenor, un problema de interpretación lo presenta el artículo 2º, fracción II de la Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación el cual en la regla 9ª determina que tipo de bienes no se han de considerar mercancías, en cuyo caso, estaría en duda la procedencia de la figura de contrabando en el caso de requerir permiso de autoridad, la mencionada regla establece lo siguiente:

9a No se considerarán como mercancías y, en consecuencia, no se gravarán:

- a) Los ataúdes y las urnas que contengan cadáveres o sus restos.*
- b) Las piezas postales obliteradas que los convenios postales internacionales comprenden bajo la denominación de correspondencia.*
- c) Los efectos importados por vía postal cuyo impuesto no exceda de la cantidad que al efecto establezca la Secretaría de Hacienda y Crédito Público, mediante Regla de carácter general en materia aduanera.*
- d) Las muestras y muestrarios que por sus condiciones carecen de valor comercial. Se entiende que no tienen valor comercial:*

Los que han sido privados de dicho valor, mediante operaciones físicas de inutilización que eviten toda posibilidad de ser comercializados; o

Los que por su cantidad, peso, volumen u otras condiciones de presentación, indiquen sin lugar a dudas, que sólo pueden servir de muestras o muestrarios.

En ambos casos se exigirá que la documentación comercial, bancaria, consular o aduanera, pueda comprobar inequívocamente que se trata de muestras sin valor.

Evidentemente existirá mercancía que no este sujeta a ningún requisito de pago de contribuciones, pago de cuotas compensatorias o permisos de importación y que no esté prohibida, ni sea objeto de una figura delictiva específica de introducción o extracción del país.

Con éste tipo de mercancía, si bien se podrían burlar los trámites propios del despacho, no existiría la posibilidad de cometer el delito de contrabando, no sólo porque las diversas hipótesis de contrabando refieren de manera textual el tipo de la mercancía, sino porque, para efectos de la punibilidad el artículo 104 del Código Fiscal de la Federación dispone la duración de la pena de prisión de acuerdo a los requisitos de pago de contribuciones y cuotas compensatorias, permisos y en su caso, a la prohibición que pueda tener la mercancía.

Como cometario final acerca de las mercancías. Está el referente a la calificación que la ley hace en el sentido de que *no se considerará mercancía*, por que la interpretación del texto nos lleva a concluir, que en tanto no se trate de mercancía, no tiene trascendencia que estos objetos lleguen a requerir permiso y que dicho permiso se omita, pues el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación habla de mercancía en sentido jurídico, es decir, lo que conforme a la ley es tal.

3.1.3. Presunción de Contrabando.

Hasta ahora he hecho mención al delito de contrabando con sus elementos e hipótesis, pero hay otros aspectos del delito de contrabando muy importantes y que por tanto debo abarcar en este estudio, me refiero al tema de las presunciones de contrabando, tipificadas en el artículo 103 del Código Fiscal de la Federación el cual a la letra señala:

Artículo 103.- Se presume cometido el delito de contrabando cuando:

- I. Se descubran mercancías extranjeras sin la documentación aduanera que acredite que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en la Ley Aduanera para su introducción al territorio nacional o para su internación de la franja o región fronteriza al resto del país.*
- II. Se encuentren vehículos extranjeros fuera de una zona de veinte kilómetros en cualquier dirección contados en línea recta a partir de los límites extremos de la zona urbana de las poblaciones fronterizas, sin la documentación a que se refiere la fracción anterior.*
- III. No se justifiquen los faltantes o sobrantes de mercancías que resulten al efectuarse la descarga de los medios de transporte, respecto de las consignaciones en los manifiestos o guías de carga.*
- IV. Se descarguen subrepticamente mercancías extranjeras de los medios de transporte, aun cuando sean de rancho, abastecimiento o uso económico.*
- V. Se encuentren mercancías extranjeras en tráfico de altura a bordo de embarcaciones en aguas territoriales sin estar documentadas.*
- VI. Se descubran mercancías extranjeras a bordo de una embarcación en tráfico mixto, sin documentación alguna.*
- VII. Se encuentren mercancías extranjeras en una embarcación destinada exclusivamente al tráfico de cabotaje, que no llegue a su destino o que haya tocado puerto extranjero antes de su arribo.*
- VIII. No se justifique el faltante de mercancías nacionales embarcadas para tráfico de cabotaje.*
- IX. Una aeronave con mercancías extranjeras aterrice en lugar no autorizado para el tráfico internacional.*

X. Las mercancías extranjeras se introduzcan a territorio nacional por lugar no autorizado para la entrada a territorio nacional o la salida del mismo.

XI. Las mercancías extranjeras sujetas a tránsito internacional se desvíen de las rutas fiscales o sean transportadas en medios distintos a los autorizados tratándose de tránsito interno o no arriben a la aduana de destino o de salida treinta días después del plazo máximo establecido para ello.

XII. Se pretenda realizar la exportación, el retorno de mercancías, el desistimiento de régimen o la conclusión de las operaciones de tránsito, en el caso de que se presente el pedimento sin las mercancías correspondientes en la aduana de salida, siempre que la consumación de tales conductas hubiere causado un perjuicio al Fisco Federal.

XIII. Las mercancías de comercio exterior destinadas al régimen aduanero de depósito fiscal no arriben al almacén general de depósito que hubiera expedido la carta de cupo para almacenar dicha mercancía o a los locales autorizados.

XIV. Los pilotos omitan presentar las aeronaves en el lugar designado por las autoridades aduaneras para recibir la visita de inspección de la autoridad aduanera, o las personas que presten los servicios de mantenimiento y custodia de aeronaves que realicen el transporte internacional no regular omitan requerir la documentación que compruebe que la aeronave recibió la visita de inspección o no la conserven por el plazo de cinco años.

XV. Se realicen importaciones temporales de conformidad con el artículo 108 de la Ley Aduanera sin contar con programas de maquila o de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, de mercancías que no se encuentren amparadas en los programas autorizados; se importen como insumos mercancías que por sus características de producto terminado ya no sean susceptibles de ser sometidas a procesos de elaboración, transformación o reparación siempre que la consumación de tales conductas hubiere causado un perjuicio al Fisco Federal; se continúe importando temporalmente la mercancía prevista en un programa de maquila o de exportación cuando este ya no se encuentra vigente o cuando se continúe importando temporalmente la mercancía prevista en un programa de maquila o de exportación de una empresa que haya cambiado de denominación o razón social, se haya fusionado o escindido y se haya omitido presentar los avisos correspondientes en el registro federal de contribuyentes y en la Secretaría de Economía.

XVI. Se reciba mercancía importada temporalmente de maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía por empresas que no cuenten con dichos programas o teniéndolos la mercancía no se encuentre amparada en dichos programas o se transfiera mercancía importada temporalmente respecto de la cual ya hubiere vencido su plazo de importación temporal.

XVII. No se acredite durante el plazo a que se refiere el artículo 108, fracción I de la Ley Aduanera que las mercancías importadas temporalmente por maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Economía, fueron retornadas al extranjero, fueron transferidas, se destinaron a otro régimen aduanero o que se encuentran en el domicilio en el cual se llevará a cabo el proceso para su elaboración, transformación o reparación manifestado en su programa.

XVIII. Se omita realizar el retorno de la mercancía importada temporalmente al amparo del artículo 106 de la Ley Aduanera.

XIX. Declare en el pedimento como valor de la mercancía un monto inferior en un 70 por ciento o más al valor de transacción de mercancías que hubiere sido rechazado y determinado conforme a los artículos 72, 73 y 78-A de la Ley Aduanera, salvo que se haya otorgado la garantía a que se refiere el artículo 86-A, fracción I de la Ley citada, en su caso.

XX. No se presumirá que existe delito de contrabando, si el valor de la mercancía declarada en el pedimento, proviene de la información contenida en

los documentos suministrados por el contribuyente; siempre y cuando el agente o apoderado aduanal hubiesen cumplido estrictamente con todas las obligaciones que les imponen las normas en materia aduanera y de comercio exterior.

XXI. Declare inexactamente la descripción o clasificación arancelaria de las mercancías, cuando con ello se omita el pago de contribuciones y cuotas compensatorias, salvo cuando el agente o apoderado aduanal hubiesen cumplido estrictamente con todas las obligaciones que les imponen las normas en materia aduanera y de comercio exterior.

Para los efectos de las fracciones XV y XVI de este artículo, no será responsable el agente o apoderado aduanal, si la comisión del delito se originó por la omisión del importador de presentar al agente o apoderado aduanal la constancia de que cumplió con la obligación de presentar al Registro Federal de Contribuyentes los avisos correspondientes a una fusión, escisión o cambio de denominación social que hubiera realizado, así como cuando la comisión del delito se origine respecto de mercancías cuyo plazo de importación temporal hubiera vencido.

Como nos podemos dar cuenta el artículo en comento, contempla diversas presunciones acerca de que el delito de contrabando fue cometido. La primera parte de dicho precepto es bastante clara al señalar *Se presume cometido el delito de contrabando...* Sin embargo, este precepto encierra varios problemas técnicos.

El primer problema es determinar que clase de presunción encierra el artículo en mención, ya que la doctrina y la ley distinguen entre dos tipos de presunciones, la *iuris tantum* y la presunción *iuris et de iure*, con el efecto de que las primeras admiten prueba en contrario y las segundas no la aceptan.

Pero primero que nada debemos establecer que se entiende o que debemos entender y que implica el término *presunción*, así pues el Diccionario de la Real Academia de la Lengua establece lo siguiente:

Presunción. (Del lat. praesumptio, -onis).

1. f. Acción y efecto de presumir.

2. f. Der. Hecho que la ley tiene por cierto sin necesidad de que sea probado.

~ Absoluta.

1. f. Der. La que no admite prueba en contrario.

~ De hecho y de derecho.

1. f. Der. Presunción absoluta.

~ De inocencia.

1. f. Der. La que se aplica a toda persona, aun acusada en un proceso penal, mientras no se produzca sentencia firme condenatoria

~ De ley, o ~ de solo derecho.

1. f. Der. Presunción relativa.

~ Relativa.

1. f. Der. La que la ley mantiene mientras no se produzca prueba en contrario.

Ahora bien, por desgracia el Código Federal de Procedimientos Penales no hace referencia de lo que se debe entender por presunción por lo cual me remitiré al artículo 245 del Código de Procedimientos Penales del Distrito Federal que de una forma clara establece una definición de presunción al señalar lo siguiente:

Artículo 245.- Las presunciones o indicios son las circunstancias y antecedentes que, teniendo relación con el delito, pueden razonablemente fundar una opinión sobre la existencia de los hechos determinados.

Por otro lado, se puede observar que el Código Penal cuando se refiere a una presunción *iuris tantum* lo hace con la mención *salvo prueba en contrario*, y cuando se trata de presunciones *iuris et de iure* simplemente indica *se presume*.

Considero que las presunciones enlistadas en el artículo 103 del Código Fiscal de la Federación se trata de presunciones *iuris tantum*, en tanto que la punibilidad para el delito de contrabando esta subordinada al hecho de que exista omisión en el pago de contribuciones o cuotas compensatorias o la omisión de algún permiso de autoridad o la existencia de alguna prohibición de tráfico internacional sobre la mercancía.

Lo que trato de establecer es que no basta la simple presencia de los hechos que describen cada una de las fracciones del artículo 103 del Código Fiscal de la Federación para que exista el delito de contrabando, sino que es necesario acreditar las otras circunstancias, es decir la omisión de pago de contribuciones, cuotas compensatorias, permisos de autoridad y que se trate de mercancía prohibida, para que se pueda hablar de contrabando como tal.

Así pues estimo que el efecto de la presunción es simplemente de carga probatoria dentro del correspondiente proceso penal, es decir, de que presumiblemente se introdujeron o extrajeron del país dichas mercancías de manera ilícita.

Pensemos pues, en el caso de una aeronave que transporta mercancías extranjeras, el piloto ante un desperfecto de los motores o de los mecanismos o instrumentos de navegación tiene que aterrizar en tierra en el menor tiempo posible; de inicio se puede presumir el contrabando, pero, acreditados los extremos, estará claro que se actuó ante la causa de licitud denominada estado de necesidad, porque se violaron reglas aduanales referentes a la entrada del mercancías al país para salvaguardar bienes de mayor jerarquía como son una o más vidas.

Muchas de las circunstancias presuntivas de contrabando, tal vez no tengan una explicación de por que haberlas implementado. Mario Alberto Torres López señala

que de alguna manera tienen su antecedente en el Código Fiscal de la Federación de 1966 y se vinculaban con el Código Aduanero de los Estados Unidos Mexicanos de 1951, derogado por la Ley Aduanera de 1981 y ésta última, a su vez, por la Ley Aduanera de 1995.³

En las diversas fracciones del artículo en mención, se hace referencia a mercancía extranjera y a mercancía nacional. La primera es la mercancía que tiene su origen en otro país la segunda es la que tiene su origen en nuestro país; fenómenos como la maquila, solamente plantean casos de exportación en los que una mercancía ingresa al país para ser modificada en su forma, pero en ninguna forma se considera de origen nacional.

Ahora bien en relación con dicha mercancía extranjera queda la duda en cuanto a los documentos con los que se pueda acreditar su legal tenencia, transporte y estancia en nuestro país, por su parte el artículo 106 del Código Fiscal de la Federación es claro al establecer en su fracción segunda lo siguiente:

Artículo 106.- Para los efectos del Artículo anterior:

...

II. La estancia legal en el país de las mercancías extranjeras se comprueba, con:

a) La documentación aduanal exigida por la Ley.

b) Nota de venta expedida por la autoridad fiscal federal.

c) Factura extendida por persona inscrita en el registro federal de contribuyentes.

d) La carta de porte en que consten los datos del remitente, del destinatario y de los efectos que ampare, si se trata de portadores legalmente autorizados para efectuar el servicio público de transporte, fuera de la zona de inspección y vigilancia permanente.

Sin embargo, el precepto arriba transcrito parece limitar su alcance y aplicación al artículo 105 del Código Fiscal de la Federación, ya que la parte inicial del artículo 106 en comento, señala *para los efectos del artículo anterior*, el listado de los documentos también es aplicable a las presunciones de contrabando, porque, realmente no puede ser otra la documentación que refieren las diversas fracciones del artículo 103 del mismo Código.

Una inconsistencia en la redacción del artículo 106 del Código Fiscal de la Federación no puede significar una diferencia de conceptos con relación al artículo 103, ya que a mi entender, el referido precepto en su parte inicial debió indicar *Para los efectos de éste Capítulo...* Desafortunadamente nuestras leyes están plagadas de éste tipo de inconsistencias y otras mayores que no son tema de éste trabajo.

³ Torres López, Mario Alberto. *Teoría y Práctica de los Delitos Fiscales*, Porrúa, México, 2005.

Continuando con el análisis a los elementos que constituyen las presunciones señaladas en el artículo 103 del Código Fiscal de la Federación, haré mención de algunos conceptos contemplados en las primeras fracciones del precepto en mención, aunque la existencia de estos conceptos no ayudan a comprender el sentido de las presunciones previstas en las fracciones III a VIII.

Las fracciones en comento hacen referencia a tres tipos distintos de tráfico marítimo al pasar las mercancías por territorio nacional me refiero al tráfico de altura, de cabotaje y mixto, para mayor claridad, el artículo 11 del Reglamento de la Ley Aduanera es bastante claro al precisar lo siguiente:

Artículo 11. El tráfico marítimo puede ser de altura, cabotaje o mixto.

I. Se entiende por tráfico de altura:

a) El transporte de mercancías que lleguen al país o se remitan al extranjero, y

b) La navegación entre un puerto nacional y otro extranjero o viceversa.

II. Se entiende por tráfico de cabotaje, el transporte de mercancías o la navegación entre dos puntos del país situados en el mismo litoral, y

III. Se entiende por tráfico mixto:

a) Cuando una embarcación simultáneamente realiza los de altura y cabotaje con las mercancías que transporta, y

b) El transporte de mercancías o la navegación entre dos puntos de la costa nacional situados en distinto litoral o, en el mismo, si se hace escala en un puerto extranjero.

Ahora bien continuando con el análisis al artículo 103 del Código Fiscal de la Federación, haré breves comentarios a algunas de las fracciones del referido precepto. Para comenzar lo establecido en la fracción I que señala:

I. Se descubran mercancías extranjeras sin la documentación aduanera que acredite que las mercancías se sometieron a los trámites previstos en la Ley Aduanera para su introducción al territorio nacional o para su internación de la franja o región fronteriza al resto del país.

Referente a la fracción arriba transcrita, primero debo mencionar que evidentemente se trata de una presunción vinculada al tráfico a la importación, debo señalar también que el mencionado precepto a mi entender tiene relación o similitud con el artículo 105 que en su fracción primera señala: ... *Enajene, comercie, adquiera o tenga en su poder por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal, sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país...* En

consecuencia carece de sentido establecer una presunción cuando dentro del mismo Código se tipifica la misma conducta como delito aunque sea equiparable.

Otro cometario es el referente a la fracción II que contiene una figura presunta de contrabando a la importación de vehículos al señalar lo siguiente:

II. Se encuentren vehículos extranjeros fuera de una zona de veinte kilómetros en cualquier dirección contados en línea recta a partir de los límites extremos de la zona urbana de las poblaciones fronterizas, sin la documentación a que se refiere la fracción anterior.

El comentario es referente a los veinte kilómetros a que hace referencia la fracción, en tanto que la determinación del límite extremo de la zona urbana de poblaciones fronterizas es algo que en muchas ocasiones no puede ser perfectamente determinado.

En el caso de las fracciones V a la VIII haré el comentario general por cuanto a que dichas fracciones manejan un elemento en común que es el tráfico marítimo al señalar lo siguiente:

...

V. Se encuentren mercancías extranjeras en tráfico de altura a bordo de embarcaciones en aguas territoriales sin estar documentadas.

VI. Se descubran mercancías extranjeras a bordo de una embarcación en tráfico mixto, sin documentación alguna.

VII. Se encuentren mercancías extranjeras en una embarcación destinada exclusivamente al tráfico de cabotaje, que no llegue a su destino o que haya tocado puerto extranjero antes de su arribo.

VIII. No se justifique el faltante de mercancías nacionales embarcadas para tráfico de cabotaje.

El elemento en común que es el tráfico marítimo ya sea de altura, de cabotaje o mixto, ha sido explicado con anterioridad ahora se hace mención también de otro elemento que es la falta de documentos que acrediten la legalidad de la mercancía transportada.

Comentario aparte merece la fracción IX del citado artículo en tanto establece lo siguiente:

IX. Una aeronave con mercancías extranjeras aterrice en lugar no autorizado para el tráfico internacional.

Al respecto debo señalar que ese *lugar no autorizado* a que se refiere, es por exclusión; en efecto, el artículo 10 de la Ley Aduanera indica lo siguiente:

Artículo 10.- La entrada o la salida de mercancías del territorio nacional, las maniobras de carga, descarga, transbordo y almacenamiento de las mismas, el embarque o desembarque de pasajeros y la revisión de sus equipajes, deberá efectuarse por lugar autorizado, en día y hora hábil. Quienes efectúen su transporte por cualquier medio, están obligados a presentar dichas mercancías ante las autoridades aduaneras junto con la documentación exigible.

La Secretaría mediante reglas, podrá autorizar en la circunscripción de las aduanas de tráfico marítimo, la entrada al territorio nacional o la salida del mismo por lugar distinto al autorizado, de mercancías que por su naturaleza o volumen no puedan despacharse conforme a lo establecido en el párrafo anterior.

En otras palabras, esos *lugares autorizados* a que hace referencia la fracción IX del artículo 103, son determinados por el Ejecutivo Federal y por la Secretaría de Hacienda y Crédito Público de conformidad a lo dispuesto por los artículos 10 y 143 de la Ley Aduanera, por ese motivo es claro que no necesariamente el lugar en que aterrice una aeronave ha de ser una pista privada o un terreno o una carretera poco transitada, sino que puede ser la pista de cualquier aeropuerto si, éste, no ha sido autorizado para el tráfico internacional de mercancía.

Otro comentario respecto de la citada fracción lo merece el hecho de que el Código Penal Federal, tipifica una figura que podría confundirse con lo establecido por la fracción IX en comento, ya que el artículo 172 bis del Código Penal Federal señala lo siguiente:

Artículo 172 Bis.- Al que para la realización de actividades delictivas utilice o permita el uso de aeródromos, aeropuertos, helipuertos, pistas de aterrizaje o cualquiera otra instalación destinada al tránsito aéreo que sean de su propiedad o estén a su cargo y cuidado, se le impondrá prisión de dos o seis años y de cien a trescientos días multa y decomiso de los instrumentos, objetos o producto del delito, cualquiera que sea su naturaleza. Si dichas instalaciones son clandestinas, la pena se aumentará hasta en una mitad.

Esta figura es de aplicación independiente de la del contrabando y pueden coexistir; no se ésta duplicando la sanción pues, por el contrabando se sanciona la introducción al país de la mercancía y por el otro delito se sanciona el hecho de utilizar un determinado lugar para llevarlo a cabo.

3.1.4. Calificación del Delito de Contrabando.

Otro tema de gran relevancia en este trabajo terminal lo representa el referente a las calificativas en el delito de contrabando. Doctrinalmente *calificativa* quiere decir aquella circunstancia que se presenta antes o durante la comisión del delito, tiene el efecto de modificar la punibilidad, ya sea elevándola lo que se conoce como circunstancias agravantes o disminuyéndola lo que se conoce como atenuantes.

En la práctica legislativa mexicana el término *calificativa* se utiliza para designar aquellas circunstancias que tienen el efecto de elevar la pena, es decir, se refiere única y exclusivamente a circunstancias agravantes.

Las circunstancias calificativas del ilícito de contrabando se encuentran previstas en el artículo 107 del Código Fiscal de la Federación el cual señala:

Artículo 107.- El delito de contrabando será calificado cuando se cometa:

I. Con violencia física o moral en las personas.

II. De noche o por lugar no autorizado para la entrada o salida del país de mercancías.

III. Ostentándose el autor como funcionario o empleado público.

IV. Usando documentos falsos.

V. Por tres o más personas.

Las calificativas a que se refieren las fracciones III, IV y V de este artículo, también serán aplicables al delito previsto en el artículo 105 de este Código.

Cuando los delitos a que se refiere este artículo sean calificados, la sanción correspondiente se aumentará de tres meses a tres años de prisión. Si la calificativa constituye otro delito, se aplicarán las reglas de la acumulación.

La primera de las calificativas es la comisión del delito *con violencia física o moral en las personas*, lo cual vinculado a la comisión misma del hecho principal de contrabando nos conduce a una calificación que tiene un marco temporal relacionado a la consumación del contrabando. Aunque el precepto no lo señale de manera expresa la calificativa, no es aplicable a lo que ocurre después de cometido el hecho delictivo; lo anterior es así en tanto que la parte inicial del artículo 107 indica *cuando se cometa* es decir en el momento mismo de la comisión se debe de dar la circunstancia calificativa del ilícito.

Aunque el precepto no lo mencione, las personas sobre las que se tiene que ejercer la *violencia física o moral*, son aquellos servidores públicos o no que tiendan a

evitar que el ilícito se lleve a cabo. Ahora bien para establecer una concepción de lo que es la *violencia física y moral* me remitiré al artículo 372 del Código Penal Federal que señala lo siguiente:

Artículo 373.- La violencia a las personas se distingue en física y moral.

Se entiende por violencia física en el robo: la fuerza material que para cometerlo se hace a una persona.

Hay violencia moral: cuando el ladrón amaga o amenaza a una persona, con un mal grave, presente o inmediato, capaz de intimidarlo.

Pese a que éste precepto se refiere al delito de robo, es idóneo para interpretar la fracción primera del artículo 107 del Código Fiscal de la Federación, pues se refiere a la naturaleza de las circunstancias y no a la naturaleza del ilícito al cual se aplica. Por último ésta calificativa tiene aplicación a todos los casos de contrabando que existen.

Por otro lado, la calificativa enmarcada en la fracción II del artículo 107, que nos establece que el ilícito se cometa *de noche o por lugar no autorizado para la entrada o salida del país de mercancías*, no requiere mayor cometario en tanto que es de naturaleza objetiva y normativa; es objetiva, porque se refiere a un espacio determinado y es normativa porque ese espacio tiene una calidad que le da el orden jurídico. En párrafos anteriores he hecho referencia a los lugares autorizados para el tráfico internacional de mercancías y se hizo el comentario de que por exclusión todos los demás lugares del territorio son no autorizados.

La siguiente calificativa es la establecida por la fracción III del artículo 107 que señala que el ilícito se cometa *ostentándose el autor como funcionario o empleado público*. Ese funcionario o empleado público puede ser federal, estatal o municipal porque, en tal sentido, la fracción no hace distinción alguna.

Considero que lo que sí representa un problema es lo referente a ante quién debe *ostentarse* como funcionario o servidor público el autor de contrabando y que se entiende por autor. El primer cuestionamiento se resuelve en el sentido de que el acto de ostentación ha de llevarse a cabo frente a cualquier persona, servidor público o no que tenga a su cargo impedir el contrabando o que trate de impedirlo o denunciarlo. Cabe aclarar que la calificativa en cuestión recoge uno de los mayores vicios de la sociedad mexicana que es el ostentarse con poder público; lo anterior no implica que el autor no tenga por qué ser, en realidad un funcionario o servidor público, dado que el precepto sólo indica *ostentarse*.

Ahora bien se puede concluir que si la intención de la ley fuera calificar solamente los casos en que el autor del contrabando se presente y sea funcionario o

empleado público, el precepto debería tener el siguiente tipo de redacción: *se cometa por un funcionario o empleado público que se ostente como tal.*

En referencia esto último, debemos considerar que el artículo 97 del Código Fiscal de la Federación contempla una calificativa general para todos los ilícitos fiscales, consistente en que un funcionario o empleado público participe en dichos ilícitos al establecer lo siguiente:

Artículo 97.- Si un funcionario o empleado público comete o en cualquier forma participa en la comisión de un delito fiscal, la pena aplicable por el delito que resulte se aumentará de tres a seis años de prisión.

Ahora queda subsistente el problema de determinar si subsisten ambas calificativas, es decir, la calificativa de presentarse u ostentarse y la calificativa de acreditar ser, que a mi criterio resultaría negada, toda vez que la calificativa ostentarse puede incluir tanto al que es funcionario o empleado como al que no tiene dicha calidad, es decir, a mi entender ambas hipótesis integran la calificativa.

El segundo cuestionamiento es el que se refiere al autor, para responder éste cuestionamiento me remitiré al artículo 95 del Código Fiscal de la Federación que señala lo siguiente:

Artículo 95.- Son responsables de los delitos fiscales, quienes:

- I. Concierten la realización del delito.*
- II. Realicen la conducta o el hecho descritos en la Ley.*
- III. Cometan conjuntamente el delito.*
- IV. Se sirvan de otra persona como instrumento para ejecutarlo.*
- V. Induzcan dolosamente a otro a cometerlo.*
- VI. Ayuden dolosamente a otro para su comisión.*
- VII. Auxilien a otro después de su ejecución, cumpliendo una promesa anterior.*

El artículo arriba transcrito, si bien no da una definición de autor, nos da a entender quién o quienes son responsables de la comisión de los ilícitos fiscales, ya que las fracciones I a V se refieren a los responsables directos de la comisión del ilícito y las últimas dos fracciones se refieren más bien a los partícipes. Ahora bien hago referencia a este precepto ya que doctrinalmente el término autor solo se puede aplicar al *autor material*, al *autor intelectual* o al *autor mediato*, no así a los cómplices.

Los tres primeros están previstos en las fracciones I a V, mientras que los últimos en las fracciones VI y VII del artículo 95 del Código Fiscal de la Federación.

La última de las calificativas específicas del delito de contrabando se presenta cuando se realiza *usando documentos falsos*. A pesar de que el Código Fiscal de la Federación no hace una descripción de lo que se debe entender por documento falso, el Código Penal Federal en los artículos 239 y 244 contempla varios casos de documentos falsos. Considero que el concepto de documento falso de la fracción IV del Artículo 107 del Código Fiscal de la Federación es independiente de lo que señala el Código Penal, y se hace consistir en aquel documento que contiene alteraciones de la realidad que de ser ciertas permitirían el legal acceso, extracción o entrega al país de las mercancías de tráfico internacional.

La calificativa se refiere a los casos en que es presentado un documento falso a la autoridad aduanal o a cualquier persona que deba o trate de impedir la consumación del contrabando pues la expresión de la ley es *se cometa usando...* Pues bien, la calificativa que tratamos en mi opinión no podría coexistir con el delito previsto en el artículo 246 del Código Penal, referente al uso de documento porque, entonces, se sancionaría dos veces un mismo evento; en otras palabras, la generalidad de éste precepto debe ceder ante la especialidad de la calificativa.

La última fracción del artículo 107 del Código Fiscal de la Federación que hace señala que el delito de contrabando sea cometido *por tres o más personas*, desde mi punto de vista no tiene mayor problema ni trascendencia en cuanto a que se refiere únicamente a una circunstancia de pluralidad de sujetos activos, y en líneas anteriores ha quedado claro a quiénes se debe considerar como responsables en la comisión de los delitos fiscales.

Lo que si considero importante tratar en cuanto a las calificativas en el delito de contrabando, es lo referente a la parte final del artículo 107 que indica *Si la calificativa constituye otro delito, se aplicarán las reglas de la acumulación*. Considero inaplicable esta disposición, jurídicamente ya no existe la acumulación que hasta 1984 existía en el artículo 18 del Código Penal Federal, en su lugar, ahora existe el denominado concurso real y concurso ideal, para mayor ilustración a continuación transcribo el texto del artículo 18 del Código Penal que señala lo siguiente:

Artículo 18.- Existe concurso ideal, cuando con una sola conducta se cometen varios delitos. Existe concurso real, cuando con pluralidad de conductas se cometen varios delitos.

La institución de el concurso es la de evitar sancionar dos veces una misma conducta o alguno de sus componentes, así como no hacer irracional la imposición de penas. Existen tres clases de concurso: *real, ideal y aparente*. Si de acuerdo a las reglas que rigen estos tipos de concurso no hay repetición en la sanción del

comportamiento o en uno de sus componentes, entonces podrá coexistir la calificativa y la figura delictiva autónoma.

Preciso es aclarar, que salvo algunos casos de lesiones, las calificativas no pueden conjuntarse con delitos como amenazas, uso ilícito de instalaciones aéreas, uso de documento falso o usurpación de funciones públicas.

3.1.5. Punibilidad en el delito de Contrabando.

En el tema de la punibilidad puedo señalar que el delito de contrabando se sanciona en primer lugar atendiendo al monto de las contribuciones o cuotas compensatorias omitidas, en segundo lugar a la carencia de permiso de importación o exportación de las mercancías cuando éstas no deban pagar contribución o cuota compensatoria y en tercer lugar atendiendo a la naturaleza de prohibida que tenga la mercancía.

En este orden de ideas, tenemos que el artículo 104 del Código Fiscal de la Federación nos establece la sanción y de acuerdo a que montos y por que conceptos se determinará la pena de prisión para el autor del delito de contrabando, el artículo en mención señala lo siguiente:

Artículo 104.- El delito de contrabando se sancionará con pena de prisión:

- I. De tres meses a cinco años, si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, es de hasta \$709,852.00, respectivamente o, en su caso, la suma de ambas es de hasta de \$1, 064,777.00.*
 - II. De tres a nueve años, si el monto de las contribuciones o de las cuotas compensatorias omitidas, excede de \$709,852.00, respectivamente o, en su caso, la suma de ambas excede de \$1, 064,777.00.*
 - III. De tres a nueve años, cuando se trate de mercancías cuyo tráfico haya sido prohibido por el Ejecutivo Federal en uso de las facultades señaladas en el segundo párrafo del artículo 131 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.*
- b) En los demás casos de mercancías de tráfico prohibido, la sanción será de tres a nueve años de prisión.*
- IV. De tres a seis años, cuando no sea posible determinar el monto de las contribuciones o cuotas compensatorias omitidas con motivo del contrabando o se trate de mercancías que requiriendo de permiso de autoridad competente no cuenten con él o cuando se trate de los supuestos previstos en los artículos 103, fracciones IX, XIV, XIX y XX y 105, fracciones V, XII, XIII, XV, XVI y XVII de este Código.*

Para determinar el valor de las mercancías y el monto de las contribuciones o cuotas compensatorias omitidas, sólo se tomarán en cuenta los daños ocasionados antes del contrabando.

Así, pues, tenemos que en primer lugar la fracción I del artículo 104 del Código Fiscal de la federación nos establece tres supuesto de pena por la comisión del delito de contrabando de la siguiente forma:

- 1. De tres meses a cinco años, si el monto de las contribuciones... es de hasta \$709,852.00.*
- 2. De tres meses a cinco años si el monto... de las cuotas compensatorias es de hasta 709,852.00.*
- 3. De tres meses a cinco años... en su caso, la suma de ambas es de hasta \$1,064,777.00.*

Desde mi punto de vista esta forma de sanción es un tanto ilógica ya que se entiende que si yo omito pagar contribuciones por digamos \$700,000.00 y omito también pagar cuotas compensatorias por \$300,000.00 la suma de ambas será de \$1,000,000.00, esto quiere decir que no excederé la cantidad de \$1,064,777.00 y sin embargo, se me sanciona con la misma pena que si hubiera cometido cualquiera de las dos hipótesis de forma individual, es decir, de algún modo la sanción sería menos grave que si cometiera uno de los dos supuestos individualmente.

De la misma forma la fracción segunda del artículo 104 refiere la punibilidad para el caso de que se excedan la misión de pago de las cantidades señaladas en la primera fracción, también se pueden determinar tres supuestos a saber:

1. De tres a nueve años, si el monto de las contribuciones... omitidas excede de \$709,852.00.
2. De tres a nueve años, si el monto... de las cuotas compensatorias omitidas excede de \$709,852.00.
3. De tres a nueve años si... en su caso, la suma de ambas excede de \$1,064,777.00.

De forma similar a lo que sucede con la primera fracción en ésta segunda se vuelve a cometer el mismo error ilógico en cuanto a la penalidad aplicable, es decir de cometer los dos ilícitos de forma conjunta se me sancionará de la misma forma que si los cometiera en forma individual. Es justo señalar que la manera en que se está determinando la punibilidad en los dos grupos es acorde al principio de que la pena debe estar acorde a la culpabilidad, porque en ellos el máximo de la pena del grupo menos grave no es el mínimo del grupo más grave.

Por otro lado, tenemos otro supuesto de penalidad para el delito de contrabando que es el que se refiere al carácter de prohibida que tenga la mercancía, este supuesto se encuentra en la fracción III del artículo 104 del Código Fiscal de la Federación y se pueden deducir dos aspectos:

1. De tres a nueve años de prisión cuando se trate de mercancías cuyo tráfico haya sido prohibido por el Ejecutivo Federal, en uso de las facultades señaladas en el segundo párrafo del artículo 131 de la Constitución política de los Estados Unidos Mexicanos.
2. En los demás casos de mercancías de tráfico prohibido, la sanción será de tres a nueve años.

En éste sentido, la fracción III no representa problema en cuanto a lo que se refiere a la primera parte que habla de las facultades conferidas al Ejecutivo Federal por parte del segundo párrafo del artículo 131 Constitucional. Mi comentario es respecto al segundo párrafo de la referida fracción donde se habla de los *demás casos de mercancías de tráfico prohibido*, ya en capítulos anteriores he establecido que la prohibición para el tráfico de las mercancías, además de ser facultad del Ejecutivo Federal, deriva también de otras fuentes como son la ley o los tratados; de lo anterior se deduce que aunque no lo mencione la fracción III queda claro que la prohibición a esas mercancías derivará de una ley o tratado.

Otros casos que merecen se haga mención de ellos son los establecidos en la IV fracción del artículo 104, por cuanto a que implica la aplicación de la pena a tres supuesto diferentes que desde mi punto de vista son los siguientes:

1. *De tres a seis años, cuando no sea posible determinar el monto de las contribuciones... omitidas con motivo del contrabando.*
2. *De tres a seis años, cuando no sea posible determinar el monto de las... cuotas compensatorias omitidas con motivo del contrabando.*
3. *De tres a seis años, cuando... se trate de mercancías que requiriendo permiso de autoridad competente no cuenten con el.*
4. *De tres a seis años, cuando...se trate de los supuestos previstos en los artículos 103, fracciones IX, XIV, XIX y XX y 105, fracciones V, XII, XIII, XV, XVI y XVII de este Código.*

Dado que el concepto mercancías a que se refiere el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación está utilizado en género, abarca uno o más objetos, puede acontecer que en un mismo caso de contrabando algunas mercancías causen contribuciones, otras causen cuotas compensatorias, otras solo requieran permiso de

autoridad y unas más sean prohibidas. En estos casos dado que se trata de un solo comportamiento, deberá de aplicarse la pena que resulte mayor al comparar la que correspondería en cada caso, lo que se conoce como principio de mayor entidad punitiva.

3.2. ENFOQUE DEL DELITO DE DEFRAUDACIÓN FISCAL.

3.2.1. Enfoque del Ilícito de Defraudación Fiscal.

Dentro de la gama de los delitos contra el patrimonio, las sociedades han vivido una evolución que va desde el violento quebrantamiento de la posesión ajena o robo con violencia, hasta el más refinado y sofisticado fraude en el que la víctima pudiera no enterarse de lo que ocurrió.

Si bien los ordenamientos jurídicos en el pasado hacían referencia al robo por su evidente sentido antisocial, respecto al fraude se plasmaban algunas hipótesis muy específicas sin que llegara a existir una noción general del caso.

En la antigua Roma el fraude se practicaba en gran escala y estaba previsto y castigado como delito, las Leyes de las XII Tablas ya habían previsto además de casos de testimonio falso, la posesión provisional de una cosa controvertida; la pena consistía en pagar el doble de las ganancias obtenidas.

El delito de fraude conjugaba la lesión patrimonial con engaños, errores y, en general, con falsedades. En el aspecto legislativo, se aprecia que en un inicio se seguía la práctica de señalar de manera taxativa las hipótesis más evidentes del fraude; en su origen, el artículo 386 del Código Penal se configuraba precisamente de esa manera, con un enunciado general acerca de la pena y con trece fracciones en las que se recogía una variedad de hechos en los que estaban presentes las falsedades y el daño o peligro de daño patrimonial.

Respecto a la materia fiscal, en el año de 1947 se publicó en el Diario Oficial de la Federación la Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Federal, vigente a partir del mes de enero de 1948, ley que constando de escasos diez artículos y dos transitorios, se abstuvo de señalar una hipótesis general de fraude fiscal y se limitó a describir en nueve fracciones las más frecuentes y definidas formas de evadir impuestos mediante simulaciones, falsedades y ocultamientos, así como el caso de retención de impuestos.

El 1º de enero de 1949 entraron en vigor las adiciones al Código Fiscal de la Federación de 1938 en materia de Delitos Fiscales y, tácitamente la Ley Penal de Defraudación Impositiva en Materia Federal quedó derogada; mediante estas adiciones, el Código Fiscal de la Federación incorporó un precepto con la figura

general de fraude fiscal o defraudación fiscal, y otro precepto con varias figuras específicas.

El concepto general de Defraudación Fiscal a partir de 1949 ha comprendido el hecho de utilizar engaños o aprovechar errores para omitir el pago de algún impuesto; este concepto se ha visto ampliado para abarcar contribuciones en general y para incorporar la obtención de beneficios indebidos en perjuicio del fisco federal. En todas las hipótesis de Defraudación Fiscal, y sus equiparables, conviene tener presente que tales comportamientos serán delito siempre y cuando se cometan en forma antijurídica y culpables; lo mismo ocurre con cualquier delito sea o no fiscal.

3.2.1. Defraudación Fiscal, Fraude, Evasión y Elusión Fiscal.

La figura genérica de la Defraudación Fiscal no debe confundirse con la figura del fraude contenida en el Código Penal Federal; ambas figura suelen confundirse por los elementos que manejan, sin embargo, poseen diferencias que las hacen particulares e independientes una de otra; así por ejemplo el artículo 386 del Código Penal Federal que tipifica la figura del fraude en su primer párrafo señala lo siguiente:

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

Si analizamos el ilícito en mención nos damos cuenta de que posee los mismos elementos característicos de la Defraudación Fiscal, la cual se encuentra tipificada en el primer párrafo artículo 109 del Código Fiscal de la Federación que señala lo 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.

Nos podemos dar cuenta que los elementos que se utilizan para configurar el ilícito de fraude genérico contenido en el Código Penal Federal, son los mismos que configuran el ilícito de Defraudación Fiscal, es decir el *uso de engaños o aprovechamiento de errores*, con el fin de alcanzar un beneficio indebido.

Sin embargo, en el caso del fraude genérico, el uso de engaños o aprovechamiento del error es en perjuicio de un particular, es decir, la figura se consume en el momento en que con el uso de un engaño o aprovechando el error en que se encuentra una persona obtiene un beneficio indebido en perjuicio de ésta; en la

figura de la Defraudación Fiscal en cambio, el uso del engaño y el aprovechamiento del error debe ser obteniendo un beneficio indebido en perjuicio del fisco federal.

En el caso de la evasión fiscal, tenemos que en el lenguaje común la palabra evasión significa eludir, fugarse o escapar. En materia fiscal, eludir se entiende el hecho comisivo u omisivo que implique el incumplimiento de las disposiciones fiscales, cuando se tenga obligación de cumplirlas, ya sea en forma total o parcial.

Para que la conducta comitativa u omisiva del contribuyente sea considerada como delito, es necesario que ésta se encuentre tipificada previamente por una ley penal, que en el caso de los delitos fiscales es el ya mencionado Código Fiscal de la Federación. Actualmente se ha dado en dividir a la evasión en *evasión considerada legal* y *evasión ilegal*.

La evasión llamada legal, consiste en omitir el pago de una contribución dentro de lo establecido por las leyes fiscales, es decir, con apego a las leyes, es lo que se conoce como planeación fiscal, en donde el contribuyente no incumple las disposiciones fiscales, ya que por no estar prohibido el hecho o acción realizado por estar exento del pago de determinada contribución, por gozar de algún estímulo fiscal la actividad que se realiza o bien por no estar reglamentado un determinado hecho o acto.

También se encuentra en este tipo de evasión legal el negarse a pagar una determinada contribución al enterarse del importe que se causaría al adquirir un producto o servicio y por ese motivo es su voluntad no adquirirlo.

La evasión considerada ilegal, consiste en omitir el pago de alguna contribución cuando se esté obligado a ello, violando lo establecido por las leyes fiscales. Sin embargo a pesar de esta división, la figura de la evasión fiscal llámese legal o ilegal, no existe como delito tipificado en la legislación mexicana. Aunque algunos autores y algunas autoridades equiparan la evasión ilegal a la defraudación fiscal en mi opinión se está realizando lo que en este trabajo trato de combatir que es la imposición de penas por analogía por lo cual considero improcedente para efectos de éste estudio entrar al análisis de la evasión y simplemente he hecho mención a ella en forma de aclaración.

Por último tenemos la figura de la elusión fiscal, por la cual entendemos como una conducta dolosa encaminada a evadir una contribución teniendo la obligación de cubrirla, aprovechándose de vacíos o lagunas jurídicas, o bien, de la inapropiada interpretación de las leyes fiscales para la realización de acciones ilícitas que se propone realizar el gobernado. Aunque la elusión fiscal no se encuentra tipificada como delito en nuestro país ha sido equiparado al delito de defraudación fiscal; ya he

expresado mi rechazo a esta tipo de prácticas en el párrafo anterior por lo que no haré mayor comentario respecto de la elusión fiscal.

3.2.3. Hipótesis de Defraudación Fiscal.

La figura delictiva de Defraudación Fiscal, está contenida en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación, esta compuesta por múltiples elementos y es expresada por dicho artículo de la siguiente forma:

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

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

...

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

Para los fines de este artículo y del siguiente, se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo ejercicio fiscal, aun cuando se trate de contribuciones diferentes y de diversas acciones u omisiones. Lo anterior no será aplicable tratándose de pagos provisionales.

Algunos de los elementos que conforman el tipo penal son el engaño, el aprovechamiento de errores, omisión de pago total o parcial de alguna contribución u obtención de un beneficio indebido; a saber los supuestos en que se puede separar éste ilícito son los siguientes:

1. Con uso de engaños omita totalmente el pago de alguna contribución.
2. Con uso de engaños omita parcialmente el pago de alguna contribución.
3. Con aprovechamiento de errores omita totalmente el pago de alguna contribución.
4. Con aprovechamiento de errores omita parcialmente el pago de alguna contribución.
5. Con uso de engaños obtenga un beneficio indebido en perjuicio del Fisco Federal.
6. Con aprovechamiento de errores obtenga un beneficio indebido con perjuicio del Fisco Federal.

El comportamiento o conducta descrita consiste en que es necesario que el sujeto activo utilice el engaño, realice actos u operaciones con dolo o simule operaciones inexistentes, o bien, se aproveche de errores de la autoridad fiscal para obtener un beneficio indebido. Para entender el alcance del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación debo establecer primero que es una contribución, al respecto, el Diccionario de la Real Academia de la Lengua señala que contribución es la *Cuota o cantidad que se paga para algún fin, y principalmente la que se impone para las cargas del Estado.*

Para continuar con el estudio a éste ilícito es necesario establecer los tipos de contribuciones que existen para lo cual me remito al artículo 2º del propio Código Fiscal de la Federación que señala lo siguiente:

Artículo 2o.- Las contribuciones se clasifican en impuestos, aportaciones de seguridad social, contribuciones de mejoras y derechos...

En atención a lo dispuesto por el artículo 102 del Código Fiscal de la Federación, es pertinente señalar el sentido de la palabra contribución se puede expresar en las mismas hipótesis de la siguiente manera:

1. Con uso de engaños omite totalmente el pago de algún impuesto.
2. Con uso de engaños omite parcialmente el pago de algún impuesto.
3. Con aprovechamiento de errores omite totalmente el pago de algún impuesto.
4. Con aprovechamiento de errores omite parcialmente el pago de algún impuesto.
5. Con uso de engaños omite totalmente el pago de aportaciones de seguridad social.
6. Con uso de engaños omite parcialmente el pago aportaciones de seguridad social.
7. Con aprovechamiento de errores omite totalmente el pago de aportaciones de seguridad social.
8. Con aprovechamiento de errores omite parcialmente el pago de aportaciones de seguridad social.
9. Con uso de engaños omite totalmente el pago de contribuciones de mejoras.
10. Con uso de engaños omite parcialmente el pago de contribuciones de mejoras.

11. Con aprovechamiento de errores omite totalmente el pago de contribuciones de mejoras.
12. Con aprovechamiento de errores omite parcialmente el pago de contribuciones de mejoras.
13. Con uso de engaños omite totalmente el pago de derechos.
14. Con uso de engaños omite parcialmente el pago de derechos.
15. Con aprovechamiento de errores omite totalmente el pago de derechos.
16. Con aprovechamiento de errores omite parcialmente el pago de derechos.
17. Con uso de engaños obtenga un beneficio indebido en perjuicio del Fisco Federal.
18. Con aprovechamiento de errores obtenga un beneficio indebido con perjuicio del Fisco Federal.

En el capítulo referente al delito de Contrabando, me di a la tarea de elaborar un listado detallado de los supuestos que se desprendían de dicho ilícito, sin embargo, en el caso que nos atañe, que es la Defraudación Fiscal no conviene hacerlo pues en atención a lo dispuesto por el artículo anterior el término contribución abarca impuestos, derechos, aportaciones de seguridad social y contribuciones de mejoras, así que por éste hecho los supuestos que puede revestir el ilícito en estudio pueden ser muy numerosos.

Por cuanto a que en los supuestos en que he separado el delito de defraudación fiscal lo único que se deberá de hacer es sustituir el término contribución por la clase de de contribución que se omita pagar llámese impuesto, derecho, aportación de seguridad social o contribuciones de mejoras. Lo que si consideró necesario es entrar al estudio de los elementos que conforman la consumación de la defraudación fiscal.

Por lo que toca al elemento engaño, éste ocurre con cualquier actividad humana en donde está presente la falta de verdad o donde está presente la mentira. El Diccionario de la Real Academia de la Lengua señala que engaño es *Falta de verdad en lo que se dice, hace, cree, piensa o discurre.*

Comete engaño no sólo quién a sabiendas le altera la verdad a alguien, sino, el que en sus obras, escritos y manifestaciones plasma falsedades. En éste último sentido deberá ser entendida la expresión *engaño* utilizada en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación.

Resulta cuestionable que el Código Fiscal de la Federación señale *por medio de engaños*, porque, más que un medio, la falsedad que constituye el engaño, es el mecanismo que utiliza el estafador del fisco para encubrir una omisión total o parcial en el pago de contribuciones; tal vez, sea medio en el sentido de que de no haber tenido la falsa actitud, sería evidente que no se pago lo que se debía; el engaño pretende dar la apariencia ante el fisco federal de que se cumplió de manera correcta.

Cuando el gobernado asienta datos falsos en sus declaraciones, no engaña a nadie, sino que engaña en tanto conducta falaz o acción que no se ajusta a la realidad; podrá ocasionar una falsa concepción de la realidad en el futuro en el servidor público que se encargue de revisarla y podrá salir éste del error; como también podría ser el caso de que el experimentado servidor público en ningún momento caiga en el error; pero no por eso está ausente el engaño.

Resumiendo, el engaño como elemento propio de la defraudación fiscal tiene una connotación diferente al engaño por ejemplo en el delito de fraude, en donde tiene que recaer en un particular; el engaño en el ilícito de defraudación fiscal asume la forma de una falsedad expresada por cualquier medio idóneo que permita ocultar cual era la verdadera obligación tributaria a cumplir por parte del contribuyente.

Otro elemento que aparece en el delito de Defraudación Fiscal, es el llamado *aprovechamiento de errores*; el Diccionario de la Real Academia de la Lengua señala que aprovechar es *emplear útilmente algo, hacerlo provechoso o sacarle el máximo rendimiento*, en este sentido, aprovechamiento es *sacar provecho de algo o de alguien, generalmente con astucia o abuso*; por lo que toca al error el mismo Diccionario señala que el error es *un concepto equivocado o juicio falso*.

Con la expresión *aprovechamiento de errores*, se debe indicar que el error, precisamente, como concepto equivocado o juicio falso, se requiere de alguna persona esté en el conocimiento equivocado de la realidad, aunque no necesariamente se tiene que determinar en que concreta persona ocurrió.

El concepto de error recae en la autoridad hacendaria, propiamente en alguno de sus agentes, y provoca que ésta lleve acabo un acto que no realizaría de conocer la realidad, el cual le permite al sujeto activo omitir total o parcialmente el pago de la contribución de que se trate o la obtención de algo indebido.

Considero que por cuanto al engaño y al aprovechamiento de errores, es poco lo que debo añadir a lo ya mencionado, basta agregar que el concreto tipo de engaño y el específico tipo de error que pueda ser utilizado como medio por parte del sujeto activo, dependerá directa e inequívocamente del esquema concreto de cada contribución, cual es el hecho o situación que la genera, quién la calcula, como se

calcula, que documentos se utilizan para su pago, como se paga y cuanto se paga entre otros elementos.

Otros elementos que si es necesario dejar claro que son es el referente a contribuciones; debido a que como se menciono con anterioridad las contribuciones pueden revestir numerosas formas sólo me referiré a la clasificación que hace el Código Fiscal de la Federación en su artículo 2º.

La primera contribución a analizar son los impuestos que son aquellas contribuciones contenidas en la ley; al respecto el Código Fiscal de la Federación en la fracción II del artículo 2º se refiere a los impuestos de la siguiente manera:

...

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.

La segunda contribución son las aportaciones de seguridad social que son las obligaciones que establece la ley a las personas a las que el estado sustituye en la prestación de servicios de seguridad social tales aportaciones se encuentran señaladas en la fracción II del artículo 2º que dispone lo siguiente:

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.

Las siguientes contribuciones son las que fija la ley a las personas para que disfruten y se beneficien directamente de las obras públicas, se trata de las contribuciones de mejoras; al respecto la fracción III del artículo 2º señala lo siguiente:

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.

Por último tenemos los Derechos que son las contribuciones que establece la ley por el uso o aprovechamiento de bienes del dominio público o por recibir servicios que presta el Estado, se encuentran contenidos en el artículo 2º en la fracción IV que señala lo siguiente:

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.

Como última observación considero que la omisión en la presentación de alguna declaración no puede ser engaño. El engaño relevante en el delito de Defraudación Fiscal, es solamente el que pueda tener efecto en la contribución, es decir, el que está causalmente conectado con la omisión de pago, falsedades o mentiras que no se relacionen con ella quedan fuera de la figura delictiva. El engaño debe de ser anterior o concomitante a la consumación del delito; los engaños posteriores no pueden ser parte integrante de ésta figura.

En este punto resulta importante considerar el esquema básico de la contribución a la cual se refiere la omisión. Una de las Principales contribuciones es la referente al Impuesto Sobre la Renta; su esquema básico estaría integrado de la siguiente forma:

Obtención de un ingreso en un determinado ejercicio fiscal.

Deducciones al Ingreso.

Resultado.

Aplicación a una tasa y un porcentaje al resultado.

Determinación del Impuesto.

Reducción del impuesto pagado o acreditado.

Determinación del Impuesto a pagar.

Elaboración de una declaración.

Forma y lugar de pago.

Pago.

Otro de los esquemas tributarios que se pueden mencionar es el referente al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios, en lo que se refiere a la enajenación de bebidas alcohólicas:

Actividad.
Enajenación de bebidas alcohólicas.

Determinación del Valor.

Se aplica al valor una tasa de acuerdo al contenido etílico

Determinación del Impuesto.

Forma y lugar de pago.

Pago.

Para determinar que se entiende por enajenación desde el punto de vista fiscal, recurriré a la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios que señala en su artículo 7º lo siguiente:

Artículo 7o.- Para los efectos de esta Ley, se entiende por enajenación, además de lo señalado en el Código Fiscal de la Federación, el faltante de materias primas o de bienes en los inventarios de los contribuyentes que no cumplan con los requisitos que establezca el Reglamento de esta Ley. En este último caso, la presunción admite prueba en contrario.

Para los efectos de esta Ley, también se considera enajenación de los bienes a que hace referencia el inciso A) de la fracción I del artículo 2o. de esta Ley, el retiro del lugar en que se produjeron o envasaron o, en su caso, del almacén del contribuyente, cuando los mismos no se destinen a su comercialización y se encuentren envasados en recipientes de hasta 5,000 mililitros. En este caso, el impuesto se pagará a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en el que sean retirados los bienes de los citados lugares, considerando como valor del acto, el precio promedio en que dichos bienes se enajenaron en los tres meses inmediatos anteriores a aquél en el que se efectúe el pago.

Igualmente, se considera enajenación de los bienes a que hace referencia el inciso C) de la fracción I del artículo 2o. de esta Ley, el retiro del lugar en el que se fabricaron o, en su caso, del almacén del contribuyente, cuando los mismos no se destinen a su comercialización y se encuentren empaquetados en cajas o cajetillas. En este caso, el impuesto se pagará a más tardar el día 17 del mes siguiente a aquél en el que sean retirados los bienes de los citados lugares, considerando como contraprestación el precio promedio de venta al detallista, tratándose de cigarros, o el precio promedio de enajenación, en el caso de puros y otros tabacos labrados, de los tres meses inmediatos anteriores a aquél en el que se efectúe el pago.

Se equipara a la enajenación el consumo que efectúe Petróleos Mexicanos de los productos gravados por esta Ley.

No se considera enajenación la transmisión de propiedad que se realice por causa de muerte o donación, siempre que la donación sea deducible para los fines del impuesto sobre la renta.

Tampoco se considera enajenación las ventas de bebidas alcohólicas cuando éstas se realicen al público en general, en botellas abiertas o por copeo, para su consumo en el mismo lugar o establecimiento en el que se enajenen.

Ahora bien, la determinación del valor, se realiza atendiendo a las reglas que contiene la misma ley que señala en su artículo 11 lo siguiente:

Artículo 11.- Para calcular el impuesto tratándose de enajenaciones, se considerará como valor la contraprestación. En la enajenación de los bienes a que se refieren los incisos D) y E) de la fracción I del artículo 2o. de esta Ley, en ningún caso se considerarán dentro de la contraprestación las cantidades que en su caso se carguen o cobren al adquirente por los conceptos a que se refiere el inciso A) de la fracción II del artículo 2o. de esta Ley.

Los productores o importadores de cigarros, para calcular el impuesto por la enajenación de esos bienes en territorio nacional, considerarán como valor de los mismos el precio de venta al detallista. Los fabricantes, productores o importadores de puros y otros tabacos labrados, para calcular el impuesto por la enajenación de esos bienes en territorio nacional, considerarán como valor de los mismos la contraprestación pactada. Tratándose de la enajenación de los combustibles a que se refieren los incisos D) y E) de la fracción I del artículo 2o. de esta Ley, los productores o importadores, para calcular el impuesto por la enajenación de esos bienes, considerarán como valor el precio a que se refiere la fracción I del artículo 2o.-A de esta Ley.

El impuesto a que se refiere el párrafo anterior, no se pagará por las enajenaciones subsecuentes, no procediendo en ningún caso el acreditamiento o la devolución del impuesto por dichas enajenaciones.

Por las enajenaciones de cerveza en las que el impuesto se pague aplicando la cuota a que se refiere el artículo 2o.-C de esta Ley, los contribuyentes calcularán el impuesto sobre el total de litros enajenados.

En éste orden de ideas en lo que concierne a la tasa, el artículo 2º de la Ley del Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios dispone que la tasa del impuesto depende de la graduación al disponer lo siguiente:

Artículo 2o.- Al valor de los actos o actividades que a continuación se señalan, se aplicarán las tasas siguientes:

I. En la enajenación o, en su caso, en la importación de los siguientes bienes:

A) Bebidas con contenido alcohólico y cerveza:

- 1. Con una graduación alcohólica de hasta 14° G. L. 25%*
- 2. Con una graduación alcohólica de más de 14° y hasta 20° G. L. 30%*
- 3. Con una graduación alcohólica de más de 20° G. L. 50%*

B) Alcohol, alcohol desnaturalizado y mieles incristalizables. 50%

En éste ejemplo, uno de los engaños para defraudar el cobro de éste impuesto puede ser el manifestar falsamente la graduación que contienen las bebidas alcohólicas. Sin embargo estos pequeños esquemas entrañan múltiples problemas interpretativos, contables, aritméticos e incluso actuariales que son un campo

realmente problemático y al cual no entraré por no ser de mayor trascendencia en la elaboración de este trabajo.

La Consumación en la Defraudación Fiscal ocurre en el preciso momento en que se omite pagar una contribución cualquiera que sea, según sea la reglamentación que al respecto exista en relación a dicha contribución o se obtenga un beneficio indebido.

3.2.4. Calificativas en la Defraudación Fiscal.

De la misma forma como ocurre con el delito de contrabando en la Defraudación fiscal existen calificativas respecto de la defraudación fiscal, estas calificativas tienen el efecto de aumentar la pena cuando se está en presencia de alguna de ellas.

Las calificativas en la Defraudación Fiscal varían de las del delito de contrabando por cuanto a que en el delito de contrabando por las características que reviste nos encontrábamos en presencia de violencia física o moral, de noche y por lugar no autorizado, entre otras; en la Defraudación fiscal en cambio, nos topamos con figuras como la omisión en la expedición de comprobantes; así pues, las calificativas de la defraudación fiscal se encuentran en el sexto párrafo del artículo 108 del Código Fiscal de la Federación que señala lo siguiente:

...

El delito de defraudación fiscal y los previstos en el artículo 109 de este Código, serán calificados cuando se originen por:

- a).- Usar documentos falsos.*
- b).- Omitir reiteradamente la expedición de comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos. Se entiende que existe una conducta reiterada cuando durante un período de cinco años el contribuyente haya sido sancionado por esa conducta la segunda o posteriores veces.*
- c).- Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.*
- d).- No llevar los sistemas o registros contables a que se esté obligado conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros.*
- e) Omitir contribuciones retenidas o recaudadas.*
- f) Manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones que no le correspondan.*
- g) Utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.*

Quando los delitos sean calificados, la pena que corresponda se aumentará en una mitad.

Así pues tenemos elementos como documentación falsa de la cual se habló también en el delito de Contrabando, también manifestación de datos falsos; si bien la declaración fiscal que contiene engaños es un documento falso en si ya que se hacen constar hechos o circunstancias que no se apegan a la realidad, considero que esta calificativa no puede operar en tanto que calificativa solo es aquello que resulta accesorio al delito, y no lo que en si constituye el delito materializado que se usa para pagar menos o no pagar.

El precepto se refiere a casos en que además de los propio engaños, de la defraudación, el sujeto cuenta antes de la consumación con documentos cuyas menciones, elementos o inserciones no corresponden a la realidad y que son utilizados para soportar a manera de supuesta prueba, los engaños que constituyen el medio para la omisión total o parcial de las contribuciones.

En lo concerniente a la manifestación de datos falsos, los incisos c, f y g, básicamente refieren lo mismo por cuanto a que la manifestación de los datos falsos, es tendiente a defraudar al fisco, lo que cambia aquí es el fin que se persigue, en primer lugar la obtención de la devolución de contribuciones que no corresponden; en segundo lugar utilizar los datos falsos para realizar la compensación de contribuciones y por último el uso de datos falsos con el fin de disminuir las contribuciones.

El inciso b, señala como calificativa de la defraudación fiscal el omitir la expedición de comprobantes fiscales de forma reiterada y la misma fracción establece lo que se debe entender por una conducta reiterada.

Esta calificativa tiene la siguiente implicación: lo reiterado en la omisión de expedir comprobantes fiscales debe referirse a un mismo ejercicio fiscal, toda vez que la expresión *se origine* que contiene el enunciado inicial de calificativas, es indicativa de la relación causa a efecto que entre la no expedición de comprobantes fiscales y la omisión de pago de una cantidad determinada o indeterminada de contribuciones debe existir, y porque el mismo artículo 108 del Código Fiscal de la Federación en su último párrafo señala que los montos defraudados se han de calcular por ejercicios fiscales de la siguiente forma:

...

Para los fines de este artículo y del siguiente, se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo ejercicio fiscal, aun cuando se trate de contribuciones diferentes y de diversas acciones u omisiones. Lo anterior no será aplicable tratándose de pagos provisionales.

La tercera de las calificativas es cuando la defraudación fiscal *se origine por... manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan*. Una de las cuestiones que nos presenta esta fracción, es que la calificativa opera si se manifiestan datos falsos como en todos los casos de delitos calificados, la calificación es algo accesorio o algo que eventualmente ocurre, es decir, se puede presentar o no, y no puede consistir en uno de los elementos estructurales del tipo básico, es decir el tipo incluye como elemento constitutivo al engaño.

Por otro lado, la expresión *contribuciones... que no le correspondan* tiene dos implicaciones; en primer lugar, que de acuerdo a la ley el contribuyente no tenía derecho a obtener la devolución y en segundo término tratándose de engaños que no provocan la efectiva omisión de las contribuciones, pero producen un estado en el que posteriormente el contribuyente puede obtener la devolución, en cuyo caso el delito se consumará hasta el momento de obtener esa devolución.

El inciso d, contempla como calificativa para la defraudación fiscal, que ésta *se origine... por no llevar los sistemas o registros contables a que esté obligado conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros*; considero que ésta calificativa tiene que ver con una omisión total por la expresión *no llevar* que implica un no hacer lo que las disposiciones fiscales exigen.

La siguiente calificativa implica que la defraudación fiscal se origine por *omitir contribuciones retenidas o recaudadas*. Considero que no es necesario comentar esta figura como calificativa por cuanto a que en el artículo 109 fracción II del Código Fiscal de la Federación existe una figura de las llamadas equiparables a la defraudación fiscal que en capítulos posteriores analizaré, que tipifica ésta conducta como delito no como calificativa.

Para finalizar con las calificativas de la defraudación fiscal, basta señalar que el efecto de que se presente una de ellas es el de elevar la pena para el delito básico en una mitad más; es decir, la defraudación fiscal calificada se sancionara de acuerdo a lo que se determine por el tipo básico más la mitad de esa misma pena.

3.2.5. La punibilidad en el delito de Defraudación Fiscal.

Para efectos de la pena el propio artículo 108 que tipifica la figura de la Defraudación Fiscal, contiene dos reglas para la determinación de la pena aplicable al ilícito en mención; señala el referido precepto lo siguiente:

El delito de defraudación fiscal se sancionará 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 que se defraudó, 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.

La primera regla, tiene que ver con el hecho de que se conoce la el monto de lo defraudado y , en tal sentido, establece tres diversos grupos contenidos en las tres fracciones del referido precepto en lo que la pena mínima de prisión es de tres meses y la máxima de nueve años.

La segunda regla es aplicable a supuestos en los que hay certeza de que se defraudo un monto, pero no se cuenta con los elementos para determinarlo, esta regla no comprende hipótesis en las que haya duda en el hecho de si existió o no un monto defraudado.

En cuanto a las fracciones I, II y III del artículo 108, en lo concerniente a los montos defraudados que marcan el límite entre uno y otro, debe llevarse a cabo el enlace con el artículo 92 del Código Fiscal de la Federación ya que dispone en su último párrafo lo siguiente lo siguiente:

...

Para fijar la pena de prisión que corresponda a los delitos fiscales conforme a los límites mínimo y máximo del monto de las cantidades que constituyan el perjuicio, cuando éste pueda ser determinado, será conforme al que esté establecido en el momento de efectuar la conducta delictuosa.

El artículo 108 posee además otra regla para determinar la cuantificación de la pena de prisión de acuerdo al monto de los impuestos omitidos, ésta regla es única en materia penal y puede emparentarse con figuras como el concurso real, delito continuado y concurso aparente de leyes. Los párrafos segundo y último del citado artículo señalan lo siguiente:

Para los fines de este artículo y del siguiente, se tomará en cuenta el monto de las contribuciones defraudadas en un mismo ejercicio fiscal, aun cuando se trate de contribuciones diferentes y de

diversas acciones u omisiones. Lo anterior no será aplicable tratándose de pagos provisionales.

...

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.

Pues bien, sucede que varias acciones u omisiones que impliquen incumplimiento en el pago de contribuciones resultan fundidas para el efecto de provocar una única y exclusiva pena, por medio de la suma de todas las contribuciones, siempre y cuando correspondan al mismo ejercicio fiscal, regla que resulta razonable para unir diversos impuestos que son omitidos en el mismo momento, y a través de la misma declaración; pero esta regla provoca problemas por cuanto a que tendrían que fundirse impuestos, derechos, contribuciones de mejoras y aportaciones de seguridad social en una misma acusación.

La idea rectora del párrafo segundo y en la parte inicial del párrafo final, es que todo ha de fundirse en una sola unidad, descartando múltiples penas por variadas acciones u omisiones.

CAPITULO IV. LOS DELITOS EQUIPARABLES AL CONTRABANDO Y A LA DEFRAUDACIÓN FISCAL Y SU INCONSTITUCIONALIDAD.

4.1. LOS DELITOS EQUIPARABLES AL CONTRABANDO.

4.1.1. Los Delitos Equiparables al Contrabando.

Un tema un tanto complejo y que representa problemas para el estudio de los ilícitos fiscales es el referente a los delitos equiparables cuya forma típica y sobre todo en la sanción serán la parte medular y principal de este trabajo terminal.

Bajo el denominador de *equiparables*, se habla de un conjunto de hechos delictivos que están previstos en las diversas fracciones del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación. Se trata realmente de figuras que no poseen a diferencia del contrabando, un nomen iuris, en el caso contenido anteriormente por la fracción II del artículo 105 la práctica lo había denominado tenencia ilegal de mercancía extranjera.

El término *equiparable* proviene del latín *aequiparare*, que implica considerar a algo o a alguien igual o equivalente a otra persona o cosa, de acuerdo a lo establecido también por el Diccionario de la Real Academia de la Lengua.

La forma de denominar equiparables ha quedado legalizada en el artículo 104 del Código de Procedimientos Penales de acuerdo a la reforma publicada en el Diario Oficial de la Federación del 17 de mayo de 1999, designando con éste término a las conductas que se sancionan con las mismas penas que el contrabando.

Se trata de ilícitos que revisten cierta autonomía frente al delito de contrabando, y ésta autonomía se da ya que no es necesario acreditar que la mercancía que es materia de estos ilícitos proviene del delito de contrabando. Lo único equiparable es la pena que la ley señala para sus autores por cuanto a que la parte inicial del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación señala: *Serán sancionados con las mismas penas del contrabando, quién...* también hay equiparación en cuanto a ciertos requisitos que se vinculan con la pena, que la mercancía cause contribuciones o cuotas compensatorias, requiera permiso de autoridad para su importación o exportación, o sea de tráfico prohibido.

Una observación más en cuanto a la autonomía es que incluso podría generarse el ilícito si habiendo ingresado la mercancía legalmente al país no existe manera de acreditar que así fue.

No obstante la configuración de la mayoría de las figuras delictivas del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación, propiamente sanciona el no acreditar la *legal*

estancia de alguna mercancía y no el hecho de adquirir o poseer mercancía materia de contrabando; sin embargo la comprobación de la legal estancia en cualquier fase produce efectos jurídicos a favor del acusado.

La imposibilidad material de acreditar la comisión del delito de contrabando y quién lo cometió, para en su caso, poder afirmar que existía participación o encubrimiento en tal delito, motivó que se introdujeran en la ley este tipo de figuras delictivas denominadas equiparables.

Mario Alberto Torres López señala que mediante decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del día 30 de diciembre de 1961 que entra en vigor a partir del 1º de enero de 1962, se incorporan al Código Fiscal de la Federación éste tipo de figuras. En el Código Fiscal de la Federación de 1966 están previstas en el artículo 51, cuyas fracciones I, II y III son el antecedente directo de de las fracciones I, II y III del Código actual, posteriormente a estas tres fracciones se les adicionaría las fracciones IV a la VIII en el año de 1975 las que propiamente se refieren a actos relacionados con las mercancías prohibidas y vehículos. Posteriormente se incorporan en el Código Fiscal de la Federación Vigente y, a la fecha y por virtud de diversas adiciones, se cuenta hasta con la fracción XVII y en el último párrafo contiene, además, una figura delictiva adicional que reviste cierta autonomía de las otras.¹

Las figuras de las diversas fracciones del artículo 105 resultan aplicables en tanto otras leyes federales no contengan figuras delictivas para cierto tipo de mercancía. En lo subsecuente haré referencia y un breve análisis a cada una de las citadas fracciones.

4.1.2. Elementos de los Delitos Equiparables al Contrabando.

Para comenzar con el análisis a las distintas fracciones del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación debo recordar que los delitos tipificados en dicho artículo poseen autonomía del delito de contrabando y realmente nada tienen que ver con las hipótesis que se desprenden del ilícito en mención, motivo el anterior por el cual y dado que ese es el punto principal de este trabajo considero que al sancionarse los supuestos contenidos en el artículo 105 del Código Fiscal de la Federación con las mismas penas que al delito de contrabando se ha establecido una analogía entre ambos artículos. Lo anterior se comprueba con el hecho de que la doctrina incluso ha reconocido llamar a estos ilícitos como *equiparables al contrabando*.

Para comenzar con el análisis a los delitos equiparables, transcribo a continuación la primera fracción del artículo 105:

¹ Ob. Cit. P.104

1. Enajene, comercie, adquiera o tenga en su poder por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal, sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país, o sin el permiso previo de la autoridad federal competente, o sin marbetes o precintos tratándose de envases o recipientes, según corresponda, que contengan bebidas alcohólicas o su importación esté prohibida.

Una primera observación es en cuanto a los verbos *adquirir* y *tener*; anteriormente estos supuestos se encontraban divididos, la primera fracción contenía el verbo típico *adquirir* y la segunda fracción hoy derogada contenía el verbo *tener*. En la actualidad se encuentran contenidos en la misma fracción y de acuerdo al análisis se pueden desprender los siguientes supuestos:

1. Enajene,... por cualquier título mercancía extranjera que no se apara su uso personal sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país.
2. Enajene,... por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal,... sin el permiso previo de la autoridad federal competente.
3. Enajene,... por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal... sin marbetes.
4. Enajene,... por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal...sin... precintos tratándose de envases o recipientes, según corresponda, que contengan bebidas alcohólicas.
5. Enajene,... por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal... su importación esté prohibida.
6. ...comercie,... por cualquier título mercancía extranjera que no se apara su uso personal sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país.
7. ...comercie,... por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal,... sin el permiso previo de la autoridad federal competente.
8. ...comercie,... por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal... sin marbetes... tratándose de envases o recipientes, según corresponda, que contengan bebidas alcohólicas.
9. ...comercie,... por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal...sin... precintos tratándose de envases o recipientes, según corresponda, que contengan bebidas alcohólicas.
10. ...comercie,... por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal... su importación esté prohibida.
11. ...adquiera,... por cualquier título mercancía extranjera que no se apara su uso personal sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país.
12. ...adquiera,... por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal,... sin el permiso previo de la autoridad federal competente.
13. ...adquiera,... por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal... sin marbetes.

14. ...adquiera,... por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal...sin... precintos tratándose de envases o recipientes, según corresponda, que contengan bebidas alcohólicas.
15. ...adquiera,... por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal... su importación esté prohibida.
16. ...tenga,... por cualquier título mercancía extranjera que no se apara su uso personal sin la documentación que compruebe su legal estancia en el país.
17. ...tenga,... por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal,... sin el permiso previo de la autoridad federal competente.
18. ...tenga,... por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal... sin marbetes.
19. ...tenga,... por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal...sin... precintos tratándose de envases o recipientes, según corresponda, que contengan bebidas alcohólicas.
20. ...tenga,... por cualquier título mercancía extranjera que no sea para su uso personal... su importación esté prohibida.

En primer lugar debo señalar que se tratan todos los supuestos arriba enumerados de ilícitos equiparados al contrabando a la importación en tanto que la citada fracción hace referencia a *mercancía extranjera*. La mercancía ha de ser de origen extranjero, es decir, que debe provenir del exterior, otra observación es que al hacer referencia a *mercancía extranjera*, pareciera que se refiere a mercancía en sentido singular y no en plural, considero que se trata simple y sencillamente de una inconsistencia en la redacción y que el sentido debe entenderse tanto en singular como en plural.

Por otro lado, los diversos supuestos delictivos, están precedidos por los verbos típicos *enajene, comercie, adquiera o tenga*, todo esto respecto de mercancía extranjera. La primera consecuencia sistemática de este detallado catalogo de supuestos obedece al hecho de que enajenar, comerciar, adquirir y tener no significan lo mismo y si a esto agregamos el término *o* estamos en presencia de una pluralidad de supuestos, cosa distinta a que si en lugar del termino *o* se hubiera incluido el término *y* en cuyo caso estaríamos en presencia de una conducta única.

Ahora bien por *enajenar* se entiende el hecho de transmitir a otro el dominio de una cosa que, de alguna manera presupone el hecho de haberla adquirido. No importa el título por el cual se transmite la mercancía, lo que importa es el efecto de que alguien voluntariamente pierde el dominio y el otro lo adquiere.

La etimología de la palabra adquirir cuyo significado gramatical conduce a estimar que su significado es que el activo del delito llegue a tener el poder de

disposición sobre una determinada cosa, en éste caso la mercancía extranjera, independientemente de cual haya sido el origen de la adquisición.

Por comerciar entendemos aquella actividad que persigue el fin de lucrar y que consiste en comprar, vender o permutar la mercancía extranjera. Respecto de otros actos, como el de adquirir y enajenar, el dato diferencial está precisamente en ese afán de lucro que preside el actuar del actor.

La expresión *tenga en su poder* es la más compleja, por que puede tener varios significados: dominio, facultad posesión actual o tenencia de una cosa. Pero, si adquirir es entrar en dominio de la cosa, el término *tener el poder* solamente nos puede llevar a entenderlo como la posesión material de la cosa., en éste caso la mercancía extranjera, es decir, a que la persona físicamente tiene imperio sobre la mercancía de procedencia extranjera.

De hecho *tener el poder* no implica estar físicamente en contacto con la cosa, sino estar la cosa en el radio de acción material del sujeto activo. En éste sentido, importante resulta la jurisprudencia 7/2001 del Suprema Corte de Justicia de la Nación, acerca del concepto tenencia respecto de la derogada fracción segunda del artículo 150 del Código Fiscal de la Federación:

CONTRABANDO EQUIPARADO. EL DELITO TIPIFICADO EN EL ARTÍCULO 105, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN SE CONFIGURA CUANDO EL SUJETO ACTIVO TIENE LA POSESIÓN DE LA MERCANCÍA, SEA ORIGINARIA O DERIVADA. El referido precepto que dispone que será sancionado con las mismas penas del contrabando quien tenga en su poder por cualquier título, mercancías extranjeras que no sean para su uso personal, sin la documentación o sin el permiso previo de la autoridad federal competente, debe ser interpretado en el sentido de que la tenencia que como presupuesto técnico jurídico exige para la acreditación del delito mencionado, está vinculada al aspecto de la posesión que con toda amplitud ejercen únicamente los poseedores originarios y los derivados, y no así, los detentadores o precaristas que tienen en su poder la cosa en virtud de una situación de dependencia en que se encuentran respecto del propietario de la misma, pues su tenencia está limitada por la circunstancia de que no pueden ejercer ningún acto de dominio sobre la cosa. Lo anterior se corrobora por el hecho de que con la expresión "por cualquier título", el propio numeral remite a los títulos previstos en la ley, por los cuales el sujeto activo puede tener la mercancía, esto es, cuando el propietario mediante un acto jurídico entrega a otro una cosa en calidad de usufructuario, arrendatario, acreedor pignoraticio, depositario, u otro título análogo, quedando con ello comprendidos dentro de la hipótesis delictiva, los poseedores originarios que son los que entregan la mercancía y los derivados que son los que la reciben.²

² Semanario Judicial de la Federación. 9ª Epoca, Tomo XIII, p.30, Marzo de 2001.

La ley indica que la mercancía ha de ser de uso personal. Aparentemente este precepto abarcaría toda clase de objetos y cosas que una persona utilizará real y efectivamente; no obstante, es preciso señalar que la ley contiene un concepto muy singular en cuanto a ello se refiere, se trata del artículo 106, fracción I del propio Código Fiscal de la Federación que ya he mencionado con anterioridad y que a continuación transcribo de nueva cuenta:

Artículo 106.- Para los efectos del Artículo anterior:

I. Son mercancías de uso personal:

a) Alimentos y bebidas para su consumo, ropa y otros objetos personales, excepto joyas.

b) Cosméticos, productos sanitarios y de aseo, lociones, perfumes, medicamentos y aparatos médicos o de prótesis que utilice.

c) Artículos domésticos para su casa habitación, siempre que no sean dos o más de la misma especie.

Aunque de alguna manera el precepto es detallista, la expresión *otros objetos personales* deja abierta la puerta para la interpretación; en mi opinión, una interpretación restrictiva llevaría a la consideración de que se trata de los objetos que la persona usa o consume de forma individual como los cigarros, cuadernos, libros y anteojos, entre otros; lo cierto aquí es que resultaría inútil pretender hacer un listado de la mercancía.

En cuanto al punto de la documentación que compruebe la legal estancia en el país de la mercancía extranjera, el Código Fiscal de la Federación es restrictivo en el sentido de señalar que documentación en la fracción II del propio artículo 106 que señala:

Artículo 106.- Para los efectos del Artículo anterior:

...

II. La estancia legal en el país de las mercancías extranjeras se comprueba, con:

a) La documentación aduanal exigida por la Ley.

b) Nota de venta expedida por la autoridad fiscal federal.

c) Factura extendida por persona inscrita en el registro federal de contribuyentes.

d) La carta de porte en que consten los datos del remitente, del destinatario y de los efectos que ampare, si se trata de portadores legalmente autorizados para efectuar el servicio público de transporte, fuera de la zona de inspección y vigilancia permanente.

Es conveniente hacer notar que la ley indica *legal estancia en el país* y no *legal introducción al país*, por virtud de que al existir varios regímenes aduaneros la mercancía puede ingresar legalmente al territorio nacional pero en algunos casos al darle un destino diverso, o no cumplir con ciertos términos, permanece ilegalmente en el país.

Ahora bien tratándose de las bebidas alcohólicas, la ley exige la existencia de los marbetes y de los precintos, ambos son signos distintivos de control fiscal pero varían en cuanto a la capacidad de los recipientes que contienen las bebidas alcohólicas. En este sentido y para finalizar el análisis a la primera fracción del artículo 105, es preciso remitirnos a la Ley del impuesto Especial Sobre Productos y Servicios, que establece los conceptos para bebidas alcohólicas, marbetes y precintos en su artículo 3° que señala lo siguiente:

Artículo 3.- Para los efectos de esta Ley se entiende por:

- I. Bebidas con contenido alcohólico, las bebidas alcohólicas y las bebidas refrescantes, de acuerdo con lo siguiente:*
 - a) Bebidas alcohólicas, las que a la temperatura de 15° centígrados tengan una graduación alcohólica de más de 3°G.L., hasta 55°G.L., incluyendo el aguardiente y a los concentrados de bebidas alcohólicas aun cuando tengan una graduación alcohólica mayor.*
 - b) Bebidas refrescantes, las elaboradas con un mínimo de 50% a base de vino de mesa, producto de la fermentación natural de frutas, pudiéndose adicionar agua, bióxido de carbono o agua carbonatada, jugo de frutas, extracto de frutas, aceites esenciales, ácido cítrico, azúcar, ácido benzoico o ácido sórbico o sus sales como conservadores, así como aquéllas que se elaboran de destilados alcohólicos diversos de los antes señalados.*
- II. Cerveza, la bebida fermentada, elaborada con malta de cebada, lúpulo, levadura y agua o con infusiones de cualquier semilla farinácea procedente de gramíneas o leguminosas, raíces o frutos feculentos o azúcares como adjuntos de la malta, con adición de lúpulo o sucedáneos de éste.*
- III. Bebidas alcohólicas a granel, las que se encuentren envasadas en recipientes cuya capacidad exceda a 5,000 mililitros.*
- IV. Marbete, el signo distintivo de control fiscal y sanitario, que se adhiere a los envases que contengan bebidas alcohólicas con capacidad que no exceda de 5,000 mililitros.*
- V. Precinto, el signo distintivo de control fiscal y sanitario, que se adhiere a los recipientes que contengan bebidas alcohólicas con capacidad que exceda a 5,000 mililitros.*
- VI. Alcohol, la solución acuosa de etanol con las impurezas que la acompañan, con graduación mayor de 55°G.L., a una temperatura de 15°C.*

VII. Alcohol desnaturalizado, la solución acuosa de etanol con las impurezas que la acompañan, con una graduación mayor de 55°G.L., a una temperatura de 15°C, con la adición de las sustancias desnaturalizantes autorizadas por la Secretaría de Salud.

Por cuanto hace a las fracciones II y III del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación han sido derogadas, ya he mencionado que la fracción segunda se refería a los mismos que la fracción I solo que en ella se mencionaba el término *tenga en su poder* que actualmente se encuentra en la fracción I.

Por lo que toca a la fracción IV considero innecesario entrar a un análisis más profundo de la misma por cuanto a que la citada fracción refiere lo siguiente:

IV. Tenga mercancías extranjeras de tráfico prohibido.

Líneas atrás he mencionado el alcance que tiene la oración *tenga en su poder*, pero ésta fracción solo menciona *tenga*. La palabra tener comprende más de veinte significados pero, en lo conducente, resulta aplicable el que se refiere a poseer, es decir, la posesión material en el sentido de imperio sobre la mercancía de procedencia extranjera. Dado que se trata de mercancía que por regla general no puede introducirse al país legalmente por las personas, por eso es prohibido, no existe documentación que acredite su legal estancia en territorio nacional; pero en determinadas circunstancias puede existir legal importación y contar con documentación, lo cual, si bien es cierto que no afectará la tipicidad, definitivamente si ejercerá su efecto en cuanto a la antijuridicidad.

En lo que se refiere a la mercancía extranjera de tráfico prohibido, ni la fracción IV ni ninguna otra contempla los comportamientos de adquirir, enajenar y comerciar que prevé la fracción I del mismo precepto, con los consecuentes efectos que ello pueda tener respecto de la interpretación.

La fracción V del artículo 105 en comento, establece los supuestos en los que empleados o funcionarios públicos participen en la comisión de alguno de los ilícitos equiparables al contrabando al establecer lo siguiente:

V. En su carácter de funcionario o empleado público de la Federación, de los Estados, del Distrito Federal o de Municipios, autorice la internación de algún vehículo, proporcione documentos o placas para su circulación, otorgue matrícula o abanderamiento, cuando la importación del propio vehículo se haya efectuado sin el permiso previo de la autoridad federal competente o de cualquier manera ayude o fomente la introducción al país o extracción de él de mercancías de comercio exterior en cualquiera de los supuestos previstos en el artículo 102,

fracciones I a III de este Código y a quien omita o impida realizar el reconocimiento de las mercancías. Lo anterior será aplicable en lo conducente a los dictaminadores aduaneros previstos en la Ley Aduanera.

En lo que se refiere a *funcionario o empleado público* se comentó con anterioridad que se trata de un concepto que mira a la naturaleza de las funciones que una persona desempeña en un ente público, que actualmente se denominan servidores públicos, por lo que considero que no existe mayor problema con ello. En atención a lo anteriormente señalado, dividiré los supuestos contenidos en dicha fracción de la siguiente manera:

1. En su carácter de funcionario o empleado público de la Federación, de los Estados, del Distrito Federal o de Municipios, autorice la internación de algún vehículo.
2. En su carácter de funcionario o empleado público de la Federación, de los Estados, del Distrito Federal o de Municipios... proporcione documentos para su circulación.
3. En su carácter de funcionario o empleado público de la Federación, de los Estados, del Distrito Federal o de Municipios...proporcione... placas para su circulación.
4. En su carácter de funcionario o empleado público de la Federación, de los Estados, del Distrito Federal o de Municipios...otorgue matricula... cuando la importación del propio vehículo se haya efectuado sin el permiso previo de la autoridad federal competente.
5. En su carácter de funcionario o empleado público de la Federación, de los Estados, del Distrito Federal o de Municipios...otorgue... abanderamiento .cuando la importación del propio vehículo se haya efectuado sin el permiso previo de la autoridad federal competente.
6. En su carácter e funcionario o empleado público de la Federación. De los Estados, del Distrito Federal o de Municipios... de cualquier manera ayude...la introducción al país de mercancías de comercio exterior en cualquiera de los supuestos previstos en el artículo 102, fracciones I a III de éste Código.
7. En su carácter e funcionario o empleado público de la Federación. De los Estados, del Distrito Federal o de Municipios... de cualquier manera fomenta...la introducción al país de mercancías de comercio exterior en cualquiera de los supuestos previstos en el artículo 102, fracciones I a III de éste Código.
8. ...a quién omita realizar el reconocimiento de las mercancías.
9. ... a quién... impida realizar el reconocimiento de las mercancías.

El concepto interesante de ésta fracción del Artículo 105, es el concepto *vehículo*, porque comprende automóviles, camiones, motocicletas, remolques, embarcaciones y aeronaves. Por eso la referencia a los documentos, placas, matrícula o abanderamiento, que son requisitos para que legalmente circulen. Aunque no lo indica expresamente el texto de la fracción II, se entiende que se trata de un vehículo de procedencia extranjera en tanto se habla de importación y permiso para ello.

En relación a los vehículos tenemos varios supuestos, en primer lugar, autorizar la internación, en segundo lugar proporcionar ya sea documentos, placas, matrícula o abanderamiento para su circulación; respecto de internación se entiende que se trata del territorio nacional, por autorización se entiende el hecho de permitir por cualquier medio que ello ocurra, es decir por el poder que el cargo les confiere, por proporcionar entendemos el acto de autorizar la expedición de placas, matrícula o bandera y entregarlos a la persona relacionada con el vehículo; el sentido gramatical de la palabra es poner a disposición de otro los objetos que menciona la fracción.

Ahora bien, otro requisito es que la internación del vehículo se haya efectuado sin la autorización de la autoridad federal competente. Pero un requisito esencial en todas y cada una de las hipótesis que prevé la citada fracción es el que se trate de empleado o funcionario público. Por otro lado la parte final de la fracción V refiere lo siguiente: *Lo anterior será aplicable en lo conducente a los dictaminadores aduaneros previstos en la Ley Aduanera.*

La anterior distinción aparece, a mi entender por el hecho de que la Ley Aduanera establece que personas son las que deben conocer sobre la entrada o salida de mercancías de territorio nacional, en este sentido la Ley Aduanera señala que habrá *agentes aduanales, apoderados aduanales y dictaminadores aduaneros*; la Ley Aduanera no contiene una definición de lo que se debe entender por *dictaminador aduanero*, pero podemos decir que los dictaminadores aduaneros son aquellas personas que prestan su servicio para una empresa en partícula para llevar a cabo el control aduanero de las mercancías; dichos dictaminadores tienen las obligaciones señaladas en el artículo 175 de la Ley Aduanera que señala lo siguiente:

Artículo 175.- Dichos dictaminadores serán responsables de las irregularidades que cometan en el dictamen que elaboren con motivo del segundo reconocimiento respecto de los conceptos a que se refieren las fracciones I, II y III del artículo 44 de esta Ley, y se les aplicará una sanción equivalente de 300% a 400% de las contribuciones que se dejaron de cubrir por las irregularidades detectadas por las autoridades aduaneras.

Cuando a un dictaminador se le haya impuesto en tres ocasiones la sanción a que se refiere el párrafo anterior, se cancelará su autorización para actuar como dictaminador.

En el caso en que se aplique una sanción como consecuencia de una irregularidad cuya responsabilidad sea exclusiva del dictaminador aduanero, no se fincará ninguna responsabilidad adicional ni se impondrá sanción alguna a la empresa para la cual preste sus servicios dicho dictaminador.

El artículo 44 de la Ley Aduanera a que hace referencia el artículo 175 de la misma ley establece la necesidad de llevar a cabo un reconocimiento y segundo reconocimiento al establecer lo siguiente:

Artículo 44.- El reconocimiento aduanero y segundo reconocimiento consisten en el examen de las mercancías de importación o de exportación, así como de sus muestras, para allegarse de elementos que ayuden a precisar la veracidad de lo declarado, respecto de los siguientes conceptos:

I. Las unidades de medida señaladas en las tarifas de las leyes de los impuestos generales de importación o exportación, así como el número de piezas, volumen y otros datos que permitan cuantificar la mercancía.

II. La descripción, naturaleza, estado, origen y demás características de las mercancías.

III. Los datos que permitan la identificación de las mercancías, en su caso.

La fracción VI del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación se refiere al igual que la anterior a vehículos de procedencia extranjera salvo que la fracción V se refiere también a los Servidores Públicos que participen en dichas figuras y la fracción VI señala únicamente el elemento *importe*, al señalar lo siguiente:

VI. Importe vehículos en franquicia destinados a permanecer definitivamente en franja o región fronteriza del país o internen temporalmente dichos vehículos al resto del país, sin tener su residencia en dicha franja o región o sin cumplir los requisitos que se establezcan en los Decretos que autoricen las importaciones referidas, o importen temporalmente vehículos sin tener alguna de las calidades migratorias señaladas en el inciso a) de la fracción IV del artículo 106 de la Ley Aduanera o faciliten su uso a terceros no autorizados.

El significado del término *importe*, debemos entenderlo como la forma en que una persona trae a territorio mexicano mercancía procedente del extranjero, al respecto el Diccionario de la Real Academia de la Lengua señala que *importar* es *Introducir en un país géneros, artículos o costumbres extranjeros*. Para comprender esta fracción debemos desintegrarla en sus diferentes hipótesis que a saber son las siguientes:

1. Importe vehículos en franquicia destinados a permanecer definitivamente en franja o región fronteriza del país.
2. ...internen temporalmente dichos vehículos al resto del país, sin tener su residencia en dicha franja o región.
3. ...internen temporalmente dichos vehículos al resto del país,... sin cumplir los requisitos que se establezcan en los Decretos que autoricen las importaciones referidas.

4. ...importen temporalmente vehículos sin tener alguna de las calidades migratorias señaladas en el inciso a) de la fracción IV del artículo 106 de la Ley Aduanera o faciliten su uso a terceros no autorizados.

Evidentemente se trata de nueva cuenta de contrabando a la importación de vehículos, pero a diferencia de la fracción V en esta no es requisito que quien cometa el ilícito o participe en el mismo tenga la calidad de servidor público; ahora bien, tenemos un primer supuesto que nos presenta el elemento *franquicia*, estas franquicias se entienden como la libertad o exención que se concede a una persona para no pagar derechos e impuestos por las mercancías que introduce o extrae del país.

Tenemos otros dos elementos que son que los vehículos importados en franquicia estén destinados a permanecer *en franja o región fronteriza*, estos elementos franja o región fronteriza han sido explicados en páginas anteriores, entendiendo por franja fronteriza el territorio comprendido entre la línea divisoria internacional y la línea paralela ubicada a una distancia de veinte kilómetros hacia el interior del país; ahora por región fronteriza sabemos que son las regiones determinadas por el ejecutivo federal.

En este sentido entendemos que la actividad ilícita en que se incurre es la introducción al país en franquicia de dichos vehículos, sin embargo el problema a mi criterio es, determinar por que se concedió la franquicia entendida ésta como la exención del pago de impuestos, para la importación de dichos vehículos, a mi entender, esta hipótesis va ligada con la fracción V del precepto que se está analizando, en tanto que quién puede otorgar dichas exenciones solo es la autoridad.

Las siguientes dos hipótesis no entrañan problema por cuanto a que la acción ilícita se encuentra en el hecho de introducir dichos vehículos al resto del país, en este punto se trata de que dichos vehículos cuando se internan a territorio mexicano se destinan a permanecer dentro de la franja o región fronteriza.

Otro punto dentro de ésta fracción es la última hipótesis referente a la calidad migratoria que señala el artículo 106 de la Ley Aduanera; dicho precepto se refiere a los regímenes temporales de importación y el inciso a) de la fracción IV señala lo siguiente:

Artículo 106.- Se entiende por régimen de importación temporal, la entrada al país de mercancías para permanecer en él por tiempo limitado y con una finalidad específica, siempre que retornen al extranjero en el mismo estado, por los siguientes plazos:

...

IV. Por el plazo que dure su calidad migratoria, incluyendo sus prórrogas, en los siguientes casos:

a) Las de vehículos propiedad de extranjeros que se internen al país con calidad de inmigrantes rentistas o de no inmigrantes, excepto tratándose de refugiados y asilados políticos, siempre que se trate de un solo vehículo.

Los vehículos que importen turistas y visitantes locales, incluso que no sean de su propiedad y se trate de un solo vehículo.

Los vehículos podrán ser conducidos en territorio nacional por el importador, su cónyuge, sus ascendientes, descendientes o hermanos, aun cuando éstos no sean extranjeros, por un extranjero que tenga alguna de las calidades migratorias a que se refiere este inciso, o por un nacional, siempre que en este último caso, viaje a bordo del mismo cualquiera de las personas autorizadas para conducir el vehículo y podrán efectuar entradas y salidas múltiples.

Los vehículos a que se refiere este inciso, deberán cumplir con los requisitos que señale el Reglamento.

Este precepto señala a grandes rasgos, que los vehículos propiedad de extranjeros se podrán importar a territorio mexicano durante el tiempo que el extranjero se encuentre en México como turista o visitante, por lo que se debe de entender que el hecho ilícito en este supuesto es internar dichos vehículos a territorio mexicano sin contar con las calidades migratorias que señala dicho precepto.

La fracción VII del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación de nueva cuenta aborda el tema de los vehículos internados a territorio nacional pero en este caso se introduce nuevas figuras delictivas al disponer lo siguiente:

VII. Enajene, comercie, adquiera o tenga en su poder por cualquier título sin autorización legal vehículos importados en franquicia, importados a la franja fronteriza sin ser residente o estar establecido en ellas, o importados o internados temporalmente.

En esta fracción se introducen las figuras de la enajenación, comercio, adquisición y tenencia que ya se han analizado con anterioridad en la primera fracción del citado precepto, por lo que no ahondaré mayormente en su estudio ya que ahora se aplica a los vehículos; sin embargo es preciso separar ésta fracción en las diferentes hipótesis que entraña y que son las siguientes:

1. Enajene... por cualquier título sin autorización legal vehículos importados en franquicia.
2. ...comercie... por cualquier título sin autorización legal vehículos importados en franquicia.
3. ...adquiera... por cualquier título sin autorización legal vehículos importados en franquicia.

4. ...tenga en su poder por cualquier título sin autorización vehículos importados en franquicia.
5. Enajene... por cualquier título sin autorización legal vehículos importados a la franja fronteriza sin ser residente o estar establecido en ella.
6. ...comercie... por cualquier título sin autorización legal vehículos importados a la franja fronteriza sin ser residente o estar establecido en ella. .
7. ...adquiera... por cualquier título sin autorización legal vehículos importados a la franja fronteriza sin ser residente o estar establecido en ella.
8. ...tenga en su poder por cualquier título sin autorización vehículos importados a la franja fronteriza sin ser residente o estar establecido en ella.
9. Enajene... por cualquier título sin autorización legal vehículos importados temporalmente.
10. ...comercie... por cualquier título sin autorización legal vehículos importados temporalmente.
11. ...adquiera... por cualquier título sin autorización legal vehículos importados temporalmente.
12. ...tenga en su poder por cualquier título sin autorización vehículos importados temporalmente.
13. Enajene... por cualquier título sin autorización legal vehículos internados temporalmente.
14. ...comercie... por cualquier título sin autorización legal vehículos internados temporalmente.
15. ...adquiera... por cualquier título sin autorización legal vehículos internados temporalmente.
16. ...tenga en su poder por cualquier título sin autorización vehículos internados temporalmente.

En primer lugar tenemos los supuestos que indican la ilicitud de la enajenación, comercio, adquisición y tenencia sin autorización de vehículos importados en franquicia. De la misma forma se tipifican los mismos hechos pero cuando los vehículos han sido internados en franquicia a la franja o región fronteriza, si el o los sujetos activos no son residentes de la misma o no están establecidos en ella, y por último sanciona las mismas conductas cuando se trata de vehículos importados temporalmente o internados al resto del país temporalmente.

Por lo que toca a la fracción VIII se trata de la sanción a las figuras de la omisión al retorno de los vehículos traídos del extranjero, así como de la alteración de las mercancías; el mencionado precepto señala lo siguiente:

VIII. Omita llevar a cabo el retorno al extranjero de los vehículos importados temporalmente o el retorno a la franja o región fronteriza en las internaciones temporales de vehículos; transforme las mercancías que debieron conservar en el mismo estado para fines distintos a los autorizados en los programas de maquila o exportación que se le hubiera otorgado; o destine las mercancías objeto de los programas de maquila o exportación a un fin distinto al régimen bajo el cual se llevó a cabo su importación.

De la misma forma que con las anteriores fracciones referentes a los vehículos, esta fracción VIII nos requiere un nuevo elemento que es la omisión en el retorno de los vehículos, pero también agrega nuevas figuras que ya no se encuentran relacionadas al tema de los vehículos, así pues, los supuestos que se pueden desprender de ésta fracción son los siguientes:

1. Omita llevar a cabo el retorno al extranjero de los vehículos importados temporalmente.
2. Omita llevar a cabo el retorno a la franja fronteriza en las internaciones temporales de vehículos.
3. Omita llevar a cabo el retorno a la región fronteriza en las internaciones temporales de vehículos.
4. ...transforme las mercancías que debieron conservar en el mismo estado para fines distintos a los autorizados en los programas de maquila o exportación que se le hubiera otorgado.
5. ...destine las mercancías objeto de los programas de maquila o exportación a un fin distinto al régimen bajo el cual se llevó a cabo su importación

Considero que los primeros supuestos no representan problema en el sentido de que la ilicitud de la conducta se encuentra en la omisión de regresar los vehículos ya sea al extranjero o a la franja o región fronteriza.

El problema real se encuentra en los dos últimos supuestos referentes a mercancía objeto de los programas de maquila. Por maquila el Diccionario de la Real Academia de la Lengua señala que es la producción de manufacturas textiles para la exportación.

Pues bien, en nuestro país hay maquiladoras y empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, las cuales efectúan la importación temporal de mercancías para retornar al extranjero después de haberse destinado a un proceso de elaboración, transformación o reparación.

También importan mercancías para retornar en el mismo estado, en los términos del programa autorizado, siempre que tributen de acuerdo con lo dispuesto en el Título II de la Ley del Impuesto sobre la Renta y cumplan con los requisitos de control que establezca la Secretaría mediante reglas. El artículo 108 de la Ley Aduanera, señala los plazos en los que podrán estar en territorio mexicano las mercancías extranjeras para su maquila al disponer lo siguiente:

Las mercancías importadas temporalmente por las maquiladoras o empresas con programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, al amparo de sus respectivos programas, podrán permanecer en el territorio nacional por los siguientes plazos:

I. Hasta por dieciocho meses, en los siguientes casos:

- a) Combustibles, lubricantes y otros materiales que se vayan a consumir durante el proceso productivo de la mercancía de exportación.*
- b) Materias primas, partes y componentes que se vayan a destinar totalmente a integrar mercancías de exportación.*
- c) Envases y empaques.*
- d) Etiquetas y folletos.*

II. Hasta por dos años, tratándose de contenedores y cajas de trailers.

III. Por la vigencia del programa de maquila o de exportación, en los siguientes casos:

- a) Maquinaria, equipo, herramientas, instrumentos, moldes y refacciones destinados al proceso productivo.*
- b) Equipos y aparatos para el control de la contaminación; para la investigación o capacitación, de seguridad industrial, de telecomunicación y cómputo, de laboratorio, de medición, de prueba de productos y control de calidad; así como aquéllos que intervengan en el manejo de materiales relacionados directamente con los bienes de exportación y otros vinculados con el proceso productivo.*
- c) Equipo para el desarrollo administrativo.*

En los casos en que residentes en el país les enajenen productos a las maquiladoras y empresas que tengan programas de exportación autorizados por la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, así como a las empresas de comercio exterior que cuenten con registro de la Secretaría de Comercio y Fomento Industrial, se considerarán efectuadas en importación temporal y perfeccionada la exportación definitiva de las mercancías del enajenante, siempre que se cuente con constancia de exportación.

Las mercancías que hubieran sido importadas temporalmente de conformidad con este artículo deberán retornar al extranjero o destinarse a otro régimen aduanero en los plazos previstos. En caso contrario, se entenderá que las mismas se encuentran ilegalmente en el país, por haber concluido el régimen de importación temporal al que fueron destinadas.

Es claro que la anteriormente citada fracción VIII del artículo 105 lo que tipifica es la modificación de las mercancías extranjeras cuando debieron conservar su estado original, así como también sanciona el hecho de destinar las mercancías extranjeras a fines distintos de los especificados en el régimen de internación bajo el que se encuentran dichas mercancías.

Por su parte la fracción IX del artículo 105 se refiere a envases con contenido alcohólico que sean retirados de la aduana, dispone la citada fracción lo siguiente:

IX. Retire de la aduana, almacén general de depósito o recinto fiscal o fiscalizado, envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos los marbetes o, en su caso, los precintos a que obligan las disposiciones legales.

Ahora bien en esta fracción se tipifica el retiro de dichos envases con contenido alcohólico y podemos dividir de la siguiente manera las hipótesis que de esta fracción se desprenden:

1. Retire de la aduana... envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos los marbetes... a que obligan las disposiciones fiscales.
2. Retire de... almacén general de depósito... envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos los marbetes... a que obligan las disposiciones fiscales.
3. Retire de... recinto fiscal... envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos los marbetes... a que obligan las disposiciones fiscales.
4. Retire de... recinto... fiscalizado, envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos los marbetes... a que obligan las disposiciones fiscales
5. Retire de la aduana... envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos los... precintos que obligan las disposiciones fiscales.
6. Retire de... almacén general de depósito... envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos los... precintos a que obligan las disposiciones fiscales.
7. Retire de... recinto fiscal... envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos los... precintos a que obligan las disposiciones fiscales.

8. Retire de... recinto... fiscalizado, envases o recipientes que contengan bebidas alcohólicas que no tengan adheridos los... precintos a que obligan las disposiciones fiscales.

Esta fracción no representa problema alguno por cuanto a que paginas atrás quedo claro que era un marbete y un precinto, así como que se entiende por recinto fiscal o fiscalizado; lo que si considero un problema es en el hecho de que éstas hipótesis sean tipificadas como delitos equiparables al contrabando cuando no existe, derivado del análisis realizado similitud ni lejana con el delito de contrabando.

El primer punto interesante de ésta fracción es que tiende a confundirse con el caso de contrabando previsto en el artículo 102 antepenúltimo párrafo, que señala: *así como quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hayan sido entregados legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello.* No obstante la diferencia se puede apreciar en tanto que en el antepenúltimo párrafo del artículo 102 se refiere a mercancías que no hayan sido entregadas, es decir a extraer del recinto fiscal o fiscalizado sin le hayan sido entregadas por la autoridad; en la fracción IX del artículo 105 en cambio, se entiende que la mercancía fue entregada pero se retira sin los marbetes o precintos.

Por lo que se refiere a la fracción X del artículo 105, resulta interesante en virtud de su conformación; contiene una serie de elementos sustantivos y procesales que nos llevan a situaciones jurídicas inesperadas. Cabe señalar que dicha fracción fue adicionada al Código Fiscal de la Federación mediante Decreto publicado en el Diario Oficial de la Federación del 29 de diciembre de 1997 y entra en vigor a partir del 1º de enero de 1998. Señala dicha fracción lo siguiente:

X. Siendo el exportador o productor de mercancías certifique falsamente su origen, con el objeto de que se importen bajo trato arancelario preferencial a territorio de un país con el que México tenga suscrito un tratado o acuerdo internacional, siempre que el tratado o acuerdo respectivo, prevea la aplicación de sanciones y exista reciprocidad. No se considerará que se comete el delito establecido por esta fracción, cuando el exportador o productor notifique por escrito a la autoridad aduanera y a las personas a las que les hubiere entregado la certificación, de que se presentó un certificado de origen falso, de conformidad con lo dispuesto en los tratados y acuerdos de los que México sea parte.

Para empezar debo señalar que antes de enero de 1998, cuando una persona expedía certificados falsos, cometía el delito de falsificación de documentos previsto por el Código Penal; de acuerdo con el mismo Código la sanción era de seis meses a tres años de prisión. Esta era la figura típica aplicable a los exportadores o productores que expedían certificados de origen falso; pero con la adición al Código Fiscal de la Federación de la Fracción X se agrega esta figura al catalogo de delitos Fiscales. Del análisis a la citada fracción a pesar de la extensión que parece abarcar dicha fracción, solo se desprenden las siguientes dos hipótesis:

1. Siendo el exportador... de mercancías certifique falsamente su origen, con el objeto de que se importen bajo trato arancelario preferencial a territorio de un país con el que México tenga suscrito un tratado o acuerdo internacional.
2. Siendo el... productor de mercancías certifique falsamente su origen, con el objeto de que se importen bajo trato arancelario preferencial a territorio de un país con el que México tenga suscrito un tratado o un acuerdo internacional.

Ahora bien en primer término, los supuestos anteriores nos sugieren una calidad específica en el sujeto activo que es que sea el *exportador o productor*, otro elemento importante en éste análisis es que los certificados sean falsos, es decir, que la realización de la falsificación sea para que quién la utilice obtenga un trato arancelario preferencial.

El trato arancelario preferencial consiste en que, en otro país, las barreras arancelarias normales, llámense impuestos, cuotas, derechos o permisos, se ven disminuidas por el hecho de que las mercancías que se introducen a él se ven disminuidas o no resultan obligatorias total o parcialmente, por el simple hecho de que la mercancía tiene como fuente a los Estados Unidos Mexicanos; el trato arancelario preferencial debe derivar de un acuerdo o tratado internacional.

El certificado de origen es el documento en el que un exportador o productor hace constar cual es el lugar en que una mercancía fue elaborada, producida, capturada o cosechada. Se entenderá que el certificado de origen es falso cuando se haga constar que la mercancía fue elaborada, producida, capturada o cosechada en territorio mexicano, siempre y cuando lo anterior no sea real.

Una condición objetiva de punibilidad es que el tratado o acuerdo internacional, contemple que cada Estado suscriptor se obliga a sancionar penalmente el hecho de falsificar los certificados de origen; además, que la legislación de cada uno de esos Estados, contemple como delito en términos generales el mismo comportamiento.

En la segunda parte del primer párrafo de la fracción X, se contiene una excusa absolutoria al señalar lo siguiente:

...No se considerará que se comete el delito establecido por esta fracción, cuando el exportador o productor notifique por escrito a la autoridad aduanera y a las personas a las que les hubiere entregado la certificación, de que se presentó un certificado de origen falso, de conformidad con lo dispuesto en los tratados y acuerdos de los que México sea parte.

La parte transcrita de la fracción X señala que el sujeto activo notifique por escrito a la Autoridad Aduanera y a las personas a las que hubiere entregado el certificado que la misma es falsa; al respecto Mario Alberto Torres López, señala que en tanto el ilícito en mención descrito por la fracción X del artículo 105 se consuma en el instante en que se realiza la falsa certificación, la notificación no puede considerarse como un desistimiento ni como arrepentimiento y sistemáticamente solo puede tener el carácter de excusa absolutoria.

Por último, el segundo párrafo de la fracción X contiene una serie de reglas referentes a los actos procesales que no tiene cabida en la figura delictiva, motivo el anterior por el que no encuentro sentido entrar a su análisis en tanto que en capítulos anteriores se abordó dicho tema.

Adicionalmente a lo que he venido comentando, surge otro problema, los casos comprendidos en las diferentes fracciones que se han analizado, se sancionan de acuerdo al monto de contribuciones o cuotas compensatorias omitidas, a la omisión de permiso o a la calidad de prohibida que tenga la mercancía de acuerdo a lo dispuesto por el artículo 104. Pero en el caso comprendido en la fracción X del artículo 105, no existe una base gravable para aplicar la fórmula métrica de punibilidad del contrabando.

La fracción XI del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación aunque simple en su redacción nos presenta un caso de contrabando equiparado realmente interesante al disponer lo siguiente:

XI. Introduzca mercancías a otro país desde el territorio nacional omitiendo el pago total o parcial de los impuestos al comercio exterior que en ese país correspondan.

Esta fracción resulta de interés porque, nos presenta un caso de contrabando cometido en un país diverso al nuestro, por lo que surgen algunas dudas en cuanto a la legitimidad de la figura delictiva, en lo que atañe a que son impuestos al comercio exterior en otro país; ahora de la desintegración de dicha fracción surgen dos hipótesis:

1. Introduzca mercancías a otro país desde el territorio nacional omitiendo el pago total... de los impuestos al comercio exterior que en ese país correspondan.
2. Introduzcan mercancías a otro país desde el territorio nacional omitiendo el pago... parcial de los impuestos al comercio exterior que en ese país correspondan.

El sancionar un ilícito cometido en otro país obedece al hecho de que la figura delictiva ya se encuentra sancionada en México cuando es cometida por un mexicano independientemente del país donde se llevó a cabo el hecho punible; en éste sentido el artículo 4º del Código Penal Federal dispone lo siguiente:

Artículo 4.- Los delitos cometidos en territorio extranjero por un mexicano contra mexicanos o contra extranjeros, o por un extranjero contra mexicanos, serán penados en la República, con arreglo a las leyes federales, si concurren los requisitos siguientes:

I.- Que el acusado se encuentre en la República;

II.- Que el reo no haya sido definitivamente juzgado en el país en que delinquirió, y

III.- Que la infracción de que se le acuse tenga el carácter de delito en el país en que se ejecutó y en la República.

Evidentemente con la fracción que se comenta, la figura delictiva especializa la conducta en cuanto a que la refiere al contrabando como omisión de pago de impuestos al comercio exterior, la abre o la generaliza en tanto la refiere a toda persona, mexicana o no mexicana que desde nuestro territorio introduce mercancías a otro país.

Ahora, en cuanto a los impuestos al comercio exterior del otro país, estimo que es lo que se causa a favor del otro Estado por el hecho de importar la mercancía. Es preciso hacer notar que no se contemplan otros casos diferentes al de los impuestos al comercio exterior, como podría ser los referentes a que la mercancía no pagara cuotas, requiriera permiso o estuviera prohibida.

Salvo las excepciones que las leyes señalan, el comercio exterior requiere la elaboración y presentación de diversos documentos siendo el principal de ellos el denominado pedimento; al respecto la fracción XII del artículo 105 refiere lo siguiente:

XII. Señale en el pedimento la denominación o razón social, domicilio fiscal o la clave del Registro Federal de Contribuyentes de alguna persona que no hubiere solicitado la operación de comercio exterior, salvo los casos en que sea procedente su rectificación, o cuando estos datos o los señalados en la factura, sean falsos o inexistentes o cuando en el domicilio fiscal señalado en dichos documentos no se pueda localizar al proveedor o al productor, el domicilio fiscal señalado no corresponda al importador.

No será responsable el agente o apoderado aduanal, si la inexactitud o falsedad de los datos y documentos provienen o son suministrados por un contribuyente y siempre y cuando el agente o apoderado aduanal no hubiera podido conocer dicha inexactitud o falsedad al realizar el reconocimiento previo de las mercancías.

Pese a la simpleza que éste ilícito presenta, es claro que la punibilidad dependerá en todo momento, de que existan contribuciones o cuotas compensatorias omitidas, permisos de importación o exportación omitidos o que se hayan introducido o extraído del país mercancías prohibidas; así pues, las hipótesis que se desprenden de ésta fracción son las siguientes:

1. Señale en el pedimento la denominación o razón social,... de alguna persona que no hubiere solicitado la operación de comercio exterior.
2. Señale en el pedimento... domicilio fiscal de alguna persona que no hubiere solicitado la operación de comercio exterior.
3. Señale en el pedimento...la clave del Registro Federal de Contribuyentes de alguna persona que no hubiere solicitado la operación de comercio exterior.
4. Cuando estos datos sean falsos.
5. Cuando los datos señalados en la factura sean falsos.
6. Cuando estos datos sean inexistentes.
7. Cuando los datos señalados en la factura sean inexistentes.
8. Cuando en el domicilio fiscal señalado en dichos documentos no se pueda localizar al proveedor.
9. Cuando en el domicilio fiscal señalado en dichos documentos no se pueda localizar al productor.
10. Cuando el domicilio fiscal señalado no corresponda al importador.

La peculiaridad de estas figuras está en asentar en las formas oficiales de los pedimentos datos falsos, pero única y exclusivamente en lo que atañe al nombre, denominación, razón social o domicilio fiscal o a la clave del Registro Federal de Contribuyentes de quién realiza la operación de comercio exterior.

Del estudio hecho a estos supuestos, podemos darnos cuenta de que en este caso la figura en la que recaerá la responsabilidad son los agentes aduanales y apoderados aduaneros que refiere la Ley Aduanera. Lo anterior es así porque en el último párrafo de la citada fracción encontramos una situación excluyente al señalar *No será responsable el agente o apoderado aduanal*; cuando la inexactitud o falsedad derive de los datos proporcionados por el contribuyente, pero siempre que el agente o apoderado, no pudiere conocer dicha circunstancia.

Por otro lado se reafirma que los sujetos son los apoderados o agentes aduanales por cuanto a que la Ley Aduanera dispone que por medio de ellos se

deberá presentar el pedimento, lo anterior nos lleva además a la fundamentación del pedimento que está contenido en el artículo 36 de la Ley Aduanera que señala lo siguiente:

Artículo 36.- Quienes importen o exporten mercancías están obligados a presentar ante la aduana, por conducto de agente o apoderado aduanal, un pedimento en la forma oficial aprobada por la Secretaría...

Ahora la información y documentación se entiende falsa, cuando contenga datos sustancialmente disconformes con la realidad; al respecto la fracción XIII del multicitado precepto señala lo siguiente:

XIII. Presente ante las autoridades aduaneras documentación falsa o alterada.

No será responsable el agente o apoderado aduanal si la inexactitud o falsedad de los datos y la información de los documentos provienen o son suministrados por un contribuyente, siempre y cuando el agente o apoderado aduanal hubiesen cumplido estrictamente con todas las obligaciones que les imponen las normas en materia aduanera y de comercio exterior.

Realmente esta fracción no representa problema alguno dada su simpleza y a que el término presente se refiere a la acción de mostrar los documentos falsos o alterados; así pues, los supuestos que se desprenden de esta fracción son dos a saber:

1. Presente ante las autoridades aduaneras documentación falsa.
2. Presente ante las autoridades aduaneras documentación alterada.

De nueva cuenta la punibilidad estará condicionada a que exista omisión en el pago de contribuciones, cuotas compensatorias, carencia de permiso de autoridad o de que se trate de mercancías de tráfico prohibido. De la misma forma que sucede con la fracción XII, estamos en presencia de una excluyente de responsabilidad señalada en el segundo párrafo de la citada fracción.

La fracción XIV del artículo 105 del código Fiscal de la Federación tipifica los delitos cometidos en el sistema electrónico utilizado por el Servicio de Administración tributaria. Dispone la citada fracción lo siguiente:

XIV. Con el propósito de obtener un beneficio indebido o en perjuicio del fisco federal, transmita al sistema electrónico previsto en el artículo 38 de la Ley Aduanera información distinta a la declaración en el pedimento o factura, o pretenda acreditar la legal estancia de mercancías de comercio exterior con documentos que contengan información distinta a la transmitida al sistema o

permita que se despache mercancía amparada con documentos que contengan información distinta a la transmitida al sistema.

La Ley Aduanera, restablece una serie de requisitos para el despacho de las mercancías; pero antes de entrar a éste punto haré el planteamiento de los supuestos que contiene esta fracción:

1. Con el propósito de obtener un beneficio indebido... transmita al sistema electrónico previsto en el artículo 38 de la Ley Aduanera información distinta a la declaración en el pedimento o factura.
2. ...en perjuicio del fisco federal transmita al sistema electrónico previsto en el artículo 38 de la Ley Aduanera información distinta a la declaración en el pedimento o factura.
3. Con el propósito de obtener un beneficio indebido... pretenda acreditar la legal estancia de mercancías de comercio exterior con documentos que contengan información distinta a la transmitida al sistema.
4. ...en perjuicio del fisco federal,... pretenda acreditar la legal estancia de mercancías de comercio exterior con documentos que contengan información distinta a la transmitida al sistema.
5. Con el propósito de obtener un beneficio indebido... permita que se despache mercancía amparada con documentos que contengan información distinta a transmitida al sistema.
6. ...en perjuicio del fisco federal... permita que se despache mercancía amparada con documentos que contengan información distinta a transmitida al sistema.

Del planteamiento de los supuestos contenidos en la fracción XIV del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación, se puede deducir, que en dichos supuestos, se concibe al sujeto pasivo como la persona que transmita dichos datos distintos de los plasmados en el pedimento o en la factura. Al respecto el artículo 38 que hace referencia al sistema señala lo siguiente:

Artículo 38.- El despacho de las mercancías deberá efectuarse mediante el empleo de un sistema electrónico con grabación simultánea en medios magnéticos, en los términos que el Servicio de Administración Tributaria establezca mediante reglas. Las operaciones grabadas en los medios magnéticos en los que aparezca la firma electrónica avanzada y el código de validación generado por la aduana, se considerará que fueron efectuados por el agente aduanal, por el mandatario autorizado o por el apoderado aduanal a quien corresponda dicha firma, salvo prueba en contrario.

El empleo de la firma electrónica avanzada que corresponda a cada uno de los agentes aduanales, mandatarios autorizados y apoderados aduanales, equivaldrá a la firma autógrafa de éstos.

Los agentes o apoderados aduanales deberán validar previamente los pedimentos que presenten al sistema electrónico a que se refiere el primer párrafo de este artículo, con las personas autorizadas conforme al artículo 16-A de esta Ley.

En último lugar, por su parte el artículo 16 A de la Ley Aduanera señala quienes están facultados para prestar los servicios de prevalidación electrónica de datos al disponer en su primer párrafo lo siguiente:

Artículo 16-A.- El Servicio de Administración Tributaria podrá otorgar autorización a las confederaciones de agentes aduanales, a las asociaciones nacionales de empresas que utilicen los servicios de apoderados aduanales, para prestar los servicios de prevalidación electrónica de datos, contenidos en los pedimentos elaborados por los agentes o apoderados aduanales, siempre que acrediten su solvencia moral y económica, así como estar al corriente en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, en los términos que establezca el Reglamento.

La prevalidación consiste en verificar que los datos sentados en el pedimento, sean acordes a los criterios establecidos por el Sistema de Administración Tributaria.

En el caso de la fracción XV del artículo 105, se refiere a la violación de los medios utilizados para el almacenamiento y transporte de las mercancías; dicha fracción señala lo siguiente:

XV. Viole los medios de seguridad utilizados por las personas autorizadas para almacenar o transportar mercancías de comercio exterior o tolere su violación.

Del estudio a la referida fracción se desprenden tres hipótesis típicas constitutivas de hechos ilícitos que son las siguientes:

1. Viole los medios de seguridad utilizados por las personas autorizadas para almacenar mercancías de comercio exterior.
2. Viole los medios de seguridad utilizados por las personas autorizadas para transportar mercancías de comercio exterior.
3. ...tolere la violación de dichos medios de seguridad.

Considero que el elemento *viole* no constituye problema alguno por cuanto a que se refiere a la alteración o destrucción de los medios de seguridad a que hace referencia la citada fracción, por lo que toca a los medios de seguridad y las personas

autorizadas para el almacenaje y transporte de dichas mercancías, el artículo 26 de la Ley Aduanera dispone lo siguiente:

Artículo 26.- Las personas que hayan obtenido concesión o autorización para almacenar mercancías en depósito ante la aduana tendrán las obligaciones que a continuación se mencionan, además de las señaladas en la concesión o autorización respectiva:

- I. Recibir, almacenar y custodiar las mercancías que les envíe la aduana.*
- II. Permitir al personal aduanero que mediante orden escrita de autoridad competente, supervise las labores del almacén.*
- III. Aplicar en los almacenes las medidas que las autoridades aduaneras señalen para prevenir y asegurar el cumplimiento de las disposiciones de esta Ley.*
- IV. Mantener los instrumentos de seguridad puestos por las autoridades aduaneras en departamentos del almacén o en los bultos almacenados.*
- V. Devolver los contenedores, en los que se encontraban mercancías que hubieran causado abandono a favor del Fisco Federal, a sus propietarios o arrendatarios sin que pueda exigirse pago alguno por concepto de almacenaje de dichos contenedores.*
- VI. Entregar las mercancías embargadas o que hayan pasado a ser propiedad del Fisco Federal y que se encuentren bajo su custodia, previa autorización de la autoridad o a solicitud de la misma, respectivamente.*
- VII. Entregar las mercancías que tengan almacenadas previa verificación de la autenticidad de los datos asentados en los pedimentos que les sean presentados para su retiro, así como del pago consignado en los mismos. Tratándose de operaciones amparadas en pedimentos consolidados, la verificación de los datos se realizará a la factura que se presente para su retiro.*
- VIII. Dar aviso de inmediato a las autoridades aduaneras, cuando de la verificación de los datos asentados en los pedimentos o en las facturas a que se refiere la fracción anterior, detecten que el pago no fue efectuado o que los datos no coinciden. En este caso retendrán el pedimento y los documentos que les hubieren sido presentados para retirar la mercancía.*

La fracción XVI del artículo 105 presenta un hecho bastante interesante por cuanto a que al parecer el ilícito se configura en dos partes una cometida por un servidor y la otra por un tercero ajeno; señala la fracción XVI lo siguiente:

XVI. Permita que un tercero, cualquiera que sea su carácter, actúe al amparo de su patente de agente aduanal; intervenga en algún despacho aduanero sin autorización de quien legítimamente pueda otorgarla o

transfiera o endose documentos a su consignación sin autorización escrita de su mandante, salvo en el caso de corresponsalías entre agentes aduanales.

Para comenzar debo señalar los diferentes supuestos que a mi criterio considero que son constitutivos de delito al desentrañar esta fracción y que son los siguientes:

1. Permita que un tercero, cualquiera que sea su carácter, actúe al amparo de su patente aduanal.
2. Permita que un tercero, cualquiera que sea su carácter,... intervenga en algún despacho aduanero sin autorización de quién legítimamente pueda otorgarla;
3. Permita que un tercero, cualquiera que sea su carácter,... transfiera documentos a su consignación sin autorización escrita de su mandante.
4. Permita que un tercero, cualquiera que sea su carácter,... endose documentos a su consignación sin autorización escrita de su mandante.

Lo primero que debo establecer es que en el caso de estos supuestos estamos ante la presencia de que en primer lugar comete una conducta ilícita quién *permite*, en segundo lugar, comete también un delito el tercero que aprovecha la circunstancia de que se le permite realizar algo. El primer supuesto hace referencia a la patente a la cual ya me he referido brevemente, al respecto la Ley Aduanera en su artículo 159 señala lo siguiente:

Artículo 159.- Agente aduanal es la persona física autorizada por la Secretaría, mediante una patente, para promover por cuenta ajena el despacho de las mercancías, en los diferentes regímenes aduaneros previstos en esta Ley.

Ahora bien, por lo que toca al despacho aduanero se entiende que es el conjunto de procedimientos relativos a la entrada y salida de mercancía del país, en lo que se refiere a que *un tercero participe en el despacho aduanero*, al respecto la ley aduanera es clara al precisar quienes son las personas encargadas del despacho en las aduanas ya que dispone en su artículo 35 lo siguiente:

Artículo 35.- Para los efectos de esta Ley, se entiende por despacho el conjunto de actos y formalidades relativos a la entrada de mercancías al territorio nacional y a su salida del mismo, que de acuerdo con los diferentes tráficós y regímenes aduaneros establecidos en el presente ordenamiento, deben realizar en la aduana las autoridades aduaneras y los consignatarios, destinatarios, propietarios, poseedores o tenedores en las importaciones y los remitentes en las exportaciones, así como los agentes o apoderados aduanales.

La última fracción del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación, señala lo siguiente:

XVII. Falsifique el contenido de algún gafete de identificación utilizado en los recintos fiscales.

Esta fracción realmente no representa problema alguno dada su simpleza y al hecho que tampoco se puede desintegrar en diferentes supuestos como fue el caso de las anteriores fracciones; también por cuanto a que el elemento más importante es la *falsificación* que ya ha sido explicada con anterioridad.

Por lo que toca a los recintos fiscalizados, que también han sido mencionados con anterioridad, el artículo 14 en su tercer párrafo de la Ley Aduanera establece lo siguiente:

...
El Servicio de Administración Tributaria podrá otorgar concesión para que los particulares presten los servicios de manejo, almacenaje y custodia de mercancías, en inmuebles ubicados dentro de los recintos fiscales, en cuyo caso se denominarán recintos fiscalizados. La concesión se otorgará mediante licitación conforme a lo establecido en el Reglamento e incluirá el uso, goce o aprovechamiento del inmueble donde se prestarán los servicios.

Para finalizar con los delitos equiparables al contrabando, haré mención al último párrafo del artículo 105 por cuanto a que contiene otra figura delictiva que se sanciona como contrabando; así pues, la última parte del mencionado precepto dispone lo siguiente:

...
La persona que no declare en la aduana a la entrada al país o a la salida del mismo, que lleva consigo cantidades en efectivo, en cheques nacionales o extranjeros, órdenes de pago o cualquier otro documento por cobrar o una combinación de ellos, superiores al equivalente en la moneda o monedas de que se trate a treinta mil dólares de los Estados Unidos de América...

Este ilícito parte del hecho de que una persona que llega del extranjero pasa por una aduana, en la cual deberá hacer del conocimiento de la autoridad que trae consigo una cantidad superior a una equivalencia de treinta mil dólares norteamericanos, en billete, en moneda o en cheque. Esta figura delictiva se corresponde con lo dispuesto por el artículo 9º de la Ley Aduanera que dispone lo siguiente:

Artículo 9.- Toda persona que ingrese al territorio nacional o salga del mismo y lleve consigo cantidades en efectivo, en cheques nacionales o extranjeros, órdenes de pago o cualquier otro documento por cobrar o una combinación de ellos, superiores al equivalente en la moneda o monedas de que se trate, a diez mil dólares de los Estados Unidos de América, estará obligada a declararla a las autoridades aduaneras, en las formas oficiales aprobadas por el Servicio de Administración Tributaria.

Para finalizar éste capítulo solo queda hacer la observación de que en la mayoría de los supuestos derivados del análisis a las diferentes fracciones del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación, no se puede hablar de que exista contrabando como tal, por tanto es incongruente que éste tipo de delitos sean sancionados con las mismas penas que el delito de contrabando.

4.2. LOS DELITOS EQUIPARABLES A LA DEFRAUDACIÓN FISCAL.

4.2.1. Los Delitos Equiparables a la defraudación Fiscal.

Bajo el común denominador de *equiparables a la defraudación fiscal*, se conocen en la práctica una serie de figuras delictivas que están previstas en las diversas fracciones del Artículo 109 del Código Fiscal de la Federación, el citado precepto dispone lo siguiente:

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

I. Consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a las leyes. En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba dividendos, honorarios o en general preste un servicio personal independiente o esté dedicada a actividades empresariales, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

II. Omita enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido o recaudado.

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

IV. 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.

VI. (Se deroga)

VII. (Se deroga)

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 el término equiparable, refiere que en principio, las mismas penas que están previstas para el delito de defraudación fiscal, resultan aplicables a las figuras contenidas en el artículo 109.

Particularmente considero que ésta imposición de de penas, establece que hay una analogía, punto en el que no estoy de acuerdo ya que nuestra garantía de la *exacta aplicación de la ley en materia penal*, que consagra los principios *nullum crime sine lege* y *nulla poena sine lege*, se transgrede debido a que al imponer penas a un delito y las cuales son específicas para un delito distinto, se ataca el principio líneas atrás mencionado, por cuanto a que la pena debe de ser la exactamente aplicable al caso de que se trata. Más adelante haré los comentarios respecto de éste tema, por ahora entraré al estudio de las figuras contenidas en el artículo 109.

4.2.2. Elementos de los Delitos Equiparables a la Defraudación Fiscal.

La fracción I del precepto en comento contiene varios supuestos, algunos que están en relación con los datos que se asientan en las declaraciones fiscales y otros se refieren a una situación en donde una persona realizó erogaciones dentro de un ejercicio fiscal que superan sus ingresos; así pues los supuestos en que se puede desprender éste ilícito son los siguientes:

I. Consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales, deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos o determinados conforme a las leyes. En la misma forma será sancionada aquella persona física que perciba dividendos, honorarios o en general preste un servicio personal independiente o esté dedicada a actividades empresariales, cuando realice en un ejercicio fiscal erogaciones superiores a los ingresos declarados en el propio ejercicio y no compruebe a la autoridad fiscal el origen de la discrepancia en los plazos y conforme al procedimiento establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

1. Consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales, deducciones falsas...
2. Consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales,... ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos...

3. Consigne en las declaraciones que presente para los efectos fiscales,... ingresos acumulables menores... a los determinados conforme a las leyes.
4. La persona física que perciba dividendos,... 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 establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.
5. La persona física que perciba honorarios,... 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 establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.
6. La persona física que... 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 establecido en la Ley del Impuesto sobre la Renta.

La primera parte del artículo 109 señala que las mismas penas que para la defraudación fiscal se impondrán a quién consigne en las declaraciones que presente deducciones falsas o ingresos acumulables menores a los realmente obtenidos. El denominador común que se aprecia en esta figura es el hecho de incorporar falsedades dentro de las declaraciones fiscales y que esas falsedades o engaños consistan en plasmar deducciones falsas o ingresos menores.

Lo anterior presupone que se trata de una contribución que se paga o determina a través de una declaración en la cual el gobernado, incorpora datos relevantes para el cálculo y determinación del impuesto.

En cuanto a las deducciones falsas que menciona, se puede decir que, siendo las deducciones conceptos que de acuerdo a la ley disminuyen la cantidad que sirve de base gravable para cuantificar el impuesto a cargo de una persona, las deducciones falsas, son las cantidades con las que el sujeto activo disminuye la base gravable con apoyo en eventos o situaciones que no son reales o ciertas.

De conformidad con las leyes fiscales, las deducciones se pueden realizar siempre y cuando se cuente con los correspondientes comprobantes fiscales pues, en caso contrario, tales deducciones resultan improcedentes, es decir, legalmente no se deben realizar. Las simples deducciones u omisiones que se hagan indebidamente pero sin el engaño o el aprovechamiento del error para perjudicar al fisco, no constituyen el delito de defraudación fiscal.

Para que las deducciones falsas que se plasman en las declaraciones fiscales, sean constitutivas de delito, deben tener un efecto, con referencia a un monto defraudado. Si la deducción falsa no tiene trascendencia sobre un monto en perjuicio del fisco federal, evidentemente no existe delito por el cual proceder. En lo que atañe a ingresos acumulables, se encuentran previstos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta en el artículo 17 el cual dispone lo siguiente:

Artículo 17. Las personas morales residentes en el país, incluida la asociación en participación, acumularán la totalidad de los ingresos en efectivo, en bienes, en servicio, en crédito o de cualquier otro tipo, que obtengan en el ejercicio, inclusive los provenientes de sus establecimientos en el extranjero. El ajuste anual por inflación acumulable es el ingreso que obtienen los contribuyentes por la disminución real de sus deudas.

Por lo que se refiere a las personas físicas, la Ley del Impuesto Sobre la Renta contempla diversos capítulos atendiendo a la fuente del ingreso, en algunas ocasiones el ingreso es acumulable y en otras no; así el concepto de ingresos acumulables aparece ligado al artículo 141 de la propia ley que señala lo siguiente:

Artículo 141.- Se consideran ingresos por otorgar el uso o goce temporal de bienes inmuebles, los siguientes:

I. Los provenientes del arrendamiento o subarrendamiento y en general por otorgar a título oneroso el uso o goce temporal de bienes inmuebles, en cualquier otra forma.

II. Los rendimientos de certificados de participación inmobiliaria no amortizables.

Para los efectos de este Capítulo, los ingresos en crédito se declararán y se calculará el impuesto que les corresponda hasta el año de calendario en el que sean cobrados.

Señala la parte inicial de la fracción I que el marco de referencia para comprobar los ingresos menores, son precisamente los realmente obtenidos, o en caso de que éstos no se pueden acreditar, los determinados conforme a las leyes.

La fracción II del Artículo 109 del Código Fiscal de la Federación señala otra figura equiparable a la defraudación fiscal al disponer lo siguiente:

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

1. Omite enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere retenido...

2. Omite enterar a las autoridades fiscales, dentro del plazo que la ley establezca, las cantidades que por concepto de contribuciones hubiere... recaudado.

Debe existir un precepto legal que obligue al sujeto activo a llevar a cabo un acto de retención o de recaudación; de hecho, éste precepto debe formar parte de la fundamentación en los más importantes actos del procedimiento penal.

El acto de retención y el acto de recaudación se diferencian en que el primero implica que por algún motivo el sujeto activo del delito se encuentra en la situación de entregar una suma a un determinado contribuyente, y de ella descuenta y mantiene una cantidad específica en concepto de contribución, el contribuyente no llega a tener físicamente la cantidad con la que cubre la contribución; la segunda, opera en los casos en los que el contribuyente entrega materialmente al sujeto activo una determinada cantidad en concepto de contribuciones, y con la finalidad de que se la haga llegar al fisco.

Debe de acreditarse que el sujeto activo del delito ha realizado el hecho mismo de la recaudación o de la retención pues, en caso contrario, es insostenible que jurídicamente se configure delito alguno.

Otro aspecto es que la conducta consiste en la omisión de enterar, con lo cual se da a entender que no se entrega al fisco federal en el plazo que las leyes señalan las cantidades retenidas o recaudadas por concepto de contribuciones. En éste caso se debe de contemplar de acuerdo a las leyes como y cuando se deberá de hacer esa entrega que omite el sujeto; pues a partir del momento en que tenía la obligación de enterar y entregar las contribuciones recaudadas o retenidas, y no lo hace es cuando se configura la figura delictiva de ésta fracción.

No debemos olvidar que la omisión es un comportamiento eminentemente normativo y no natural; pues consiste en no hacer algo que se tenía obligación de hacer. La omisión exige la existencia de un deber jurídico de actuar y en el caso de éste delito, apoyado en un precepto de ley identificado de manera natural.

Un ejemplo de esta obligación, se puede encontrar en la Ley del Impuesto al Valor Agregado, al Impuesto Especial Sobre Producción y Servicios entre otras, así por ejemplo la Ley del Impuesto al Valor Agregado, establece en su artículo 1º A lo siguiente:

Artículo 1o.-A.- Están obligados a efectuar la retención del impuesto que se les traslade, los contribuyentes que se ubiquen en alguno de los siguientes supuestos:

I. Sean instituciones de crédito que adquieran bienes mediante dación en pago o adjudicación judicial o fiduciaria.

II. Sean personas morales que:

A) Reciban servicios personales independientes, o usen o gocen temporalmente bienes, prestados u otorgados por personas físicas, respectivamente.

B) Adquieran desperdicios para ser utilizados como insumo de su actividad industrial o para su comercialización.

C) Reciban servicios de autotransporte terrestre de bienes, prestados por personas físicas o morales.

D) Reciban servicios prestados por comisionistas, cuando éstos sean personas físicas.

III. Sean personas físicas o morales que adquieran bienes tangibles, o los usen o gocen temporalmente, que enajenen u otorguen residentes en el extranjero sin establecimiento permanente en el país.

Fracción reformada DOF 30-12-2002

IV. Sean personas morales que cuenten con un programa autorizado conforme al Decreto que Establece Programas de Importación Temporal para Producir Artículos de Exportación o al Decreto para el Fomento y Operación de la Industria Maquiladora de Exportación, o tengan un régimen similar en los términos de la legislación aduanera, o sean empresas de la industria automotriz terminal o manufacturera de vehículos de autotransporte o de autopartes para su introducción a depósito fiscal, cuando adquieran bienes autorizados en sus programas de proveedores nacionales.

La fracción III del artículo 109 del Código Fiscal de la Federación establece la sanción a las personas que se beneficien con un estímulo fiscal al señalar lo siguiente:

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

1. Se beneficie sin derecho de un subsidio...
2. Se beneficie sin derecho de... un estímulo fiscal.

Acerca del subsidio, el Diccionario de la Real Academia de la Lengua señala que es una *prestación pública asistencial de carácter económico y de duración determinada*.

Se trata de un Decreto del Presidente de la República, en el que, ante una situación de orden social, o económico, permite que se pague menos contribución de la que correspondería siguiendo los lineamientos del esquema tributario. En dicho

decreto se señala a que contribuyentes se refiere el subsidio en que situación deben encontrarse, que monto y como realizarlo.

En estos casos no se requiere de un engaño documentado, simplemente que se goce del beneficio sin estar en las circunstancias que marca la ley. Como en todos los delitos, es necesario el actuar doloso del sujeto activo, lo que implica que éste debe conocer que no tenía derecho a gozar de tal subsidio.

Respecto a estímulos, se trata de beneficios que no inciden en el calculo o determinación de la contribución definitiva a cargo del contribuyente, sino que se trata de cantidades que el Ejecutivo, a través del correspondiente Decreto, instituye a favor de un sector de contribuyentes que se encuentra en una situación determinada, los cuales lo utilizan para pagar una o más contribuciones que resulten a cargo de él. Así el artículo 25 del Código Fiscal de la Federación dispone en su segundo párrafo lo siguiente:

...
Los contribuyentes podrán acreditar el importe de los estímulos a que tengan derecho, a más tardar en un plazo de cinco años contados a partir del último día en que venza el plazo para presentar la declaración del ejercicio en que nació el derecho a obtener el estímulo; si el contribuyente no tiene obligación de presentar declaración del ejercicio, el plazo contará a partir del día siguiente a aquél en que nazca el derecho a obtener el estímulo.

De la misma manera que con el subsidio, en el caso del estímulo la consumación del delito consiste en beneficiarse sin derecho del estímulo fiscal, y hacerlo efectivo. En este orden de ideas, los actos ejecutivos del ilícito se inician en el momento mismo en que el sujeto activo pretende hacerlos efectivos en relación con una determinada obligación de pago, por alguna contribución y la consumación tendrá lugar cuando el estímulo se acredite como pago de la misma.

Por lo que toca a la fracción IV del artículo 109 del Código Fiscal de la Federación, señala que será sancionado con las mismas penas que el delito de Defraudación Fiscal quien:

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

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

Considero que el elemento realmente importante de explicar en este ilícito es el término *simule*, así pues, el Diccionario de la Real Academia de la Lengua indica que simular es representar algo, fingiendo o imitando lo que no es.

Cuando el contribuyente utiliza medios engañosos que se hacen consistir en simulaciones sobre actos jurídicos o contratos, la situación es verdaderamente diversa a la de simplemente buscar pagar menos, porque el contribuyente no está utilizando el camino jurídico sino que engaña aparentando que actúa en forma lícita.

Respecto a la simulación debe considerarse el concepto que el Código Civil contiene en su artículo 2180 que señala que *es simulado el acto en que las partes declaran o confiesan falsamente lo que en realidad no ha pasado o no se ha convenido entre ellas.*

El proceder de la autoridad debe de ser el siguiente: acreditar, que el contribuyente invocó o utilizó en el esquema de determinación de una contribución un concreto acto o contrato; acreditar además, que ese acto o contrato no tiene nada de real o es parcialmente real; que esa parte invocada como real genera una situación en la determinación de la contribución en beneficio del contribuyente y en perjuicio del fisco federal. El hecho de que la fracción en cita señale *con perjuicio del fisco federal*, reafirma el criterio de que en la Hacienda Pública, ha de existir un real y efectivo perjuicio patrimonial.

Por último la fracción V de artículo 109 del código fiscal de la Federación determina que será sancionado con las mismas penas que el delito de defraudación fiscal, quién:

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.

Tal vez la observación pertinente es que eso de *sea responsable por*, no dice absolutamente nada, y su inclusión o exclusión no afecta el tipo penal en absoluto por cuanto a que definitivamente quien *omita* será responsable directamente; así pues, la citada fracción pudo quedar de la forma que sigue *Quien omite presentar...*

Por lo que toca a los demás elementos, nos encontramos frente a los casos de contribuciones en donde tiene aplicación el artículo 11 del Código Fiscal de la Federación cuyo primer párrafo señala:

Artículo 11.- Cuando las leyes fiscales establezcan que las contribuciones se calcularán por ejercicios fiscales, éstos coincidirán con el año de calendario. Cuando las personas morales inicien sus actividades con posterioridad al 1 de enero, en dicho año el ejercicio fiscal será irregular, debiendo iniciarse el día en que comiencen actividades y terminarse el 31 de diciembre del año de que se trate.

La figura delictiva tiene relación con contribuciones que se calculan por ejercicio fiscal, lo cual constituye un presupuesto jurídico del hecho. El verbo típico se hace consistir en una omisión en no hacer algo que en la especie consiste en no presentar la declaración por el ejercicio fiscal que exija alguna disposición tributaria.

Para acreditar este elemento típico, es necesario acreditar de inicio la existencia del deber jurídico de actuar d la primera omisión, es decir, de que disposición legal surge la obligación de presentar la declaración.; después corroborar que a partir del momento de esa primera omisión, transcurrieron doce meses y se incurrió nuevamente en la omisión de presentar la declaración a pagar.

4.3. LOS ARTÍCULOS 105 Y 109 DEL CODIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN.

4.3.1. Los artículos 105 y 109 del Código Fiscal de la Federación Como normas violatorias del artículo 14 Constitucional.

Pues bien, para finalizar éste trabajo terminal, con el cual aspiro a obtener el Título de Licenciado en Derecho, es momento de entrar al análisis del que a mi juicio considero es el problema fundamental en este estudio; me refiero a la analogía que se aplica en los artículos 105 y 109 del Código Fiscal de la Federación que sancionan conductas diversas a las contenidas en los artículos 102 y 108 del mismo ordenamiento, preceptos que tipifican las conductas conocidas como Contrabando y Defraudación Fiscal respectivamente.

Durante el desarrollo de éste trabajo me he dado a la tarea de desarrollar los temas que consideré de interés y apoyo para alcanzar el objetivo planteado al inicio del mismo; así pues, se desarrollaron temas como la Teoría del Delito, la Teoría de la Penal; el Derecho Fiscal Penal, las Garantías Individuales, el artículo 14º Constitucional y los referentes a la Interpretación que se hace de la ley.

Dentro de éste trabajo, también realice un estudio metódico de los delitos de Contrabando y Defraudación Fiscal, de sus elementos, calificativas y punibilidad; de la misma forma entre al estudio de los elementos que contienen cada una de las conductas denominadas equiparables tanto al Contrabando como a la Defraudación Fiscal.

En éste último tema, demostraré que lo que se hace dentro del Código Fiscal de la Federación es aplicar una pena de forma analógica a los delitos equiparables al Contrabando y a la Defraudación Fiscal.

Lo anterior es así en razón de que tanto en el artículo 105 como en el artículo 109 del citado ordenamiento, se inicia el texto de dichos artículos con la frase *será sancionado con las mismas penas...* En éste orden de ideas, procederé primero a demostrar que no existe similitud entre los delitos del Contrabando y Defraudación Fiscal con sus denominados equiparables.

En efecto, del estudio hecho con antelación se desprende sobre todo en el delito de Contrabando que no existe similitud entre las hipótesis previstas por el artículo 102 y las conductas equiparables sancionadas con las mismas penas del delito en comento, contenidas en el artículo 105.

No se debe de olvidar que se han denominado equiparables por que la pena que se impone a las conductas es la misma que se impone en el caso de los delitos de Contrabando y Defraudación Fiscal.

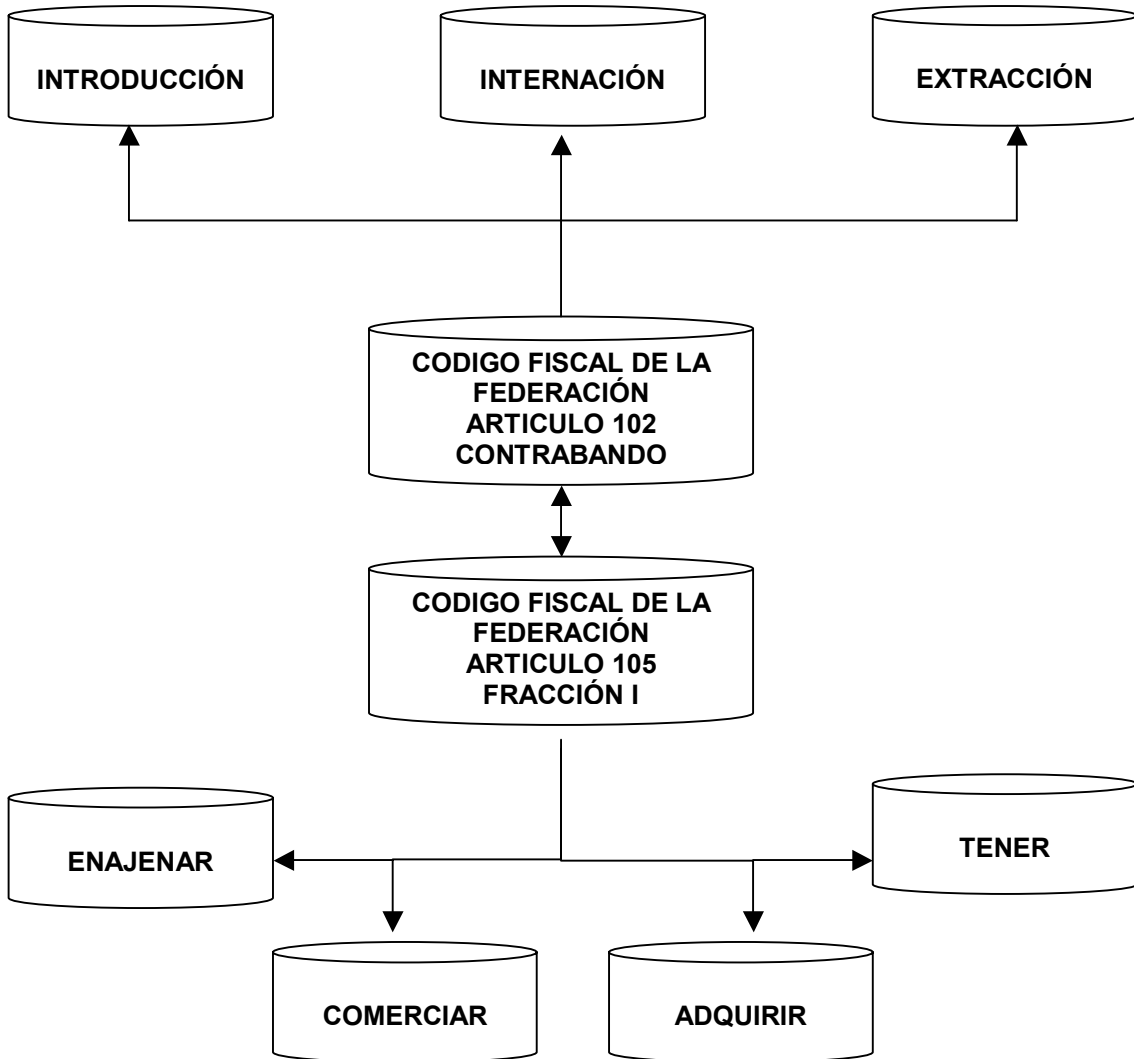
Así pues, si se hace una comparación entre las hipótesis que se desprenden de cada delito y los supuestos que contienen las conductas tipificadas como equiparables, tendremos que no hay salvo en contadas excepciones similitud entre ambas figuras.

Lo anterior se comprueba, ya que del análisis realizado a los elementos contenidos en cada una de las hipótesis por ejemplo del delito de contrabando, resulta que en dicho ilícito el elemento común es la introducción o extracción del país de mercancías, ya se a con la omisión en el pago de contribuciones o cuotas compensatorias, sin permiso de autoridad o tratándose de mercancías de tráfico prohibido.

En los delitos equiparables al contrabando hay que mencionar que en primer lugar no se trata de los mismos elementos, por otro lado, se trata de ilícitos que de alguna manera no tiene dependencia del delito de Contrabando por cuanto a que la mercancía materia de un equiparable no tiene por que ser materia del delito de contrabando; es decir, los delitos equiparables revisten cierta autonomía del delito de contrabando motivo por el cual también considero que no hay similitud entre ambas figuras.

El siguiente cuadro en el que por un lado están los elementos generales que componen las hipótesis de contrabando, aclarando que aun cuando no estoy de

acuerdo con las figuras que se señalan como de internación de las zonas libres al resto del país incluyo también la figura de la internación para mayor ilustración y por el otro lado como un ejemplo de la diferencia que existe se encuentran los elementos que constituyen las figuras contenidas en la fracción I del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación:



De ésta forma tenemos que las hipótesis que contiene el delito de Contrabando, son diferentes por cuanto a los elementos que componen a los delitos equiparables; lo anterior es así ya que por ejemplo en el delito de contrabando se señala una *introducción al país de mercancías omitiendo el pago de contribuciones*, en la primera fracción del artículo 105 se señalan por el contrario varias figuras, como la enajenación o la tenencia de mercancías, sin que esto quiera decir que esas mercancías sean materia del delito de contrabando ya que una cosa es la tenencia de la mercancía y otra muy distinta es la introducción al país de la mercancía. Lo anterior se puede reforzar con la jurisprudencia de la suprema corte de justicia de la Nación que establece lo siguiente:

CONTRABANDO EQUIPARADO. EL DELITO TIPIFICADO EN EL ARTÍCULO 105, FRACCIÓN II, DEL CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN SE CONFIGURA CUANDO EL SUJETO ACTIVO TIENE LA POSESIÓN DE LA MERCANCÍA, SEA ORIGINARIA O DERIVADA.

El referido precepto que dispone que será sancionado con las mismas penas del contrabando quien tenga en su poder por cualquier título, mercancías extranjeras que no sean para su uso personal, sin la documentación o sin el permiso previo de la autoridad federal competente, debe ser interpretado en el sentido de que la tenencia que como presupuesto técnico jurídico exige para la acreditación del delito mencionado, está vinculada al aspecto de la posesión que con toda amplitud ejercen únicamente los poseedores originarios y los derivados, y no así, los detentadores o precaristas que tienen en su poder la cosa en virtud de una situación de dependencia en que se encuentran respecto del propietario de la misma, pues su tenencia está limitada por la circunstancia de que no pueden ejercer ningún acto de dominio sobre la cosa. Lo anterior se corrobora por el hecho de que con la expresión "por cualquier título", el propio numeral remite a los títulos previstos en la ley, por los cuales el sujeto activo puede tener la mercancía, esto es, cuando el propietario mediante un acto jurídico entrega a otro una cosa en calidad de usufructuario, arrendatario, acreedor pignoraticio, depositario, u otro título análogo, quedando con ello comprendidos dentro de la hipótesis delictiva, los poseedores originarios que son los que entregan la mercancía y los derivados que son los que la reciben.³

De lo explicado en el anterior ejemplo, se demuestra que las conductas tipificadas como equiparables al contrabando poco o nada tienen que ver con el delito principal, motivo por el cual considero un absurdo que sean sancionadas con las mismas penas que se establecen para el delito de contrabando.

Por lo que toca a la Defraudación Fiscal sancionada en el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación y sus equiparables contenidos en el artículo 109, sucede prácticamente lo mismo que con el delito de Contrabando. En efecto, la Defraudación Fiscal sanciona conductas que contienen como elemento común el engaño o el aprovechamiento de errores de la autoridad; el artículo 108 del Código Fiscal de la Federación establece lo siguiente:

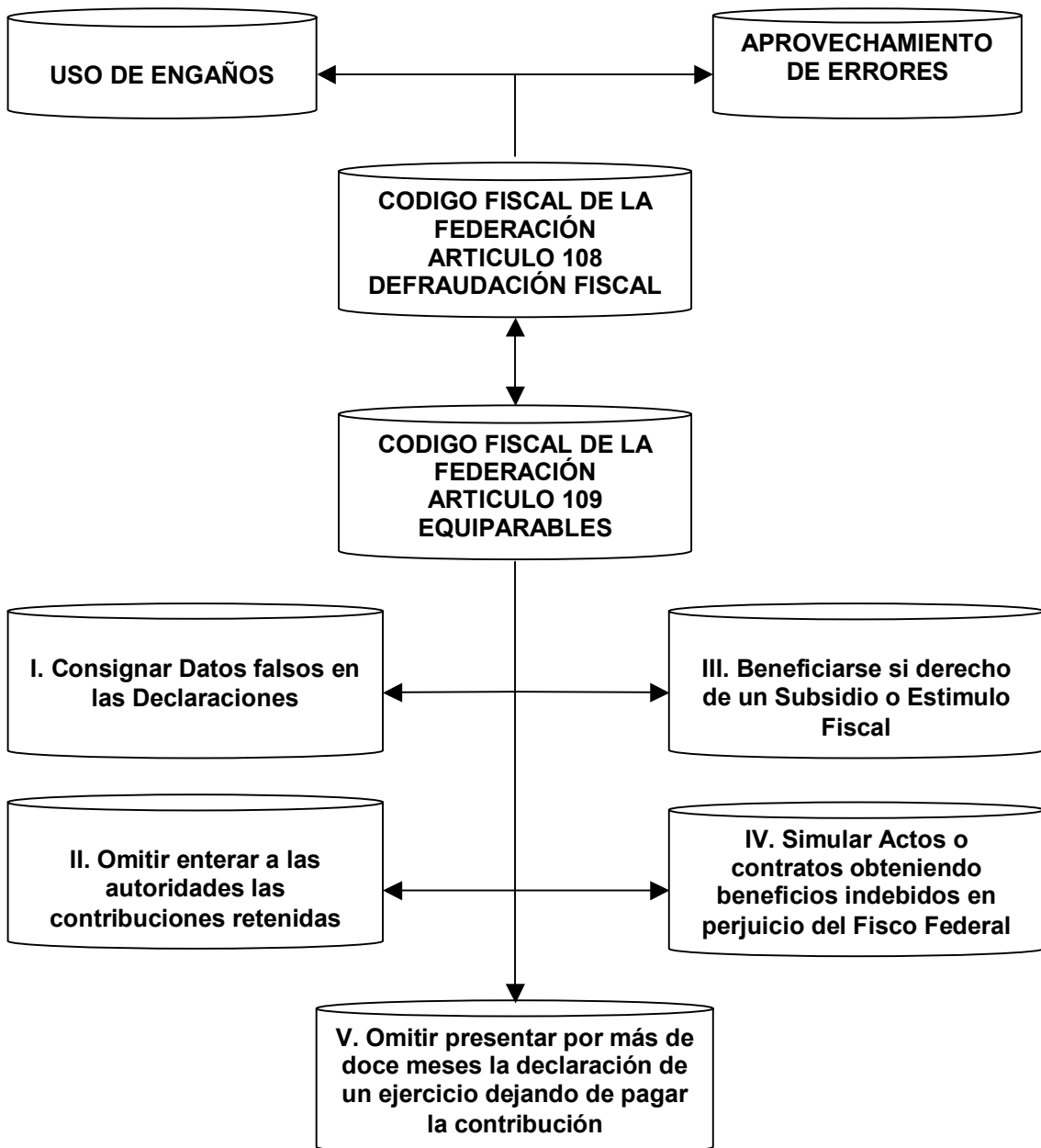
Artículo 108.- Comete el delito de defraudación fiscal quien con uso de engaños o aprovechamiento de errores, omita total o parcialmente el pago de alguna contribución u obtenga un beneficio indebido con perjuicio del fisco federal.

En el caso de las conductas equiparables a la Defraudación Fiscal, por el contrario, se sancionan elementos que si bien, implican de alguna manera el uso de engaños, difieren de la Defraudación Fiscal por cuanto que dichos elementos pueden incluso constituir delitos autónomos, como la falsificación.

³ Semanario Judicial de la Federación. 9ª Epoca, Tomo XIII, p.30, Marzo de 2001.

En este orden de ideas, el artículo 109 del Código Fiscal de la Federación que sanciona las conductas equiparables a la Defraudación Fiscal contiene en sus fracciones elementos como declaraciones con deducciones falsas o datos falsos, omisión en enterar a la autoridad sobre las cantidades retenidas, el aprovechamiento estímulos que no corresponden, entre otras.

Como hice con el delito de contrabando, en el caso de la Defraudación Fiscal presento otro cuadro en el que se pueden comparar las hipótesis que se desprenden del estudio hecho a la Defraudación Fiscal y los elementos de las conductas equiparables a la misma; así pues tenemos lo siguiente:



De lo plasmado en el cuadro, se puede deducir, que los delitos equiparables a la Defraudación Fiscal, no tienen semejanza con las hipótesis de defraudación fiscal que se han estudiado en el presente trabajo.

En atención a lo anterior debo señalar que como ocurre en el caso del Contrabando y de sus equiparables, las conductas equiparables a la defraudación fiscal, revisten figuras autónomas en cuanto a que la comisión del delito de defraudación fiscal no presupone la existencia de algún equiparable, en cambio la existencia de algún delito equiparable si puede presuponer la existencia de la Defraudación Fiscal.

Así pues, es claro que los delitos equiparables tanto al contrabando como a la Defraudación Fiscal no tienen relación con sus equiparables; de lo anterior se deduce que al no ser conductas similares, no tenían por que haberse sancionado con una misma pena, ya que incluso la doctrina se ha dado en señalar a los delitos de los artículo 105 y 109 del Código Fiscal de la Federación como equiparables, estableciendo con ello una semejanza entre ambos supuestos.

Ahora bien, el hecho de que sean equiparables se debe ya no a la similitud que ha sido demostrado que no existe entre las figuras principales y las equiparables; la equiparación se da en cuanto a las penas aplicables a los delitos equiparables que son las mismas que a los delitos principales.

En otras palabras, nosotros tenemos un principio consagrado a nivel Constitucional que es el *nullum crime sine lege y nulla poena sine lege*, no hay crimen sin ley que lo establezca ni pena sin ley que la establezca; lo anterior se consagra en el tercer párrafo de nuestro artículo 14 Constitucional que señala lo siguiente:

...
En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer por simple analogía y aún por mayoría de razón pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al caso de que se trata.

De lo señalado por nuestro precepto constitucional se colige que el principio consagrado en ella tiene dos vertientes, una en cuanto al tipo penal y otra en cuanto a la pena aplicable a dicho tipo penal.

Así pues nosotros tenemos una imposición analógica de una pena. Si se recuerda lo establecido en el capítulo II de éste trabajo, tenemos que hay varias formas de interpretar la Ley, una de ellas es la *Interpretación Extensiva* y la otra es la *aplicación analógica*.

En atención a lo señalado en dicho capítulo considero que quedo claro el hecho de que tanto una como otra están prohibidas en materia penal, lo anterior es así dadas las dimensiones de los bienes jurídicos que tutela la materia penal, que son la integridad y la libertad del individuo.

En el caso específico, tenemos una norma que sanciona las conductas contenidas en ella, y tenemos otra norma que contiene casos que no son similares a la primera y sin embargo se sancionan dichas conductas equiparables con las mismas penas que al primer delito llámese Contrabando o Defraudación Fiscal. Lo anterior constituye una interpretación extensiva de la ley penal, cosa que no esta permitida en materia penal.

Es claro que al leer estas líneas se debe de estar pensando en el hecho de que la norma sancionadora existe, y el tipo penal equiparable existe también, plasmado en la ley, por tanto no existe dicha analogía en cuanto a estos delitos; sin embargo y reiterando lo que a mi consideración sucede, lo que se hace por ejemplo en el caso del Contrabando y de sus equiparables es extender la sanción que se aplica al contrabando a las conductas no tipificadas como contrabando lo cual no es permisible. Lo mismo ocurre en el caso de la Defraudación Fiscal y sus Equiparables.

Así pues tenemos que la interpretación extensiva no tiene una diferencia importante en cuanto a la analogía en el sentido de que ambas son métodos interpretativos y generadores de nuevo derecho, sin embargo, en materia penal no es permisible ni la una ni la otra.

Al leer este trabajo, considero que debe de pensarse también de la siguiente forma: en donde se encuentra prohibida la figura de la interpretación extensiva; lo anterior se resuelve de la siguiente manera la interpretación extensiva consta de dos argumentos; un argumento *a simili* o argumento analógico y un argumento *a fortiori* o argumento a mayoría de razón.

De lo anterior tenemos que si se analiza el tercer párrafo del artículo 14º de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos tenemos lo siguiente:

*En los juicios del orden criminal queda prohibido imponer por simple analogía y aún por mayoría de razón pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al caso de que se trata.*⁴

Esa expresión *por mayoría de razón...*; deja abierta la puerta para entender que tanto la aplicación de la analogía como la aplicación de la interpretación extensiva

⁴ El remarcado es nuestro.

están prohibidas en materia penal; considero que si la intención del Constituyente hubiese sido prohibir únicamente la analogía hubiese omitido la frase *y aún por mayoría de razón*.

También se que se debe de estar pensando al leer éste trabajo que esa aplicación analógica o extensiva se trata únicamente de la imposición de la pena, no así de la creación de la norma.

Lo anterior es erróneo por cuanto a que la propia Ley debe de ser escrita de tal forma que no se aplique la analogía ni la mayoría de razón en materia penal, ya que al redactar leyes que dejen la puerta abierta a ese tipo de interpretaciones en materia penal se ésta dejando al arbitrio del juzgador la imposición de la pena otorgándole también el grado de legislador ya que al hacer la aplicación analógica o extensiva, de algún modo genera una nueva norma lo anterior es así ya que incluso la de la Suprema Corte de Justicia de la Nación así lo ha considerado en la siguiente tesis al señalar lo siguiente:

PENAS INDETERMINADAS, INCONSTITUCIONALIDAD DE LAS.

El artículo 14 de la Constitución Federal, estatuye, en sus párrafos segundo y tercero, que nadie podrá ser privado de la vida, de la libertad o de sus propiedades, posesiones o derechos, sino mediante juicio seguido ante los tribunales previamente establecidos, en el que se cumplan las formalidades esenciales del procedimiento y conforme a las leyes expedidas con anterioridad al hecho, y que en los juicios del orden criminal queda prohibido imponer, por simple analogía y aún por mayoría de razón, pena alguna que no esté decretada por una ley exactamente aplicable al delito de que se trata. Los principios consignados en los párrafos que anteceden, no son sino el reconocimiento de cánones fundamentales formulados con respecto a la ley penal y a fin de garantizar la libertad de los individuos, y conforme a aquéllos, no puede considerarse delictuoso un hecho sino por expresa declaración de la ley; por tanto, no puede aplicarse pena alguna que no se halle determinada en la ley y nadie puede ser sometido a una pena sino en virtud de un juicio legítimo. Analizando los sistemas concernientes a la duración de las penas, dice Florián, que la ley puede presentar tres aspectos: a) puede estar determinada absolutamente, esto es, la ley fija la especie y la medida de la pena, de manera que el Juez no tiene otra tarea que su mera aplicación al caso concreto; b) puede estar determinada relativamente esto es, la ley fija la naturaleza de la pena y establece el máximo y el mínimo de ella, y el Juez tiene facultad de fijar la medida entre diversas penas indicadas por la ley y aplicar algunas medidas que son consecuencias penales; c) por último, la ley puede estar absolutamente indeterminada, es decir, declara punible una acción, pero deja al Juez la facultad de determinar y aplicar la pena, de la cual no indica ni la especie, ni menos aún la cantidad. Es fácil observar que el primero y tercer métodos deben excluirse; el primero sustituye al legislador al Juez y hace a éste, instrumento ciego y material de aquél; el tercero, sustituye al Juez al legislador y abre la puerta a la arbitrariedad, infringiendo el sagrado principio, baluarte de la libertad, "nullum crimen sine lege", "nulla poena sine lege" por lo que, establecido que el artículo 14 de la Constitución proclama los principios que el tratadista invocado reputa que se destruyen o desconocen con las penas de duración indeterminada, cabe concluir que las sanciones de esa especie son contrarias a la Constitución Federal y debe concederse el

amparo que contra las mismas se solicite, para el efecto de que la autoridad responsable dicte nueva sentencia, imponiendo al reo la penalidad que corresponda, dentro de los límites señalados por los preceptos legales referentes al delito por el que el mismo fue acusado.⁵

Por otro lado, el alcance protector de la Garantía consagrada en el artículo 14 Constitucional no se limita solo a los actos de aplicación de la ley por cuanto a que como ya he mencionado la ley debe de ser redactada de tal forma que no admita la aplicación de la analogía o de la interpretación extensiva en materia penal; La Suprema Corte de Justicia de la Nación ha sido de la misma idea al sostener lo anterior mediante tesis que señala lo siguiente.

EXACTA APLICACION DE LA LEY EN MATERIA PENAL, GARANTIA DE. SU CONTENIDO Y ALCANCE ABARCA TAMBIEN A LA LEY MISMA.

La interpretación del tercer párrafo del artículo 14 constitucional, que prevé como garantía la exacta aplicación de la ley en materia penal, no se circunscribe a los meros actos de aplicación, sino que abarca también a la propia ley que se aplica, la que debe estar redactada de tal forma, que los términos mediante los cuales especifique los elementos respectivos sean claros, precisos y exactos. La autoridad legislativa no puede sustraerse al deber de consignar en las leyes penales que expida, expresiones y conceptos claros, precisos y exactos, al prever las penas y describir las conductas que señalen como típicas, incluyendo todos sus elementos, características, condiciones, términos y plazos, cuando ello sea necesario para evitar confusiones en su aplicación o demérito en la defensa del procesado. Por tanto, la ley que carezca de tales requisitos de certeza, resulta violatoria de la garantía indicada prevista en el artículo 14 de la Constitución General de la República.⁶

Por otro lado, aún cuando el Código Fiscal de la Federación Contemple una figura delictiva específica y descrita como es el caso de los delitos equiparables tanto al Contrabando como a la Defraudación Fiscal, no es permisible sancionar dichos ilícitos con penas específicas precisamente para los delitos de Contrabando y Defraudación Fiscal, lo anterior no solo en función de que se esté trasgrediendo la garantía de *exacta aplicación de la Ley en materia penal*, sino también porque al momento de sancionar a quién haya cometido dichos ilícitos se generaría otra violación.

En atención a lo anterior pensemos en una persona que ha cometido el delito de contrabando en la modalidad de omisión de pago de contribuciones por la introducción al país de determinadas mercancías por la cantidad digamos de \$800,000.00, pero también comete el delito equiparable al contrabando contenido en la fracción I del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación en la modalidad de tenencia ilegal de mercancía extranjera, por una cantidad similar, ¿es correcto imponer la misma sanción a cada uno de los ilícitos?.

⁵ Semanario Judicial de la Federación. 5ª Época. Tomo XXXVIII, p. 2434.

⁶ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. 9ª Época, Tomo I, p. 82. Mayo de 1995.

A mi entender, referente a todos los equiparables al contrabando que consisten en poseer o mantener la tenencia de alguna cosa de procedencia extranjera, debo mencionar de nueva cuenta que dichas figuras resultan incompatibles con la figura del contrabando, porque la tenencia de la cosa materia de la ilegal introducción al país es la secuela lógica en la generalidad de los casos, por lo que queda subsumida en el contrabando.

Por último, haciendo hincapié en el la forma en que se sancionan los delitos equiparables tanto al contrabando como a la defraudación fiscal, de nueva cuenta quiero establecer que no porque el precepto exista en la ley y se especifique de algún modo la sanción para cada uno de ellos, quiere decir que por ese solo hecho sea legal, lo anterior es así, no solo porque quedaría al libre arbitrio del juzgador la determinación de la pena, sino también por el hecho de que la pena que se aplique debe ser específica y exclusiva para el delito de que se trate incluso la jurisprudencia de la Suprema Corte de Justicia de la Nación así lo ha establecido al emitir la siguiente tesis:

PENA MENOR A LA EXACTAMENTE APLICABLE AL DELITO DE QUE SE TRATA. SU IMPOSICIÓN ES VIOLATORIA DE LA GARANTÍA DE EXACTA APLICACIÓN DE LA LEY PENAL.

El respeto a la garantía de exacta aplicación de la ley penal, consagrada en el artículo 14 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos exige que la pena impuesta al acusado sea estrictamente la establecida para sancionar el delito que se le atribuye y no la prevista para uno distinto, aunque ésta sea más benigna, pues lo que se tutela es la absoluta correspondencia entre el tipo penal y la penalidad previa y específicamente determinada en la legislación para el delito de que se trate.⁷

De lo anteriormente expuesto y señalado en cada uno de los capítulos que componen el presente trabajo terminal, considero que ha quedado demostrado que dentro del Código Fiscal de la Federación se hace una aplicación analógica en cuanto a las penas designadas para el delito de Contrabando y sus equiparables así como para el caso de la Defraudación Fiscal y sus equiparables.

⁷ Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. 9ª Época, Tomo XIX, Enero de 2004, p. 1579.

CONCLUSIONES.

Primera.- El conjunto de normas jurídicas que contienen las sanciones que las leyes establecen para las violaciones o infracciones de las normas jurídicas financieras constituyen una parte del Derecho Penal Común u Ordinario, y por tanto, están sujetas a las reglas y principios del Derecho Penal en virtud de que no existe una diferencia ontológica entre las normas jurídicas que consagran los ilícitos tributarios con las normas jurídicas penales ordinarias, además de que en general los Ilícitos Fiscales se rigen por los mismos principios que rigen a los delitos del Derecho Penal Común, siendo la única diferencia el hecho de que para que se proceda por un Ilícito Fiscal la Secretaría de Hacienda y Crédito Público es la dependencia facultada para querellarse o formular la respectiva declaratoria de que el Fisco ha sufrido o pudo sufrir algún perjuicio, cuando el órgano o autoridad que de acuerdo a sus disposiciones reglamentarias tiene a su cargo formular la querrela, conoce los hechos y sus autores

Segunda.- Las Garantías Individuales son una relación jurídica de supra a subordinación entre el gobernado o sujeto activo y el Estado y sus autoridades como sujetos pasivos, de la cual emana un derecho público a favor del gobernado que es el objeto de las Garantías Individuales, surgiendo una obligación correlativa a cargo del Estado y sus Autoridades que consiste en respetar el Derecho o cumplir las condiciones de seguridad jurídica del mismo; de lo anterior se deduce el nexo lógico que existe entre las Garantías Individuales y los Derechos del Hombre.

Tercera.- Las garantías de seguridad jurídica son derechos subjetivos públicos a favor de los gobernados, que pueden ser oponibles a los órganos estatales a fin de exigirles que se sujeten a un conjunto de requisitos previos a la comisión de actos que pudieran afectar la esfera jurídica de los individuos, para que éstos no caigan en la indefensión o la incertidumbre jurídica, lo que hace posible la pervivencia de condiciones de igualdad y libertad para todos los sujetos de derechos y obligaciones, entrañando la prohibición para las autoridades de llevar a cabo actos de afectación en contra de particulares y, cuando deban llevarlos a cabo, deberán cumplir con los requisitos previamente establecidos, con el fin de no vulnerar la esfera jurídica de los individuos a los que dicho acto está dirigido.

Cuarta.- La analogía en sentido jurídico es el método por el que una norma se extiende por identidad o similitud a casos no comprendidos en ella, siendo el argumento analógico un argumento generador de derecho que se utiliza para fundamentar no ya una decisión interpretativa, sino, más bien la creación jurisprudencial de una norma nueva; una norma que no constituye el significado de ninguna disposición preexistente.

Quinta.- La garantía de la exacta aplicación de la ley en materia penal contenida en el tercer párrafo del artículo 14º Constitucional se traduce en la prohibición de imponer penas por analogía o mayoría de razón, elevando a rango constitucional el principio *nullum crimen sine lege*, no existe un delito sin que una ley lo establezca; *nulla poena sine lege*, no hay pena sin ley que la establezca, lo anterior implica que dicho principio

y por ende la garantía de la exacta aplicación de la ley en materia penal se refiere no solo al tipo penal, sino también a la sanción aplicable al mismo, pues la imposición de una pena implica también por analogía, la aplicación de una norma que contienen una determinada sanción a un caso que no está sancionado por ésta, es decir, aquella imposición y aplicación por analogía, es la que proscribe dicha garantía, dados los bienes jurídicos que tutela la materia penal.

Sexta.- Toda vez que no es permisible la aplicación de penas por analogía, queda claro también de acuerdo al estudio hecho en el presente trabajo de todos y cada uno de los elementos que componen al Contrabando y a la Defraudación Fiscal, así como a los denominados equiparables a los mismos que en el Código Fiscal de la Federación se da una aplicación por analogía de sanciones a los anteriores delitos que son totalmente distintos entre si, ya que aun cuando no es aplicable la analogía dichos delitos no tienen similitud alguna en cuanto a sus elementos siendo por tanto ilógico que sean sancionados de la misma forma.

PROPUESTAS DE SOLUCIÓN.

Primera.- La derogación del primer párrafo del artículo 105 del Código Fiscal de la Federación, que hace alusión a que aplicarán las mismas penas del Contrabando a los delitos contenidos en el precepto de referencia; para que la pena acorde a las conductas señaladas como equiparables al Contrabando queden incluidas dentro del propio artículo 105 del Código Fiscal de la Federación, de tal forma que quede de la siguiente manera:

Artículo 105.- Se sancionará con..., a quién realice alguna de las conductas descritas a continuación:

Segunda.- La derogación del primer párrafo del artículo 109 del Código Fiscal de la Federación que señala que las penas que se aplican a la Defraudación Fiscal se aplicarán también a las conductas denominadas equiparables contenidas en el citado artículo 109; de modo que la sanción aplicable a dichas conductas equiparables se incluya dentro del propio artículo 109 del Código Fiscal de la Federación, de tal modo que quede como sigue:

Artículo 109.- Se sancionará con... a quién realice alguna de las siguientes conductas:

Tercera.- La modificación del término *zonas libres* del último párrafo del artículo 102 que tipifica al delito de Contrabando, por carecer de todo sentido jurídico para la configuración del delito de Contrabando, en virtud de que dichas zonas han desaparecido y no existe una definición jurídica de lo que son tales zonas libres, pues ahora la Ley Aduanera menciona las llamadas *regiones fronterizas*, las cuales se podrían equiparar a las denominadas *zonas libres* pero no para efectos de la materia penal, la propuesta que el último párrafo del artículo 102 del Código Fiscal de la Federación quede como sigue:

...

También comete delito de contrabando quien interne mercancías extranjeras procedentes de las regiones fronterizas al resto del país en cualquiera de los casos anteriores, así como quien las extraiga de los recintos fiscales o fiscalizados sin que le hayan sido entregados legalmente por las autoridades o por las personas autorizadas para ello.

Cuarta.- La modificación del primer párrafo del artículo 106 del Código Fiscal de la Federación, toda vez que de la forma actual parece limitar el concepto de *mercancías de uso personal* al artículo ciento cinco, para quedar como sigue:

Artículo 106.- Para efectos de éste capítulo son mercancías de uso personal las siguientes:

Quinta.- En atención a las propuestas primera y cuarta, propongo también la adición al primer párrafo del artículo 107 del Código Fiscal de la Federación los delitos del artículo 105, toda vez que las calificativas que establece el artículo 107 son aplicables también a los delitos contenidos en el artículo 105, asimismo la derogación del segundo párrafo del artículo 107 de tal forma que dicho artículo quede de la siguiente forma:

Artículo 107.- El delito de contrabando y los descritos en el artículo 105 serán calificados cuando se cometan:

I. Con violencia física o moral en las personas.

II. De noche o por lugar no autorizado para la entrada o salida del país de mercancías.

III. Ostentándose el autor como funcionario o empleado público.

IV. Usando documentos falsos.

V. Por tres o más personas.

Cuando los delitos a que se refiere este artículo sean calificados, la sanción correspondiente se aumentará de tres meses a tres años de prisión. Si la calificativa constituye otro delito, se aplicarán las reglas de la acumulación.

Sexta.- Atendiendo a lo señalado en el segundo punto de éste capítulo de propuestas y al punto anterior, propongo también la adición de otro párrafo al artículo 109 del Código Fiscal de la Federación que contemple las calificativas de las figuras descritas en dicho artículo de tal suerte que quede de la siguiente manera:

Los delitos contenidos en este artículo serán calificados y la pena que corresponda se aumentará en una mitad más cuando se originen por:

a).- Usar documentos falsos.

b).- Omitir reiteradamente la expedición de comprobantes por las actividades que se realicen, siempre que las disposiciones fiscales establezcan la obligación de expedirlos. Se entiende que existe una conducta reiterada cuando durante un período de cinco años el contribuyente haya sido sancionado por esa conducta la segunda o posteriores veces.

c).- Manifestar datos falsos para obtener de la autoridad fiscal la devolución de contribuciones que no le correspondan.

d).- No llevar los sistemas o registros contables a que se esté obligado conforme a las disposiciones fiscales o asentar datos falsos en dichos sistemas o registros.

e) Omitir contribuciones retenidas o recaudadas.

f) Manifestar datos falsos para realizar la compensación de contribuciones que no le correspondan.

g) Utilizar datos falsos para acreditar o disminuir contribuciones.

BIBLIOGRAFÍA.

1. Burgoa Orihuela, Ignacio. Las Garantías Individuales. Trigésima primera edición. Porrúa, México, 2005.
1. Castellanos Tena, Fernando. Lineamientos elementales de Derecho Penal. 42ª edición. Porrúa, México, 2003.
2. Castrejón García, Gabino Eduardo. Derecho Administrativo. Cárdenas Editores. México, 2004.
3. -----. Derecho Tributario. Cárdenas Editores, México 2004.
4. Flores Zavala, Ernesto. Elementos de Finanzas Públicas Mexicanas 31ª edición. Porrúa, México 1995.
5. García Domínguez, Miguel Ángel. Derecho Fiscal Penal. Porrúa, México, 1994.
6. Garza, Sergio Francisco de la. Derecho Financiero Mexicano, 26ª edición. Porrúa, México 2005.
7. González Salas Campos, Raúl. Los Delitos fiscales. Péreznieta Editores, México, 2003.
8. Guastini, Ricardo. Estudio sobre la Interpretación Jurídica. Instituto de Investigaciones Jurídicas de la UNAM. México, 2006.
9. Jiménez de Asúa Luis. Tratado de Derecho Penal, T. II y III. 5ª edición. Ed. Lozada. Buenos Aires, Argentina, 1992.
10. Lomelí Cerezo, Margarita. El Poder sancionador de la Administración Pública en Materia Fiscal. CECSA, México, 1961.
11. -----. Derecho fiscal represivo. 4ª edición. Porrúa, México, 2002.
12. López Betancourt, Eduardo. La Teoría del Delito. Porrúa, México, 2003.
13. Orellana Wiarco, Octavio Alberto. Teoría del Delito, sistemas causalista, finalista y funcional. Porrúa, México, 2003.
14. -----. El delito de Defraudación Fiscal ensayo dogmático jurídico penal. Porrúa, México, 2004.
15. Osorio y Nieto, César Augusto. Delitos Federales. Quinta edición. Porrúa, México, 2001.
16. Serra Rojas, Alberto. Derecho Administrativo. Porrúa, México, 2002.
17. Torres López, Mario Alberto. Teoría y práctica de los delitos fiscales. Porrúa, México, 2005.
18. Urbina Nandayapa, Arturo de Jesús. Delitos Fiscales en el Derecho Positivo Mexicano. Sicco, México, 1997.

LEGISLACIÓN.

1. Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.
2. Código Fiscal de la Federación.
3. Código Penal Federal.
4. Código Federal de Procedimientos Penales.
5. Ley Aduanera.
6. Ley del Impuesto sobre la Renta.
7. Ley Federal de Derechos.
8. Ley de los Impuestos Generales de Importación y Exportación.
9. Ley de Comercio Exterior.
10. Reglamento de la Ley Aduanera.
11. Reglamento de la Ley del Impuesto sobre la Renta.